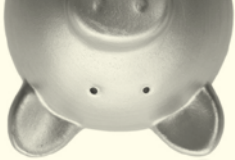


Steuertipps

FÜR GEMEINNÜTZIGE VEREINE

Baden-Württemberg

MINISTERIUM FÜR FINANZEN

Vorwort

Liebe Leserin, lieber Leser,

ob im Sport- oder im Musikverein, für den Natur- und Klimaschutz, die Kultur, das Brauchtum oder zu gesellschaftlichen und sozialen Zwecken: Das ehrenamtliche Engagement ist breit und facettenreich. Gerade in Baden-Württemberg hat es noch dazu eine lange und starke Tradition. In unserem Land sind so viele Menschen freiwillig im Einsatz wie kaum irgendwo sonst. Und eine große Zahl von ihnen tut das in Vereinen.

Mit ihrem Engagement fördern sie die Gesellschaft in vielfältiger Hinsicht und leisten für den Zusammenhalt aller – unabhängig von Alter, Geschlecht oder Herkunft – eine enorm wichtige Aufgabe.

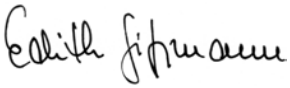
Als es darum ging, innerhalb kurzer Zeit eine große Zahl geflüchteter Menschen bei uns aufzunehmen, war der Einsatz gemeinnütziger Organisationen sehr wertvoll. Und auch bei der riesigen Herausforderung der Integration derjenigen, die bei uns bleiben, sind die vielen freiwillig engagierten Männer und Frauen eine unglaubliche Hilfe. Ihre Arbeit und der Einsatz zahlreicher gemeinnütziger Organisationen ist der Wegbereiter für die Teilhabe am gesellschaftlichen Leben. Hiervon profitieren wir alle.

Der Staat unterstützt diesen wertvollen Beitrag zum Gemeinwohl durch weitreichende steuerliche Vergünstigungen für die Vereine selbst, aber auch für die ehrenamtlich tätigen Vorstände und Mitglieder. Mit diesen Steuertipps möchte das Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg Vereinen eine Hilfestellung an die Hand geben. Die Broschüre gibt einen aktuellen Überblick über die wichtigsten steuerlichen Bestim-

mungen zu Spenden und Gemeinnützigkeit. Praxisnahe Informationen und zahlreiche Tipps sollen den Verantwortlichen die Arbeit erleichtern. In einem umfangreichen Anlagenteil sind neben den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts und des Spendenabzugs auch zahlreiche Mustervordrucke für die Vereinsgründung, den Spendenabzug und die Überschussermittlung enthalten.

Falls Sie weitere Fragen haben sollten, können Sie sich gerne an die Vereinsbeauftragten bei den Finanzämtern wenden.

Ich danke Ihnen für Ihr ehrenamtliches Engagement und wünsche Ihnen für Ihre Arbeit in den Vereinen viel Freude und Erfolg.



Ihre
Edith Sitzmann
Ministerin für Finanzen des Landes Baden-Württemberg

Inhalt

Vorwort 3

1. Vereinsstruktur 13
   - 1.1 Rechtsformen 13
   - 1.2 Tätigkeitsbereiche und Finanzquellen 13

2. Gemeinnützigkeit 16
   - 2.1 Erste Schritte bei der Beantragung der Gemeinnützigkeit eines Vereines 16
   - 2.2 Überblick über die Vorteile der Gemeinnützigkeit 18
   - 2.3 Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit (§§51 bis 68 Abgabenordnung (AO)) 19
   - 2.4 Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (§ 60 a AO) 20
   - 2.5 Ausschließlichkeit (§ 56 AO) 21
   - 2.6 Förderung der Allgemeinheit (§ 52 Abs. 1 AO) 22
     - 2.6.1 Mitgliedsbeitrag / Aufnahmegebühr 22
     - 2.6.2 Investitionsumlage 22
   - 2.7 Selbstlosigkeit (§ 55 AO) 23
     - 2.7.1 Sachzuwendungen 23
     - 2.7.2 Weihnachtsfeiern 24
     - 2.7.3 Konzertreisen 25
     - 2.7.4 Zahlung an ehrenamtlichen Vorstand 26
   - 2.8 Unmittelbarkeit (§ 57 AO) 27
     - 2.8.1 Förder- oder Spendensammelverein 27
     - 2.8.2 Hilfspersonen 28
     - 2.8.3 Wirtschaftliche Betätigungsmöglichkeiten 29
   - 2.9 Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) 29
     - 2.9.1 Zeitnahe Mittelverwendung 29

2.10 Rücklagen und Vermögensbildung (§ 62 AO) 30
a. Zur Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke erforderliche Rücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO) 30
b. Rücklage für Wiederbeschaffung (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO) 31
c. Freie Rücklage nach (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO) 31
d. Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO) 32
2.10.1 Form der Rücklagen 33
2.10.2 Mittelverwendungsfrist bei unzulässigerweise gebildeten Rücklagen 33
2.11 Satzung (§ 60 AO) 33
2.12 Fragen Sie das Finanzamt 39
2.12.1 Satzungsbestimmung 39
2.12.2 Gemeinnützigkeit 39
2.13 Erklärungspflichten 40

3. Stiftungen 41
3.1 Stiftungsarten 41
3.1.1 Nichtrechtsfähige und rechtsfähige Stiftungen 41
3.1.2 Familienstiftungen 41
3.2. Genehmigung einer Stiftung 42
3.2.1 Stiftungen des öffentlichen Rechts 42
3.3 Gemeinnützigkeit von Stiftungen 42
3.3.1 Stiftungssatzung 42
3.3.2 Förderstiftung 43
3.4 Vermögensbindung bei Stiftungen 43
3.4.1 Mittelverwendung 43
3.4.2 Rücklagen 44
3.4.3 Auflösung 44
3.4.4 Stiftungskapital und Zustiftungen 44
3.5 Zustiftungen an gemeinnützige Stiftungen 45
3.5.1 Behandlung bei der Stiftung 45

3.5.2 Behandlung bei der Stifterin oder beim Stifter 46
a. Privatvermögen 46
3.5.3 Selbstlosigkeit und gemeinnützigkeitsunschädliche Zuwendungen an die Stifterin und deren Angehörige oder an den Stifter und dessen Angehörige 46
a. Drittelgrenze 46

4. Ertragsteuerpflicht gemeinnütziger Vereine 49
4.1 Einnahmebereiche gemeinnütziger Vereine 49

5. Körperschaftsteuer 51
5.1 Steuerbefreiung 51
5.2 Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten 52
5.3 Zweckbetriebe 53
5.4 Kulturelle Einrichtungen 54
5.5 Sportliche Veranstaltungen 55
5.6 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb 58
5.6.1 Besteuerungs-Freigrenze von 35.000 € 59
5.6.2 Einführung von Missbrauchsklauseln 61
5.7 Freibeträge bei der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 62
5.8 Gestaltungsmöglichkeiten im Hinblick auf die Besteuerungs-Freigrenze 63
5.8.1 Verpachtung der Vereinsgaststätte 63
a. Verpachtung ohne Betriebsaufgabeerklärung 63
b. Verpachtung mit Betriebsaufgabeerklärung 64
5.8.2 Verpachtung von Werberechten 64
5.8.3 Auslagerung einer Festveranstaltung auf eine Festgemeinschaft 65
5.8.4 Altmaterialsammlungen 66
5.8.5 Gewinnpauschalierung bei Werbetätigkeit 67
5.9 Wie wird der Gewinn ermittelt? 68
5.10 Betriebseinnahmen 68
5.11 Betriebsausgaben 69

6. Gewerbesteuer 71
6.1 Grundlagen der Besteuerung 72
6.1.1 Gewerbeertrag 72
6.1.2 Gewinn 72
6.1.3 Hinzurechnungen 72
6.1.4 Kürzungen 73
6.1.5 Verlustabzug 73
6.1.6 Berechnung des Gewerbesteuermessbetrags 73
6.2 Gewerbesteuermessbescheid des Finanzamts 73
6.3 Gewerbesteuerbescheid der Gemeinde 74

7. Umsatzsteuer 75
7.1 Die Steuerbarkeit – der Verein als Unternehmer 75
7.2 Umsätze des Vereins 76
7.3 Steuerbefreiungen 77
7.4 Nichterhebung der Umsatzsteuer (Kleinunternehmerregelung) 79
7.5 Steuerberechnung 80
7.6 Vorsteuerabzug 82
7.6.1 Kein Vorsteuerabzug 82
7.6.2 Zuordnung der Vorsteuern 83
7.7 Vorsteuerpauschalierung 88
7.8 Umsatzsteuerermäßigung für Gemeinschaften, die an sich steuerbegünstigte Zwecke erfüllen 90
7.8.1 Voraussetzung für die Steuermäßigung 90
7.9 Voranmeldungen und Steuererklärungen 91

8. Erbschaft- und Schenkungsteuer 93

9. Grundsteuer 94
9.1 Höhe der Grundsteuer 95
9.2 Befreiung von der Grundsteuer 95

10. Grunderwerbsteuer 96

11. Kraftfahrzeugsteuer 97

12. Lotteriesteuer 99

13. Spenden 101
13.1 Höhe des Spendenabzugs 102
13.1.1 Zuwendungen an gemeinnützige Vereine, juristische Personen des öffentlichen Rechts und Stiftungen (§ 10 b Abs. 1 EStG) 102
13.1.2 Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung (§ 10 b Abs. 1 a EStG) 102
13.2 Voraussetzungen für den Spendenabzug 103
13.3 Voraussetzungen für den Abzug von Mitgliedsbeiträgen 104
13.4 Spendenarten 106
13.4.1 Sachzuwendung 106
a. Allgemeines 106
b. Sachzuwendungen für eine Tombola 108
c. Buchwertprivileg für Sachzuwendungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG) 108
13.4.2 Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen (sogenannte Aufwandsspenden) 109
a. Allgemeines 109
b. Voraussetzungen einer Aufwandsspende 110
13.4.3 Geschenkspende 112
13.4.4 Crowdfunding 115
a. Klassisches Crowdfunding 116
b. Spenden Crowdfunding 117
13.5 Zuwendungsbestätigung 120
13.5.1 Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen 120
13.5.2 Wer ist zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen berechtigt? 122
13.5.3 Besonderheiten bei Geldzuwendungen 123
13.5.4 Erstellung von Sammelbestätigungen 123

13.5.5 Besonderheiten bei Sachspenden 124
13.5.6 Besonderheiten bei Stiftungen 125
13.5.7 Vereinfachter Zuwendungsnachweis 126
13.5.8 Vertrauensschutz für den gutgläubigen Spender 127
13.5.9 Haftung des Vereins 127

14. Sponsoring 129
14.1 Behandlung bei der Sponsorin oder beim Sponsor 130
14.2 Behandlung bei der Empfängerin oder beim Empfänger 131

15. Lohnsteuer 134
15.1 Vereine als Arbeitgeber 134
15.2 Wer ist Arbeitnehmerin oder Arbeitnehmer des Vereins? 134
15.3 Ehrenamtliche Tätigkeit 138
15.4 Pflichten als Arbeitgeberin oder Arbeitgeber 141
15.4.1 Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften 141
15.4.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte 145
a. Allgemeines 145
b. Pauschalversteuerung bei kurzfristiger Beschäftigung 147
c. Pauschalversteuerung bei geringfügiger Beschäftigung 149
15.5 Steuerbefreiung für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten 154
15.5.1 Übungsleiterfreibetrag 154
15.5.2 Ehrenamtsfreibetrag 158
15.5.3 Steuerbefreiung für ehrenamtlich tätige rechtliche Betreuerinnen oder Betreuer 163
15.6 Steuerfreier Kostenersatz durch den Verein 163
15.7 Steuerfreiheit bei bestimmten Zuschlägen zum Arbeitslohn 167
15.8 Lohnkonto, persönliche Besteuerungsmerkmale und elektronische Lohnsteuerbescheinigung 168

15.9 Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer ... 170
15.10 Anrufungsauskunft ... 171
15.11 Überprüfung durch das Finanzamt ... 171
15.12 Sozialversicherung ... 172
15.13 Beispiele ... 173

16. Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen für Darbietungen im Inland ... 180
16.1 Steuerabzug nach § 50 a Abs. 2 EStG ... 180

17. Kapitalertragsteuer ... 183
17.1 Kapitalertragsteuer und Freistellungsmöglichkeiten ... 184
17.1.1 Steuerbegünstigte Vereine (gemeinnützig, mildtätig und kirchlich) ... 184
17.1.2 Steuerpflichtige Vereine ... 184
17.1.3 Erstattung einbehaltener Kapitalertragsteuer ... 185
17.2 Sonstige Personenzusammenschlüsse ... 186
17.3 Vereinfachungsregelung für „lose Personenzusammenschlüsse“ ... 186
17.3.1 Übersicht über Möglichkeiten des Freistellungsnachweises ... 188

18. Abkürzungen ... 189

19. Anhang/Vordrucke ... 190
19.1 Abgabenordnung (Auszug) ... 190
19.2 Einkommensteuergesetz (Auszug) ... 200
19.3 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (Auszug) ... 202
19.4 Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeitrag ... 204
19.5 Bestätigung über Sachzuwendungen ... 205
19.6 Sammelbestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge ... 206

19.7 Bestätigung über Geldzuwendungen – Stiftung des privaten Rechts 207
19.8 Bestätigung über Sachzuwendungen – Stiftung des privaten Rechts 208
19.9 Beispiel einer möglichen Überschussermittlung 20... 209
19.10 Staatliche Zuschüsse 212

Impressum..... 217

Hinweis Die Inhalte dieser Steuertipps beziehen sich in gleichem Maße auf alle Geschlechter. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird jedoch die männliche Form für alle Personenbezeichnungen gewählt. Die weibliche und die neutrale Form werden dabei stets mitgedacht.

1. Vereinsstruktur

1.1 Rechtsformen

Vereine, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sind sogenannte ideelle Vereine. Sie können rechtsfähig oder nichtrechtsfähig sein. Die Rechtsfähigkeit erlangt ein Verein, wenn er ins Vereinsregister eingetragen wird; er führt dann die Bezeichnung „eingetragener Verein (e.V.)“. Bei der Besteuerung wird zwischen rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Vereinen kein Unterschied gemacht.

1.2 Tätigkeitsbereiche und Finanzquellen

Im Mittelpunkt der Vereinstätigkeit steht in der Regel die satzungsmäßige ideelle Aufgabenstellung.
Beispiele:

- Förderung des Sports
- Förderung des Gesangs und der Musik
- Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde.

Da ein Verein jedoch von Idealen allein nicht leben kann, ist er zur Verwirklichung seiner Ziele im Allgemeinen auf finanzielle Mittel angewiesen. Von den Mitgliedern werden deshalb laufende Beiträge erhoben und vielfach auch zusätzliche Spenden erwartet. Außerdem gewährt die öffentliche Hand den Vereinen und ihren Verbänden oftmals im Rahmen besonderer Programme Zuschüsse zur Förderung der ideellen Zwecke. Nähere Informationen über diese Programme erhalten Sie beim Ministerium für Kultus, Jugend und Sport Baden-Württemberg, bei den Regierungspräsidien sowie bei den einzelnen Landesverbänden. Die Anschriften sind auf Seite 212 dieser Broschüre abgedruckt.

Durch eine aktive Vermögensverwaltung – etwa durch verzinsliche Anlageformen der Geldmittel oder durch langfristige Vermietungen – können Vereinen weitere Einnahmen zufließen.

Ferner sind bei nahezu allen Vereinen wirtschaftliche Betätigungen anzutreffen. Dazu zählen beispielsweise:

- Veranstaltungen kultureller, sportlicher oder geselliger Art gegen Eintrittsgeld
- Jahresfeste, Weihnachtsfeiern, Meisterschaftsfeiern, Sportfeste und Ähnliches
- das Betreiben von Vereinsgaststätten

Steuerlich werden solche selbstständigen und nachhaltigen Tätigkeiten, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden, als „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ bezeichnet. Dient ein solcher Betrieb der notwendigen Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke des Vereins, ist er zur Erreichung dieser Ziele unentbehrlich und tritt ferner mit seiner Unterhaltung kein schädlicher Wettbewerb zu vergleichbaren steuerpflichtigen Betrieben ein, so ist ein sogenannter „Zweckbetrieb“ gegeben. Aktivitätsbereiche dieser Art werden bei gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken dienenden Vereinen steuerlich günstiger behandelt als diejenigen wirtschaftlichen Tätigkeiten, bei denen die Vereine in einen vermeidbaren Wettbewerb zu steuerpflichtigen Unternehmen treten.

Die steuerlich bedeutsamen Tätigkeiten der Vereine zeigt folgendes Schaubild:

Gemeinnütziger Verein			
Ideeller Bereich	Vermögens-verwaltung	Wirtschaftlicher Geschäfts-bereich	
		Steuerbegün-stigter Zweck-betrieb	Steuerpflichti-ger wirtschaft-licher Geschäfts-betrieb
zum Beispiel Förderung von Sport und Kultur, Mitgliedsbei-träge, Spenden und Zuschüsse	zum Beispiel Geldanlage und langfristige Ver-mietung von Vereinsvermö-gen, wie zum Beispiel der Vereinsgast-stätte	zum Beispiel kulturelle und sportliche Veranstaltungen bei Erfüllung bestimmter Voraussetzun-gen, geneh-migte Lotterien und Ausspie-lungen zu steu-erbegünstigten Zwecken	zum Beispiel selbstbewirtschaf-tete Vereinsgast-stätte, selbst durchgeführte kommerzielle Werbung, Ver-einsfeste und andere Wettbewerbs-betriebe

2. Gemeinnützigkeit

Vereine, die durch ihr zuständiges Finanzamt als gemeinnützige Personenvereinigungen im Sinne der steuerlichen Bestimmungen anerkannt werden, genießen Steuervorteile. Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist deshalb für jeden Verein von besonderer Bedeutung.

2.1 Erste Schritte bei der Beantragung der Gemeinnützigkeit eines Vereines

Es empfiehlt sich, Kontakt mit dem örtlich zuständigen Finanzamt aufzunehmen, in dem Sie den Entwurf der Vereinssatzung einreichen und um Überprüfung bitten. Die Abgabenordnung enthält nur eine Mustersatzung aus steuerlichen Gesichtspunkten. Für den Entwurf einer Vereinssatzung kann zum Beispiel auf die Fachliteratur oder auf diverse Vorschläge im Internet für eine Vereinssatzung zurückgegriffen werden.

In Baden-Württemberg gibt es in jedem Finanzamt einen sogenannten Vereinsbeauftragten. An ihn können Sie sich mit Fragen zum Steuerrecht bei Vereinen wenden.

Zivilrechtliche Hinweise zum Vereinsrecht erhalten Sie über die Broschüre „Rechtswegweiser zum Vereinsrecht“, die sie über das Ministerium der Justiz und für Europa Baden-Württemberg, Schillerplatz 4, 70173 Stuttgart, beziehen können. Die Broschüre steht auch auf der Internetseite des Ministeriums (www.jum.baden-wuerttemberg.de) unter Service > Broschüren > Vereinsrecht zur Verfügung.

Soll ein anerkannter gemeinnütziger Verein ins Vereinsregister eingetragen werden, so ist die Eintragung kostenfrei; ein gemeinnütziger Verein ist von der Zahlung der Gerichtsgebühren befreit, ihm können jedoch Auslagen auferlegt werden.

Gemeinnütziger Verein

Ideeller Bereich	Vermögensverwaltung	Wirtschaftlicher Geschäftsbereich	
		Steuerbegünstigter Zweckbetrieb	Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
nicht körperschaftsteuerpflichtig	nicht körperschaftsteuerpflichtig, beachte aber § 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG partielle Steuerpflicht	körperschaftsteuerfrei §§ 65 – 68 AO	körperschaftsteuerpflichtig § 64 AO; **jedoch Freigrenze von 35.000 €**, d. h. sofern die Einnahmen einschl. Umsatzsteuer nicht höher oder Einkommen unter Freibetrag von 5.000 € → körperschaftsteuerfrei
nicht gewerbesteuerpflichtig	nicht gewerbesteuerpflichtig	gewerbesteuerfrei § 3 Nr. 6 GewStG	gewerbesteuerpflichtig; jedoch Freigrenze von 35.000 € Einnahmen einschl. Umsatzsteuer nicht überschritten **oder**

			Gewerbeertrag unter Freibetrag von 5.000 € → gewerbesteuerfrei
grundsätzlich keine Umsatzsteuer und kein Vorsteuerabzug	i.d.R. steuerfrei, sonst ermäßigte Umsatzsteuer mit 7 % und voller Vorsteuerabzug	ermäßigte Umsatzsteuer mit 7 % und voller Vorsteuerabzug	umsatzsteuerpflichtig mit 19 % bzw. 7 % je nach Art der Leistung und voller Vorsteuerabzug

2.2 Überblick über die Vorteile der Gemeinnützigkeit

Die Vorteile der Gemeinnützigkeit lassen sich wie folgt zusammenfassen:
- grundsätzlich Steuerbefreiungen bei der Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer und Grundsteuer
- Begünstigung ehrenamtlicher Tätigkeiten
- Begünstigung von Zuwendungen/Spenden

Die nachfolgende Übersicht soll einen Überblick über die vorhandenen steuerlich zu beachtenden Vorschriften verschaffen. Weitere Einzelheiten können Sie aus den nachfolgenden Kapiteln zu den einzelnen Steuerarten ersehen.

Weitere Besonderheiten beziehungsweise Freibeträge/Freigrenzen:
- Übungsleiterfreibetrag 2.400 €
- Ehrenamtsfreibetrag 720 €
- Sportliche Veranstaltungen gem. § 67 a AO
  Entgeltlich durchgeführte sportliche Veranstaltungen gelten kraft Gesetzes als steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer 45.000 € nicht übersteigen.

- Körperschaftsteuerfreibetrag: 5.000 €
- Gewerbesteuerfreibetrag: 5.000 €
- Bei der Umsatzsteuer sind hinsichtlich der Mitgliedsbeiträge Besonderheiten zu beachten.

2.3 Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit (§§ 51 bis 68 Abgabenordnung (AO))

Nach den steuerlichen Vorschriften verfolgt ein Verein gemeinnützige Zwecke, wenn er nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit selbstlos fördert. Dies ist zum Beispiel der Fall bei Vereinen, die

- der Jugendhilfe oder der Altenhilfe
- dem Sport (einschließlich Schach)
- der Kunst und Kultur

dienen.

Ebenso als gemeinnützig werden zum Beispiel folgende Zwecke anerkannt: Die Förderung

- der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei
- des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings
- der Soldaten- und Reservistenbetreuung
- des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports.

Ein Verein muss die von ihm verfolgten steuerbegünstigten Zwecke in seiner Satzung klar und eindeutig verankern und hierbei die Vorgaben der Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) beachten. Wesentlich für die formelle Satzungsmäßigkeit des Vereins sind auch die Formulierungen zur Vermögensbindung, die in der Vereinssatzung nicht fehlen dürfen.

In § 52 Abs. 2 AO ist abschließend geregelt, welche Zwecke als gemeinnützig anzusehen sind. § 10 b EStG verweist für die Zulässigkeit des Spendenabzugs auf die gemeinnützigkeitsrechtliche Regelung des § 52 AO. Hierdurch wird ein Gleichklang zwischen den gemeinnützigen und den zum Spendenabzug berechtigenden Zwecken erreicht. Spenden für alle gemeinnützigen Zwecke sind damit steuerlich abziehbar (wegen der Einzelheiten zur Neufassung des § 10 b EStG und zu den Änderungen des Spendenabzugs siehe Seite 101 ff. „Spenden").

Öffnungsklausel: Der abschließende Katalog des § 52 Abs. 2 AO wurde um eine Öffnungsklausel erweitert. Danach kann ein Zweck, der nicht einem der in dem Katalog genannten Zwecke zugeordnet werden kann, für gemeinnützig erklärt werden. Die Entscheidung hierüber ist in jedem Bundesland von einer zentral zuständigen Stelle zu treffen. In Baden-Württemberg ist diese das Ministerium für Finanzen. Zum Zwecke einer einheitlichen Rechtsanwendung hat sich dabei jedes Bundesland mit den anderen Bundesländern abzustimmen. Ein in Baden-Württemberg ansässiger Verein, der diese Öffnungsklausel nutzen möchte, erläutert dies im Rahmen des Besteuerungsverfahrens gegenüber seinem örtlich zuständigen Finanzamt, das sich dann zum Zwecke der Abstimmung über seine vorgesetzte Behörde an das Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg wendet. Allerdings spielt diese Regelung in der Praxis kaum eine Rolle.

2.4 Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (§ 60 a AO)

Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts vom 21. März 2013 (Gesetz vom 21.03.2013 – Bundesgesetzblatt Teil I 2013, S. 556) wurde mit § 60a AO eine Regelung eingeführt, wonach die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO gesondert festgestellt wird. Diese neue Regelung soll den Vereinen im

Vergleich zur früheren Handhabung mehr Rechts- und damit Planungssicherheit erbringen. Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt auf Antrag des Vereins oder von Amts wegen bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist. Bei Neugründungen darf die Feststellung erst nach einem wirksamen Organbeschluss, beispielsweise über die Satzung, erfolgen. Diese bindende Feststellung ersetzt die bisherige „vorläufige Bescheinigung" und kann mit dem Einspruch angefochten werden.

2.5 Ausschließlichkeit (§ 56 AO)

Entscheidend ist, dass ein Verein ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke und keine anderen Zwecke verfolgt. Ein Verein darf zwar mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgen, die verwirklichten Zwecke müssen jedoch sämtlich satzungsmäßige Zwecke sein. Außerdem bedeutet das Ausschließlichkeitsgebot, dass ein Verein nicht steuerbegünstigt ist, wenn er neben seinen steuerbegünstigten Zwecken auch nicht steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die Nicht-Zweckbetriebe sind, folgt daraus, dass deren Unterhaltung der Steuerbegünstigung eines Vereins entgegensteht, wenn sie in der Gesamtschau zum Selbstzweck wird und in diesem Sinne neben die Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks des Vereins tritt. Die Vermögensverwaltung sowie die Unterhaltung eines Nicht-Zweckbetriebs sind aus Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts nur dann unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgen, in dem sie zum Beispiel der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgabe dienen.

2.6 Förderung der Allgemeinheit (§ 52 Abs. 1 AO)

2.6.1 Mitgliedsbeitrag / Aufnahmegebühr

Gemeinnütziges Handeln erfordert, dass die Tätigkeit dem Wohl der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet nützt. Eine selbstlose Förderung der Allgemeinheit setzt dabei voraus, dass die Tätigkeit nicht nur einem eng begrenzten abgeschlossenen (exklusiven) Personenkreis, sondern einem repräsentativen Ausschnitt der Bevölkerung dient. Eine für die Gemeinnützigkeit schädliche Begrenzung kann beispielsweise darin liegen, dass durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge der Allgemeinheit der Zugang zu dem Verein praktisch verwehrt wird. Bei Vereinen wird eine Förderung der Allgemeinheit noch angenommen, wenn die erhobenen Beiträge und Umlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 € je Mitglied und Jahr und daneben erhobene Aufnahmegebühren im Durchschnitt 1.534 € für die im Jahr neu aufgenommenen Mitglieder nicht übersteigen.

2.6.2 Investitionsumlage

Es ist für die Gemeinnützigkeit eines Vereins unschädlich, wenn er neben den oben angeführten Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträgen, einschließlich sonstiger Mitgliedsumlagen, zusätzlich eine Investitionsumlage erhebt: Diese darf höchstens 5.113 € innerhalb von zehn Jahren je Mitglied betragen. Die Mitglieder müssen die Möglichkeit haben, die Zahlung der Umlage auf bis zu zehn gleiche Jahresraten zu verteilen.

Die Umlage darf nur für die Finanzierung konkreter Investitionsvorhaben verlangt werden. Unschädlich ist neben der zeitnahen Verwendung der Mittel auch die Ansparung für künftige Investitionsvorhaben im Rahmen von nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 – 4 AO zulässigen Rücklagen und die Verwendung für Tilgungen von Darlehen, die für die Finan-

zierung von Investitionen aufgenommen worden sind. Anstelle von Investitionsumlagen darf der Verein auch Investitionsdarlehen in gleicher Höhe unter den gleichen Bedingungen verlangen. Die Investitionsumlage und das Investitionsdarlehen können auf neu eintretende Mitglieder beschränkt werden.

Beachte Umlagen sind keine steuerlich abziehbaren Spenden.

2.7 Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

Ein Verein darf nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgen. Das heißt, das Vereinsleben darf nicht überwiegend auf eine gewinnbringende Geschäftstätigkeit ausgerichtet sein.

Außerdem darf ein Verein seinen Mitgliedern keine finanziellen und grundsätzlich auch keine sachlichen Zuwendungen machen (§ 55 AO). Sofern jedoch Annehmlichkeiten gewährt werden, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind, wird die Gemeinnützigkeit des Vereins dadurch nicht berührt.

Hierzu hat die Finanzverwaltung in Baden-Württemberg folgende Auslegungsgrundsätze beschlossen:

2.7.1 Sachzuwendungen

- Kleinere Aufmerksamkeiten sind unschädlich für die Gemeinnützigkeit. Hierunter fallen Sachzuwendungen, zum Beispiel Blumen, Geschenkkorb, Buch oder CD, bis zu einem Wert von 40 €, die dem Vereinsmitglied aus Anlass persönlicher Ereignisse wie beispielsweise Geburtstag, Hochzeit oder persönliches Vereinsjubiläum geschenkt

werden. In begründeten Ausnahmefällen darf die einzelne Sachzuwendung den Wert von 40 € übersteigen. Aufwendungen für Kranz- und Grabgebinde für verstorbene Vereinsmitglieder sind auch über 40 € hinaus in angemessener Höhe unschädlich.

2.7.2 Weihnachtsfeiern

- Zu besonderen Vereinsanlässen können Vereinsmitglieder mit Aufmerksamkeiten bedacht werden, die ebenfalls unschädlich für die Gemeinnützigkeit sind. Hierunter sind beispielsweise die unentgeltliche oder verbilligte Bewirtung der Vereinsmitglieder bei der Weihnachtsfeier und der Hauptversammlung zu verstehen oder ein Zuschuss für den Vereinsausflug, wie zum Beispiel die Übernahme der Buskosten, bis zu einer Obergrenze von insgesamt höchstens 40 € je teilnehmendem Vereinsmitglied im Jahr.

Beispiel
Der Vereinskassierer eines Sportvereins vollendet 2017 sein 50. Lebensjahr. Außerdem wird er 2017 für 25 Jahre Vereinszugehörigkeit geehrt. Am Vereinsausflug, der Hauptversammlung und der Weihnachtsfeier nimmt er im Jahr 2017 ebenfalls teil.

Dem Vereinsmitglied können vom Verein im Jahr 2017 aus Anlass seiner persönlichen Ereignisse Sachzuwendungen bis zu einem Wert von grundsätzlich insgesamt 80 € (2 × 40 €) und für seine Teilnahme an den besonderen Vereinsanlässen zusätzlich eine unentgeltliche Zuwendung im Wert von insgesamt höchstens 40 € gemeinnützigkeitsunschädlich zugewendet werden.

Bei Vereinsausflügen gilt diese finanzielle Begrenzung von 40 € jedoch dann nicht, wenn zum Beispiel im Rahmen von kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen am Zielort des Ausflugs Veranstaltungen stattfinden, die in Verbindung mit dem Vereinsausflug stehen und die den eigentlichen steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken entspre-

chen. Dies kann zum Beispiel die Teilnahme eines Gesangvereins an einem Sängerwettstreit sein; unmittelbar satzungsmäßige Zwecke sind in diesem Fall erfüllt. Für die an der Zielveranstaltung mitwirkenden Mitglieder liegt hinsichtlich der von der Körperschaft getragenen Kosten grundsätzlich ohne Begrenzung eine gemeinnützigkeitsunschädliche Mittelverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO vor.

Beachte Um sicherzustellen, dass bestimmte Zielveranstaltungen nicht die Gemeinnützigkeit oder die steuerliche Anerkennung gefährden, sind bestimmte Vorgaben zu beachten.

2.7.3 Konzertreisen

Eine (Auslands-) Reise beispielsweise kann nur dann als Konzertreise berücksichtigt werden, wenn sie ausschließlich oder weitaus überwiegend im Interesse des Vereins zur Erfüllung seiner satzungsmäßigen Aufgaben unternommen wird. Die Verfolgung privater Interessen, wie etwa Erholung, Bildung und Erweiterung des allgemeinen Gesichtskreises, muss nach dem Anlass der Reise, dem vorgelegten Programm und der tatsächlichen Durchführung so gut wie ausgeschlossen sein.

Für die Anerkennung einer (Auslands-) Reise als Konzertreise ist es deshalb nicht ausreichend, wenn durch die Reise die satzungsmäßigen Aufgaben des Vereins lediglich mitgefördert werden. Von einer speziell ins Ausland gehenden Konzertreise kann deshalb nur dann ausgegangen werden, wenn das Reiseprogramm auf die besonderen Bedürfnisse des Vereins im Rahmen seiner satzungsmäßigen Zwecke zugeschnitten ist. Abzuwägen sind dabei die nachfolgenden Beurteilungsmerkmale, die für einen Vereinsausflug oder für eine Konzertreise sprechen:

- dargebotenes Programm
- Teilnehmerkreis
- Reiseroute

- Charakter der aufgesuchten Orte als beliebte Ziele des Tourismus
- fachliche Organisation
- Gestaltung der Wochenenden
- frei verfügbare Zeitabschnitte.

Der Verein hat ausgehend von diesen Kriterien darzulegen und nachzuweisen, dass die Reise durch vereinsspezifische Bedürfnisse oder Tätigkeiten veranlasst war und damit der persönliche Erlebniswert der mitreisenden Vereinsmitglieder gegenüber der satzungsmäßigen Vereinsbetätigung nicht ins Gewicht fällt.

Ob eine nahezu ausschließlich satzungsmäßige Veranlassung vorliegt, kann das Finanzamt nur im Einzelfall anhand bestimmter Merkmale der Reise und ihrer Gesamtwürdigung entscheiden. Hierfür ist erforderlich, dass der Verein den genauen Ablauf der Reise anhand eines eigenen Reiseberichts schildert.

Beachte Es wird empfohlen, vor Antritt einer (Auslands-) Konzertreise die Reisepläne und die beabsichtigte Reisedurchführung mit dem Vereinsbeauftragten des zuständigen Finanzamts eingehend zu erörtern und den Reiseablauf anhand geeigneter Aufzeichnungen nachprüfbar festzuhalten. Entsprechendes gilt auch bei der Durchführung sogenannter „Sportreisen“.

2.7.4 Zahlung an ehrenamtlichen Vorstand

Nach § 3 Nr. 26 a EStG kann ein steuerbegünstigter Verein für die Tätigkeit zum Beispiel der Mitglieder des Vorstands, des Kassierers, des Reinigungspersonals oder des Platzwartes steuerfrei ein Entgelt bis zur Höhe von 720 € im Jahr bezahlen. Die Entgeltzahlung muss allerdings von der Satzung gedeckt sein. Nach den zivilrechtlichen Regelungen ist dies bei Zahlungen an Vorstandsmitglieder, die über den reinen Ersatz

tatsächlich angefallener Kosten hinausgehen, nur dann der Fall, wenn die Satzung eine solche Zahlung (sogenannte Tätigkeitsvergütung) ausdrücklich zulässt.

Hat ein Verein trotz entgegenstehender Satzung seinen Vorständen eine Tätigkeitsvergütung gezahlt, werden daraus jedoch von den Finanzämtern keine für die Gemeinnützigkeit schädlichen Folgerungen gezogen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch gewesen sein (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).
- Die Mitgliederversammlung hat eine Satzungsänderung beschlossen, die die Zahlung einer Tätigkeitsvergütung zulässt.
- An die Stelle einer Satzungsänderung kann ein Beschluss des Vorstands treten, künftig auf die Zahlung von Tätigkeitsvergütungen zu verzichten. Dies gilt allerdings nur für Zahlungen, die vor dem 15.10.2009 an den Vorstand geleistet wurden. Satzungswidrige Zahlungen nach dem 14.10.2009 bedürfen dagegen stets einer Änderung der Satzung.

2.8 Unmittelbarkeit (§ 57 AO)

2.8.1 Förder- oder Spendensammelverein

Der Verein muss seinen steuerbegünstigten Zweck grundsätzlich selbst verwirklichen. Ein Förder- oder Spendensammelverein, der die satzungsmäßige Aufgabe hat, für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen, selbst steuerbegünstigten Körperschaft, finanzielle Mittel zu beschaffen, kann grundsätzlich ebenfalls als gemeinnützigen Zwecken dienend anerkannt werden. Dabei ist die Steuerbegünstigung der unterstützten Körperschaft dann nicht erforderlich, wenn es sich bei ihr um eine juristische Person des öffentlichen Rechts handelt. Ein gemeinnütziger Förder- oder Spendensammelver-

ein muss sich nicht darauf beschränken, Spendengelder zu sammeln und diese weiterzuleiten. Er kann auch unmittelbar Aktivitäten einer von ihm geförderten Körperschaft unterstützen. So ist es beispielsweise möglich, dass ein Förder- oder Spendensammelverein eines Musikvereins unmittelbar die Kosten für den Dirigenten, für die Anschaffung des Notenmaterials oder für Musikinstrumente übernimmt.

2.8.2 Hilfspersonen

Das Gebot der Unmittelbarkeit ist gemäß § 57 Abs. 1 Satz 2 AO auch dann erfüllt, wenn sich die steuerbegünstigte Körperschaft einer Hilfsperson bedient. Hierfür ist es erforderlich, dass das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist, das heißt die Hilfsperson nach den Weisungen der Körperschaft einen konkreten Auftrag ausführt. Dies ist nach den Umständen des Falls, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, zu beurteilen. Hilfsperson kann eine natürliche Person, eine Personenvereinigung oder eine juristische Person sein. Die Körperschaft hat durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass sie den Inhalt und den Umfang der Tätigkeit der Hilfsperson bestimmen kann. Als Vertragsformen kommen etwa Arbeits-, Dienst- oder Werkverträge in Betracht. Im Innenverhältnis muss die Hilfsperson an die Weisung der Körperschaft gebunden sein, und die Tätigkeit der Hilfsperson muss den Satzungsbestimmungen der Körperschaft entsprechen. Diese hat nachzuweisen, dass sie die Hilfsperson überwacht. Die weisungsgemäße Verwendung der Mittel ist von ihr sicherzustellen.

Die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nur über eine Hilfsperson das Merkmal der Unmittelbarkeit erfüllt (§ 57 Abs. 1 Satz 2 AO), ist unabhängig davon zu gewähren, wie die Hilfsperson gemeinnützigkeitsrechtlich behandelt wird.

Beachte Die eigene Steuerbegünstigung einer Hilfsperson ist nicht ausgeschlossen, wenn die Körperschaft mit ihrer Hilfspersonentätigkeit nicht nur die steuerbegünstigte Tätigkeit eines anderen Vereins (Körperschaft) unterstützt, sondern zugleich eigene, steuerbegünstigte Satzungszwecke verfolgt. Sie muss ihren Beitrag im Außenverhältnis dann selbständig und eigenverantwortlich erbringen.

2.8.3 Wirtschaftliche Betätigungsmöglichkeiten

Ein gemeinnütziger Förder- oder Spendensammelverein kann neben der Sammeltätigkeit grundsätzlich steuerpflichtige wirtschaftliche Aktivitäten ausüben. Übersteigen die daraus erzielten Einnahmen die Besteuerungsfreigrenze von 35.000 € (siehe Seite 61) nicht, fällt lediglich Umsatzsteuer an. Der verbleibende Überschuss ist dem geförderten Verein für die Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke zur Verfügung zu stellen.

Entscheidend für die steuerrechtliche Arbeit des Förder- oder Spendensammelvereins ist die wirtschaftliche und rechtliche Trennung von Verein und Förderverein. Nach außen wird diese Trennung am deutlichsten dadurch dokumentiert, dass die Vorstandschaft beider Vereine nicht personenidentisch ist.

2.9 Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO)

2.9.1 Zeitnahe Mittelverwendung

Der Verein hat die ihm zur Verfügung stehenden Mittel und Sachwerte (vorbehaltlich der Regelungen zur Rücklagenbildung in § 62 AO) zeitnah für seine satzungsmäßigen Zwecke einzusetzen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in den auf den

Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Herkunft der Mittel spielt dabei keine Rolle: Der Verein muss Beiträge, Spenden, Zinsen, Miet- und Pachterträge, Gewinne aus Betrieben, Einrichtungen und Veranstaltungen für seine Zweckaufgaben verwenden.
Beachte Ein Verein darf beispielsweise mit den steuerbegünstigten Mitteln nicht die Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes oder der Vermögensverwaltung abdecken, anderenfalls verliert er seine Steuerbegünstigung.

Bestimmte Zuwendungen zum Vermögen des Vereins unterliegen nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung (§ 62 Abs. 3 AO):

a) Zuwendungen aus einer Erbschaft, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand des Vereins vorgesehen hat
b) Zuwendungen, die ausdrücklich für das Vermögen des Vereins bestimmt sind
c) Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs des Vereins ausdrücklich zur Vermögensaufstockung
d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören, wie etwa die Schenkung eines Mietwohngrundstückes

2.10 Rücklagen und Vermögensbildung (§ 62 AO)

Mit dem Ehrenamtsstärkungsgesetz vom 21.03.2013 wurde mit Wirkung ab dem 01.01.2014 die Rücklagenbildung in § 62 AO geregelt und zusammengefasst. Zuvor waren die nun in der Norm des § 62 AO zusammengefassten Regelungen teilweise in modifizierter Form in § 58 AO, der die Steuerunschädlichkeit einzelner Betätigungen regelt, enthalten.

Abweichend vom Grundsatz der Mittelverwendung dürfen danach Vereine – auch Fördervereine – zu festgelegten Zwecken aus bestimmten Einkünften folgende Rücklagen bilden:

a. Zur Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke erforderliche Rücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO)

Voraussetzung für die Bildung einer solchen Rücklage ist, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden könnten. Die Mittel müssen für bestimmte steuerbegünstigte satzungsmäßige Vorhaben angesammelt werden, beispielsweise Bau oder Erweiterung einer Sportplatzanlage oder Durchführung einer großen Musik- und Sportveranstaltung. Dabei müssen für die Verwirklichung des Projektes bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Die Mittelherkunft ist hierbei unbeachtlich. Auch zeitnah zu verwendende Mittel wie zum Beispiel Spenden können der Rücklage zugeführt werden.

b. Rücklage für Wiederbeschaffung (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO)

Für die beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, die zur Verwirklichung des Satzungszwecks erforderlich sind, darf eine Rücklage gebildet werden. Die Höhe für die Zuführung richtet sich in der Regel nach der Höhe der regulären Absetzung für Abnutzung des zu ersetzenden Wirtschaftsguts. Höhere Beträge sind detailliert vom Verein nachzuweisen.

c. Freie Rücklage nach (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO)

Die Zuführung zu dieser Rücklage darf bis zu einem Drittel des Überschusses aus der Vermögensverwaltung und darüber hinaus bis zu 10 % der sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zeitnah zu verwendenden Mittel betragen. Gemeint sind damit Überschüsse beziehungsweise Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben sowie die Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich. Bei Anwendung der Regelungen des § 64 Abs. 5 und 6 AO können in die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Rücklage statt der geschätzten beziehungsweise pauschal ermittelten Gewinne die

tatsächlichen Gewinne einbezogen werden. Ergibt die Berechnung der 10 %-Rücklage einen höheren Betrag als am Jahresende an Mitteln tatsächlich noch vorhanden sind – weil mehr als 90 % der vereinnahmten ideellen Mittel verwendet wurden –, wird die Rücklage auf den Betrag der tatsächlich noch vorhandenen Mittel beschränkt. Ist der Höchstbetrag für die Bildung der freien Rücklage in einem Jahr nicht ausgeschöpft, kann diese unterbliebene Zuführung in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden.

Berechnung
Für das Jahr 2016

	Bemessungsgrundlage	
• Gewinn aus steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb A	6.000 €	
• Verlust aus steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb B	– 2.000 €	
	4.000 €	4.000 €
• Gewinn aus Zweckbetrieb A	1.000 €	
• Verlust aus Zweckbetrieb B	– 3.000 €	
	– 2.000 €	0 €
• Ideelle Einnahmen (Zuschüsse, Spende, Mitgliedsbeiträge)		+ 8.000 €
Summe		**12.000 €**
• Hiervon 10 %		1.200 €
• Von diesen zeitnah zu verwendenden Mitteln am 31. Dezember 2016 noch vorhanden		1.000 €
Rücklagen nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO		**1.000 €**

d. Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO)

Für den Erwerb von Gesellschaftsrechten, die dem Erhalt der prozentualen Beteiligung dienen, darf eine Rücklage gebildet werden. Hierbei mindert allerdings die Höhe dieser Rücklage die oben genannte freie Rücklage.

2.10.1 Form der Rücklagen

Nachweise Alle Rücklagen müssen von der steuerbegünstigten Körperschaft in ihrer Rechnungslegung, etwa durch eine Vermögensübersicht, – gegebenenfalls in einer Nebenrechnung – ausgewiesen werden, sodass eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist. Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen (Rücklagen) zugeführt werden, muss ihre zeitnahe Verwendung nachgewiesen werden.

2.10.2 Mittelverwendungsfrist bei unzulässigerweise gebildeten Rücklagen

Das Finanzamt kann der gemeinnützigen Körperschaft eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen, wenn Mittel angesammelt wurden, ohne dass die Voraussetzungen des § 62 AO vorliegen. Werden die Mittel innerhalb dieser Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet, gilt die tatsächliche Geschäftsführung der gemeinnützigen Körperschaft als ordnungsgemäß (§ 63 Abs. 4 AO).

2.11 Satzung (§ 60 AO)

Die steuerliche Anerkennung der Gemeinnützigkeit setzt nicht nur voraus, dass der Verein tatsächlich gemeinnützige Zwecke verfolgt, sondern er muss dies auch in seiner Satzung festlegen. Bei der Formulierung der Satzung ist Anlage 1 zu § 60 AO zu beachten. In der Satzung muss vor allem zum Ausdruck kommen,

- dass der Verein ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke selbstlos verfolgt, wobei diese im Einzelnen aufzuführen sind
- dass die Mittel des Vereins nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden und die Mitglieder keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten
- dass der Verein keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßige hohe Vergütungen begünstigt
- dass bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall seines bisherigen Zwecks das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf (Grundsatz der Vermögensbindung).

Beachte In der Satzung muss die Beschreibung des Zwecks einschließlich der vorgesehenen Mittel zur Erreichung des Zwecks so eindeutig sein, dass ohne weitere Erklärung erkennbar ist, ob der Verein eine steuerbegünstigte Zielsetzung hat und wie diese verwirklicht werden soll.

Die übrigen zivilrechtlichen Voraussetzungen sind in der Broschüre „Rechtswegweiser zum Vereinsrecht“ dargestellt. Sie kann über das Ministerium der Justiz und für Europa Baden-Württemberg, Schillerplatz 4, 70173 Stuttgart, bezogen werden. Die Broschüre steht auch auf der Internetseite des Ministeriums (www.jum.baden-wuerttemberg.de) unter Service > Broschüren > Vereinsrecht zur Verfügung.

Es empfiehlt sich, diese Bestimmungen nach einer amtlichen Mustersatzung etwa wie folgt zu fassen:

Mustersatzung

§ 1 Der Verein _____ mit Sitz in _____ verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige / mildtätige / kirchliche Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung.

Zweck des Vereins ist _____ (zum Beispiel die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, die Unterstützung hilfsbedürftiger Personen).

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch _____ (beispielsweise die 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-, Jugendheims, Unterhaltung eines Altenheims, eines Erholungsheimes, Bekämpfung des Drogenmissbrauchs, des Lärms, Errichtung von Sportanlagen, Förderung sportlicher Übungen und Leistungen).

§ 2 Der Verein ist selbstlos tätig. Er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.

§ 3 Mittel des Vereins dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins.

§ 4 Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.

§ 5 Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen des Vereins 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

- an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für_____
  _____
  (Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, zum Beispiel Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 AO wegen _____ bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in _____).

Die weiteren Satzungsbestimmungen, beispielsweise über die Organe des Vereins oder die Rechte und Pflichten der Mitglieder, sind für steuerliche Zwecke – abgesehen von der Regelung der Mitgliedsbeiträge – im Allgemeinen ohne Bedeutung.

Da diese Mustersatzung den spezifischen Besonderheiten von Fördervereinen nicht genügend Rechnung trägt, können Fördervereine, statt der allgemeinen Mustersatzung, wie bisher schon folgende Mustersatzung für Fördervereine verwenden:

Mustersatzung Förderverein

§ 1 Name und Sitz

(1) Der _____ mit Sitz in _____verfolgt ausschließlich und unmittelbar – gemeinnützige – mildtätige – kirchliche – Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung.

§ 2 Zweck

(1) Zweck des Vereins ist die Förderung _____ (Der Förderkatalog des § 52 Abs. 2 AO ist abschließend. Die Förderzwecke sollen den vorgegebenen Wortlaut haben. Nur die Förderzwecke aufführen, die tatsächlich auch gefördert werden können. Nichtzutreffende Förderzwecke sind zu streichen.).

(2) Der Satzungszweck wird insbesondere verwirklicht durch _____ _____ (z. B. die Beschaffung und Weitergabe von Mitteln im Sinne des § 58 Nr. 1 AO (die Angabe der geförderten Körperschaft ist möglich, aber nicht zwingend)

In Mischfällen, d. h. der Verein fördert unmittelbar gemeinnützige Zwecke selbst, gibt aber auch Mittel im Umfang des § 58 Nr. 1 AO weiter an andere gemeinnützige Körperschaften:

(2) Der Satzungszweck wird insbesondere verwirklicht durch _____ (z. B. Durchführung wissenschaftlicher Veranstaltungen, Pflege von Kunstsammlungen, Unterhaltung eines Kindergartens, Bekämpfung des Drogenmissbrauchs usw.).

Daneben kann der Förderverein auch die ideelle und finanzielle Förderung anderer steuerbegünstigter Körperschaften, von Körperschaften des öffentlichen Rechts (die Angabe der geförderten Körperschaft ist möglich, aber nicht zwingend.) zur ideellen und materiellen Förderung und Pflege der _____ (Benennung von entsprechenden Zwecken) im Sinne des § 58 Nr. 1 AO vornehmen.

§ 3 Selbstlosigkeit

(1) Der Verein ist selbstlos tätig; er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.

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

(2) Der Satzungszweck wird insbesondere verwirklicht durch _____ (z. B. Durchführung wissenschaftlicher Veranstaltungen, Pflege von Kunstsammlungen, Unterhaltung eines Kindergartens, Bekämpfung des Drogenmissbrauchs usw.).
Daneben kann der Förderverein auch die ideelle und finanzielle Förderung anderer steuerbegünstigter Körperschaften, von Körperschaften des öffentlichen Rechts (die Angabe der geförderten Körperschaft ist möglich, aber nicht zwingend.) zur ideellen und materiellen Förderung und Pflege der _____ (Benennung von entsprechenden Zwecken) im Sinne des § 58 Nr. 1 AO vornehmen.

§ 3 Selbstlosigkeit

(1) Der Verein ist selbstlos tätig; er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.
(2) Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.

§ 4 Auflösung des Vereins / Wegfall der bisherigen steuerbegünstigten Zwecke

(1) Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen des Vereins an (Auswahl einer der beiden unten stehenden Varianten)
   1. 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.
   2. eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für _____ (Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks).

2.12 Fragen Sie das Finanzamt

2.12.1 Satzungsbestimmung

Bei der Abfassung der steuerlich wichtigen Satzungsbestimmungen sind die Finanzämter gerne behilflich. Zur Vermeidung nachträglicher Satzungsänderungen und etwaiger zusätzlicher Kosten ist es zweckmäßig, den Satzungsentwurf vor Beschlussfassung durch die Mitgliederversammlung und gegebenenfalls vor Eintragung in das Vereinsregister dem Finanzamt zur Prüfung vorzulegen. Da dem Finanzamt auch jede spätere Satzungsänderung mitgeteilt werden muss, sollten geplante Änderungen mit dem Finanzamt ebenfalls schon vor Beschlussfassung besprochen werden.

2.12.2 Gemeinnützigkeit

Über die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit kann das Finanzamt in rechtsverbindlicher Form nur für den einzelnen Steuerabschnitt (Kalenderjahr) durch Erteilung eines Steuerbescheids oder eines Freistellungsbescheids entscheiden. Die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen erfolgt gemäß § 60 a AO auf Antrag der Körperschaft oder von Amts wegen bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist. Die gesonderte Feststellung ist für die Besteuerung des Vereins und der Steuerpflichtigen, die Zuwendungen in der Form von Spenden und Mitgliedsbeiträgen an den Verein erbringen, bindend.

Die Finanzämter überprüfen in gewissen Zeitabständen, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit satzungsmäßig und tatsächlich weiterhin erfüllt sind. Zu diesem Zweck werden die Vereine im Rahmen der turnusmäßigen Überprüfung, soweit sie nicht bereits der laufenden Umsatzbesteuerung unterliegen, alle drei Jahre zur Abgabe der Erklä-

rung KSt 1 (Körperschaftsteuererklärung) sowie der Anlagen Gem (Steuerbefreiung für Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen) aufgefordert. Bei gegebener partieller Steuerpflicht muss für das betreffende Jahr immer eine Körperschaftsteuererklärung (insbesondere KSt 1, Anlage GK und Anlage ZVE) sowie eine separate Gewinnermittlung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abgegeben werden.

2.13 Erklärungspflichten

Der Verein muss steuerrechtliche Aufzeichnungs-, Erklärungs- und Sorgfaltspflichten beachten. Das gilt auch für das richtige Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen.

Sofern der Verein die an die Gemeinnützigkeit geknüpften Anforderungen nicht einhält, kann die Gemeinnützigkeit aberkannt werden, wodurch die volle Steuerpflicht eintritt und Zuwendungen nicht mehr steuerwirksam an den Verein geleistet werden können.

3. Stiftungen

Stiftungen sind Einrichtungen, die einen von der Stifterin oder von dem Stifter bestimmten Zweck fördern sollen. Wesentliche Merkmale der Stiftungen sind ein dauernder Zweck, ein Vermögen und eine nicht verbandsmäßige Organisation. Das Fehlen von Mitgliedern unterscheidet Stiftungen von anderen Institutionen wie zum Beispiel Vereinen. Weitere zivilrechtliche Besonderheiten von Stiftungen privaten Rechts finden Sie in der Broschüre „Stiftungen“ (Herausgeber: Ministerium für Inneres, Digitalisierung und Migration Baden-Württemberg, Willy-Brandt-Straße 41, 70173 Stuttgart; www.im.baden-wuerttemberg.de).

3.1 Stiftungsarten

3.1.1 Nichtrechtsfähige und rechtsfähige Stiftungen

Bei den Stiftungen sind nichtrechtsfähige und rechtsfähige Stiftungen zu unterscheiden. Das Steuerrecht sieht für beide Formen Steuerbegünstigungen vor, wenn die vorgeschriebenen Voraussetzungen erfüllt sind.

Beachte Die in dieser Broschüre enthaltenen Ausführungen zur Gemeinnützigkeit und zur Steuerpflicht innerhalb der angesprochenen Steuerarten gelten für steuerbegünstigte Stiftungen grundsätzlich entsprechend.

3.1.2 Familienstiftungen

Familienstiftungen dienen ausschließlich dem Wohl einer oder mehrerer bestimmter Familien. Sie können grundsätzlich nicht als gemeinnützig anerkannt werden, da sie nicht auf das Gemeinwohl ausgerichtet sind, sondern auf die Begünstigung der Stifterfamilie. Die Errichtung beziehungsweise die Aufhebung einer Famili-

enstiftung unterliegt der Erbschaft- beziehungsweise Schenkungsteuer (§ 7 Abs. 1 Nr. 8 und 9 ErbStG), ebenso in Zeitabständen von je 30 Jahren der Ersatzerbschaftsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG). Dadurch wird alle 30 Jahre ein Erbfall fingiert und die Familienstiftung einer entsprechenden Besteuerung unterworfen. Diese Steuerschuld kann nach § 24 ErbStG im Wege der Verrentung in 30 gleichen jährlichen Teilbeträgen entrichtet werden, für die Verzinsung der Steuer ist von einem Zinssatz von 5,5 % auszugehen. Zu den Voraussetzungen einer Erbschaftsteuerbefreiung von Kulturgütern (möglich bei Grundbesitz, Kunstgegenständen, Kunstsammlungen, wissenschaftlichen Sammlungen und Bibliotheken und Archiven) siehe § 13 Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG.

3.2 Genehmigung einer Stiftung

3.2.1 Stiftungen des öffentlichen Rechts

Die Genehmigung einer Stiftung wird nach § 5 StiftG durch die Stiftungsbehörde erteilt. In Baden-Württemberg ist Stiftungsbehörde bei rechtsfähigen Stiftungen des Bürgerlichen Rechts das Regierungspräsidium, in dessen Bezirk die Stiftung ihren Sitz hat oder haben soll. Neben Stiftungen des privaten Rechts gibt es auch Stiftungen des öffentlichen Rechts. Im Zweifel entscheidet das zuständige Regierungspräsidium darüber, ob eine Stiftung privaten oder öffentlichen Rechts vorliegt.

3.3 Gemeinnützigkeit von Stiftungen

3.3.1 Stiftungssatzung

Jede Stiftung muss eine Stiftungssatzung haben. Die Satzung muss die für das Stiftungsgeschäft vorgeschriebenen Angaben, das heißt Bestimmungen über Name, Sitz, Zweck, Vermögen und Organe der Stiftung

enthalten. Wegen den weiteren satzungsmäßigen Voraussetzungen beziehungsweise den allgemeinen Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit wird auf die Seiten 13 bis 40 verwiesen.

3.3.2 Förderstiftung

Die Stiftung muss ihren steuerbegünstigten Zweck grundsätzlich selbst verwirklichen. Wie bei den „Fördervereinen" (siehe Seite 27) gibt es nach § 58 Nr. 1 AO auch die Möglichkeit der Errichtung von steuerbegünstigten Förderstiftungen, deren satzungsmäßige Aufgabe es ist, für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft finanzielle Mittel zu beschaffen. Eine Förderstiftung muss sich aber – wie ein Förderverein – nicht darauf beschränken, Spendengelder zu sammeln und diese weiterzuleiten. Sie kann auch unmittelbar Aktivitäten der von ihr geförderten Körperschaft unterstützen.

Stiftungen des öffentlichen Rechts, die einen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 4 KStG unterhalten, wie etwa ein Museum, können für diesen die Anerkennung als steuerbegünstigte (gemeinnützigen) Zwecken dienende Einrichtung beim zuständigen Finanzamt beantragen. Zu den formellen und materiellen Voraussetzungen dafür siehe Seite 16 ff.

3.4 Vermögensbindung bei Stiftungen

3.4.1 Mittelverwendung

Wie beim gemeinnützigen Verein müssen sämtliche Mittel der gemeinnützigen Stiftung ausschließlich für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und eventuell steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie der Über-

schuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (siehe Seite 29 „Mittelverwendung“).

3.4.2 Rücklagen

Die Stiftung muss nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden, das heißt spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren. Zulässig ist allerdings, dass die Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den drei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 14 AO ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt (§ 62 Abs. 4 AO). Außerdem darf eine Stiftung Rücklagen in gleichem Umfang wie andere steuerbegünstigte Körperschaften bilden (siehe Seite 30 „Rücklagen“).

3.4.3 Auflösung

Bei Auflösung der Stiftung oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf auch bei gemeinnützigen Stiftungen das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO).

Es ist zulässig, das Stiftungskapital und Zustiftungen von der Vermögensbindung nach § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO auszunehmen, und die so getätigten Zuwendungen im Falle des Erlöschens der Stiftung an den Stifter oder seine Erben zurückfallen zu lassen. Hierbei ist aber zu beachten, dass für solche Stiftungen und Zustiftungen vom Zuwendenden nicht die Spendenvergünstigung nach § 10 b EStG beziehungsweise § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG in Anspruch genommen werden kann.

3.4.4 Stiftungskapital und Zustiftungen

Sofern jedoch das Stiftungskapital und die Zustiftungen nicht von der Vermögensbindung ausgenommen werden, sind freiwillige Zuwendungen an eine inländische steuerbegünstigte Stiftung im Rahmen des § 10 b EStG beziehungsweise § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG steuerlich als Spenden abziehbar. Außerdem sind auch solche Zustiftungen als Spenden abzugsfähig, bei denen der Zuwendende erklärt, dass sie zur Erhöhung des Stiftungsvermögens bestimmt sind. Zum erweiterten Spendenabzug bei Stiftungen siehe Seite 102.

3.5 Zustiftungen an gemeinnützige Stiftungen

3.5.1 Behandlung bei der Stiftung

Die Zuwendung ist bei der Stiftung nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 b ErbStG steuerfrei, wenn sie in den ideellen Bereich erfolgt. Unschädlich ist es, wenn die Stiftung einen Zweckbetrieb unterhält. Unterhält sie einen sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der im Verhältnis zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke nur von untergeordneter Bedeutung ist, etwa einen kleinen Kantinenbetrieb, so ist dies ebenfalls für die Steuerfreiheit der Zuwendung bei der Stiftung unschädlich.

Beachte Bei Zuwendungen, die einem sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Körperschaft zufließen, ist jedoch stets die Steuerbefreiung ausgeschlossen.

Die unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks auf eine Stiftung anlässlich deren Errichtung ist entweder als Grundstückserwerb von Todes wegen oder als Grundstücksschenkung unter Lebenden gemäß § 3 Nr. 2 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Hat die Stiftung

bei einem Stiftungsgeschäft unter Lebenden Gegenleistungen zu erbringen oder Auflagen zu übernehmen, die über den erbschaftsteuerlich maßgebenden Wert des Grundstücks hinausgehen, fällt Grunderwerbsteuer an (§ 3 Nr. 2 Satz 2 GrEStG). Dies gilt auch für den Fall, dass der Stifter sich an dem Grundstück einen Nießbrauch oder eine beschränkte persönliche Dienstbarkeit (zum Beispiel ein Wohnrecht) vorbehält (§ 9 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG). Mangels Bereicherung entfällt insoweit eine Schenkung.

3.5.2 Behandlung bei der Stifterin oder beim Stifter

a. Privatvermögen

Überträgt der Stifter Teile seines Privatvermögens (etwa Wertpapiere oder Grundstücke) auf die Stiftung, so handelt es sich ertragsteuerlich um einen Vorgang in seiner Privatsphäre. Eine Steuerpflicht wird dadurch nicht ausgelöst. Dies gilt auch für den Fall, dass er eine Beteiligung im Sinne des § 17 EStG in eine Stiftung einbringt. Da die Einbringung unentgeltlich ist, fällt kein Veräußerungsgewinn im Sinne des § 17 EStG an. Eine Gewinnverwirklichung tritt insoweit nicht ein (BFH vom 25. November 1965, BStBl 1966 III Seite 110). Die Unentgeltlichkeit entfällt auch dann nicht, wenn der Stifter einen Teil der aus der Nutzung des Stiftungsvermögens zu erzielenden Erträge für sich oder seine Angehörigen vorbehält oder bestimmte Auflagen in das Stiftungsgeschäft aufnimmt. Derartige Auflagen sind keine Gegenleistung. Die einschränkenden Regelungen des § 58 Nr. 6 AO beziehungsweise ab 1.1.2014 § 62 AO sind zu beachten. Zum sogenannten „Buchwertprivileg“ bei Zuwendungen an steuerbegünstigte Stiftungen aus einem Betriebsvermögen siehe Seite 108.

3.5.3 Selbstlosigkeit und gemeinnützigkeitsunschädliche Zuwendungen an die Stifterin und deren Angehörige oder an den Stifter und dessen Angehörige

a. Drittelgrenze

Nach § 58 Nr. 6 AO ist es für die Gemeinnützigkeit unschädlich, wenn eine Stiftung einen Teil ihres Einkommens, höchstens jedoch ein Drittel, dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren. Diese Drittelgrenze bezieht sich auf den jeweiligen Veranlagungszeitraum. Maßgebend ist das Einkommen, das im Durchschnitt der Jahre erzielt wird. Dabei gehören zum Einkommen nicht nur das zu versteuernde Einkommen, sondern die gesamten Erträge, auch soweit sie steuerfrei sind. Der Begriff des nächsten Angehörigen ist enger als der Begriff des Angehörigen nach § 15 AO.

Der Kreis der nächsten Angehörigen umfasst Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel, Geschwister, Pflegeeltern und Pflegekinder. Nicht zu diesem Personenkreis gehören Dritte wie persönliche Freunde oder zum Beispiel die Haushälterin des Stifters. Die Aufwendungen der Stiftung nach § 58 Nr. 6 AO müssen sich unabhängig von der Grenze von einem Drittel des Einkommens in einem angemessenen Rahmen halten. Hierbei ist der Lebensstandard des Zuwendungsempfängers zu berücksichtigen.

Wird einer gemeinnützigen Stiftung Vermögen zugewendet, das bereits mit wirksam begründeten Ansprüchen belastet ist (zum Beispiel Nießbrauch, Grund- oder Rentenschulden, Vermächtnisse aufgrund testamentarischer Bestimmungen des Zuwendenden), so ist die Erfüllung dieser übernommenen Ansprüche aus dem zugewendeten Vermögen keine schädliche Mittelverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO. Aus den laufenden Erträgen darf trotzdem insgesamt höchstens ein Drittel des Einkommens der Stiftung sowohl für die Erfüllung der

übernommenen Ansprüche als auch für den Unterhalt des Stifters und seiner nächsten Angehörigen gemeinnützigkeitsunschädlich verwendet werden.

4. Ertragsteuerpflicht gemeinnütziger Vereine

4.1 Einnahmebereiche gemeinnütziger Vereine

Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Freigrenze 35.000 € Bruttoeinnahmen)	Steuerfreie Einnahmen
• Vereinsgaststätte, sonstige Bewirtung von Mitgliedern und Nichtmitgliedern • Werbung • Verkauf von gesammeltem oder gespendetem Altmaterial • Entgeltliche Überlassung von Sportanlagen an Nichtmitglieder • Sportliche Veranstaltungen mit mehr als 45.000 € Bruttoeinnahmen • Vereinsfeste • Vereinsausflüge • Sonstige wirtschaftliche Betätigungen (zum Beispiel Verkauf von Sportgeräten)	• Ideeller Bereich: Mitgliedsbeiträge, Spenden, öffentliche Zuschüsse Allgemeiner Vereinsbereich • Steuerfreie Vermögensverwaltung: Zinsen, Pachtbeträge • Zweckbetriebe, zum Beispiel kulturelle Veranstaltungen, Konzerte, Theateraufführungen mit Eintritt • Genehmigte Lotterien und Ausspielungen • Entgeltliche Überlassung von Sportanlagen an Mitglieder • Sportveranstaltungen: Entgeltliche Sportveranstaltungen (Bruttoeinnahmen nicht mehr als 45.000 € jährlich)

Die Übersicht stellt die Ertragsteuerpflicht bei gemeinnützigen Vereinen dar. Sie gilt nicht für die Umsatzsteuer. Alle Einnahmenbereiche des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (siehe linke Spalte) müssen versteuert werden, wenn ihr Gesamtbetrag die Freigrenze von 35.000 € übersteigt.

Steuerfrei bleiben grundsätzlich – auch für nicht gemeinnützige Vereine – Mitgliedsbeiträge, Spenden und öffentliche Zuschüsse.

5. Körperschaftsteuer

Die als gemeinnützig anerkannten Vereine sind von der Körperschaftsteuer grundsätzlich befreit. Die Befreiung gilt allerdings insoweit nicht, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird. Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht.

5.1 Steuerbefreiung

Steuerfrei sind folgende Erträge:

1. **Erträge im ideellen Tätigkeitsbereich**
   a) Echte Mitgliedsbeiträge:
      Ihre Befreiung von der Körperschaftsteuer setzt voraus, dass die Satzung entweder
      - Art und Höhe der Mitgliedsbeiträge bestimmt oder einen bestimmten Berechnungsmaßstab für die Beiträge vorsieht oder
      - ein Organ bezeichnet, das die Beiträge der Höhe nach erkennbar festsetzt. Bei sogenannten „Kurzzeitmitgliedschaften" kann das Finanzamt prüfen, ob es sich bei den Zahlungen nicht um verdeckte Entgelte für die Nutzung von Sportstätten oder die Teilnahme an Vereinsveranstaltungen handelt.

   b) Spenden sowie Zuschüsse der öffentlichen Hand, beispielsweise aus Lotto- und Totomitteln und ähnlichen Zuwendungen.
   c) Schenkungen, Erbschaften, Vermächtnisse.

2. **Erträge aus Vermögensverwaltung**
   Bei den gemeinnützigen Vereinen erstreckt sich die Befreiung nicht nur auf den eigentlichen ideellen Tätigkeitsbereich, sondern auch auf Erträge aus der Verwaltung von Vereinsvermögen.

Hierzu gehören zum Beispiel

a) Zinsen aus Bank- und Sparguthaben
b) Erträge aus Wertpapieren
c) Mieten aus Grundbesitz und Erlöse aus dem Verkauf von Grundstücken und anderen Vermögensgegenständen, soweit diese nicht in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen
d) Pachtzinsen aus der Verpachtung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe, wie etwa Gastwirtschaften, Übernachtungsheimen, Werberechten und dergleichen.

5.2 Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten

Die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit erstreckt sich nicht auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Jedoch nicht jede wirtschaftliche Betätigung, durch die ein Verein Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt, führt zur Besteuerung. Es ist vielmehr zu unterscheiden, ob die wirtschaftliche Betätigung zu einem Zweckbetrieb oder zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führt. Abgrenzungsprobleme ergeben sich insbesondere im Bereich des sogenannten „Sponsorings“. Hierunter werden Zuwendungen von Mitgliedern oder Dritten (regelmäßig von Unternehmen) verstanden, die zwar einerseits zur Unterstützung beziehungsweise Förderung von Projekten im Rahmen der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch die Empfängerkörperschaft erbracht, mit denen aber andererseits regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Nähere Einzelheiten siehe Seite 129.

Beispiel

1. Ein steuerbegünstigter Tanzsportverein tritt im Rahmen der geselligen Veranstaltung eines Berufsverbands mit Tanzsporteinlagen (Schauauftritt) gegen Entgelt auf.
   → Der Auftritt gehört als sportliche Veranstaltung zum Zweckbetrieb (§ 67 a AO) des Tanzsportvereins.
2. Ein steuerbegünstigter Musikverein spielt gegen Entgelt im Festzelt einer Brauerei.
   → Der Auftritt des Musikvereins gehört als kulturelle Veranstaltung zum Zweckbetrieb (§ 68 Nr. 7 AO).

5.3 Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind solche,

- die zur Verwirklichung der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke unentbehrlich sind,
- die unmittelbar diese Zwecke verwirklichen und
- mit denen der Verein nicht in größerem Umfang in Wettbewerb zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art tritt, als unbedingt notwendig ist.

Als Zweckbetriebe werden zum Beispiel angesehen:

a) Kulturelle Einrichtungen (Museen, Theater) und kulturelle Veranstaltungen (Konzerte, Kunstausstellungen)

b) Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins, soweit sie die Zweckbetriebsvoraussetzungen erfüllen. Zu den sportlichen Veranstaltungen gehören auch die Erteilung von Sportunterricht (Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder) sowie die Durchführung von Sportreisen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher oder notwendiger Bestandteil der Reise ist, wie Reisen zum Wettkampfort oder ins Trainingslager. Touristikreisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht, gehören dagegen nicht dazu (siehe Seite 55 „Sportliche Veranstaltungen“).

c) Genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird (zur Genehmigung von Lotterien und zur Lotteriesteuer siehe Seite 99).
d) Vermietungen von Sportstätten einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke (wie etwa Tennisplätze), soweit die Vermietung an Mitglieder des Vereins für kurze Dauer erfolgt (stundenweise Vermietung, auch wenn die Stunden für einen längeren Zeitraum im Voraus festgelegt werden). Eine langfristige Vermietung der Sportstätte ist dem Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen.
e) Einrichtungen der Wohlfahrtspflege, Krankenhäuser und Zweckbetriebe im Sinne von § 68 Nr. 1-5 AO.

5.4 Kulturelle Einrichtungen

Kulturelle Veranstaltungen sind stets steuerbegünstigte Zweckbetriebe. Allerdings ist die Bewirtung bei solchen Veranstaltungen stets ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Das gilt auch, wenn Sänger, Chorleiter und andere Offizielle bewirtet werden.

Zum Begriff der sportlichen und kulturellen Veranstaltungen (§§ 67 a, 68 Nr. 7 AO) ist auf Folgendes hinzuweisen:
Der Bundesfinanzhof hat zum Verständnis des Begriffs der sportlichen Veranstaltung im Gemeinnützigkeitsrecht Stellung genommen. Diese Ausführungen gelten sinngemäß auch für die steuerliche Beurteilung von kulturellen Veranstaltungen. Demnach kann auch dann eine steuerbegünstigte sportliche oder kulturelle Veranstaltung im Sinne der §§ 67 a, 68 Nr. 7 AO vorliegen, wenn ein Sport- oder Kulturverein in Erfüllung seiner Satzungszwecke im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft eine sportliche oder kulturelle Darbietung erbringt. Die Veranstaltung, bei der die sportliche oder kultu-

relle Darbietung präsentiert wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein.

5.5 Sportliche Veranstaltungen

Unentgeltlich durchgeführte Sportveranstaltungen sind dem Bereich der ideellen Vereinsbetätigung zuzurechnen.

Gegen Entgelt durchgeführte sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 45.000 € (Zweckbetriebsgrenze) im Jahr nicht übersteigen (Folge: Ertragsteuerfreiheit, ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Verein unbezahlte oder bezahlte Sportler einsetzt. Übersteigen die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 45.000 € jährlich, so sind diese grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Folge: Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen, voller Umsatzsteuersatz). In diesem Fall besteht aber die Möglichkeit, eventuelle Verluste aus den entgeltlichen sportlichen Veranstaltungen mit Überschüssen aus (anderen) wirtschaftlichen Tätigkeiten (zum Beispiel Gastronomie, Werbung) steuerrechtlich zu verrechnen. Auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze kann auch verzichtet werden, allerdings besteht für diese Option eine Bindungsfrist von fünf Jahren. In diesem Fall sind die sportlichen Veranstaltungen – auch wenn die Einnahmen mehr als 45.000 € jährlich betragen – ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn und soweit an den Veranstaltungen keine bezahlten Sportler teilnehmen. Verluste aus dem entgeltlichen Sportbereich können dann durch Mitgliedsbeiträge und Spenden ausgeglichen werden. Betragen die Einnahmen nicht mehr als 45.000 € im Jahr, kann auf die Behandlung als Zweckbetrieb durch Option verzichtet werden, soweit der Verein bezahlte Sportler einsetzt. In diesem Fall können Überschüsse aus ande-

ren wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (etwa Vereinsfeste) mit Verlusten aus dem entgeltlichen Sportbereich verrechnet werden.

Die im Einzelfall gewünschte Option (5-Jahre-Bindung) muss dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheides erklärt werden. Vom Verlustausgleich mit Überschüssen aus wirtschaftlichen Aktivitäten ausgeschlossen bleiben Verluste der Vereine aus dem ideellen Vereinsbereich, wie der unentgeltliche Jugend- oder Jedermannsport, aus dem Zweckbetriebsbereich und aus der Vermögensverwaltung.

Diese Regelung gewährleistet, dass jeder Amateursportverein auch künftig alle sportlichen Veranstaltungen ohne Teilnahme bezahlter Sportler im steuerbegünstigten Zweckbetriebsbereich durchführen kann. Die Einräumung des Wahlrechts hinsichtlich der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze stellt zwar eine Komplizierung der steuerlichen Vorschriften dar. Sie eröffnet den Sportvereinen jedoch Gestaltungsmöglichkeiten und entspricht einem Anliegen der Spitzenverbände des Sports.

Die nachfolgenden Schaubilder geben einen Überblick über die Optionsmöglichkeiten eines Sportvereins und die damit verbundenen steuerlichen Folgen:

Jahresumsatz bis 45.000 € = Steuerbegünstigter Zweckbetrieb		
Veranstaltung unter Einsatz bezahlter Sportler		**Veranstaltung unter Einsatz unbezahlter Sportler**
Option Folge: Keine Behandlung als Zweckbetrieb	**Keine Option** Folge: Behandlung als Zweckbetrieb	Behandlung als Zweckbetrieb
• Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben • Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen • voller Umsatzsteuersatz (derzeit 19 %)	• Ertragsteuerfreiheit • ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder (derzeit 7 %)	• Ertragsteuerfreiheit • ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder (derzeit 7 %)

Jahresumsatz über 45.000 € = Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb		
Veranstaltung unter Einsatz unbezahlter Sportler		**Veranstaltung unter Einsatz bezahlter Sportler**
Keine Option Folge: Behandlung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	**Option** Folge: Behandlung als Zweckbetrieb	Behandlung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
• Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben • Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen • voller Umsatzsteuersatz (derzeit 19 %)	• Ertragsteuerfreiheit • ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder (derzeit 7 %)	• Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben • Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen • voller Umsatzsteuersatz (derzeit 19 %)

Als bezahlter Sportler gilt ein Sportler, wenn er vom Sportverein oder von einem Dritten für seine sportliche Betätigung oder als Werbeträger über eine Aufwandsentschädigung hinaus eine Vergütung oder andere Vorteile erhält. Zahlungen an einen Sportler des Vereins bis zu insgesamt 400 € je Monat im Jahresdurchschnitt bewertet die Finanzverwaltung im Rahmen der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft der sportlichen Veranstaltung als Aufwandsentschädigung. Diese Regelung gilt hingegen nicht für Zahlungen an andere Sportler.

Beispiel

1. Der Bruttoumsatz eines Vereins aus sportlichen Veranstaltungen beträgt 25.000 €. An den Veranstaltungen haben keine bezahlten Sportler teilgenommen.
   → Zweckbetrieb
2. Der Bruttoumsatz des Vereins beträgt 25.000 €. Die Veranstaltung wurde ausschließlich mit bezahlten Sportlern durchgeführt.
   → Zweckbetrieb, Optionsmöglichkeit für volle Steuerpflicht und eventueller Verlustausgleich.
3. Der Bruttoumsatz beträgt 50.000 €. Es haben keine bezahlten Sportler teilgenommen.
   → Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Optionsmöglichkeit für steuerbegünstigten Zweckbetrieb.

Die Bewirtung beziehungsweise Verköstigung ist stets ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Eine Differenzierung zwischen Wettkampfteilnehmern und Zuschauern wird nicht vorgenommen.

5.6 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Unter einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb versteht man jede selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht.

Unterhält ein Verein, bei dem die Voraussetzungen für steuerliche Vergünstigungen im Übrigen gegeben sind, einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, beispielsweise einen Gewerbebetrieb, einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder einen sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so ist er lediglich mit den Besteuerungsgrundlagen (Vermögen, Umsätze, Einkünfte) steuerpflichtig, die diesem Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind vor allem die von den Vereinen selbst betriebenen Gaststätten, Kantinenbetriebe, Übernachtungsheime, Vereinsheime, Inseratengeschäfte in Vereinszeitschriften sowie die Trikot- und selbst durchgeführte Bandenwerbung. Mit den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben treten die Vereine in Wettbewerb zu gleichartigen steuerpflichtigen Unternehmen, beispielsweise zum Gaststättengewerbe oder zu Werbeunternehmen. Die Gewinne aus solchen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht. Es wird vorausgesetzt, dass durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb – sei es durch die erzielten Überschüsse oder auf eine andere Weise – mittelbar die gemeinnützigen Satzungszwecke gefördert werden.

Sobald der Geschäftsbetrieb in der Gesamtschau zum Selbstzweck wird und nicht mehr dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist, sondern ein davon losgelöster Zweck oder gar Hauptzweck der Betätigung wird, geht die Gemeinnützigkeit insgesamt verloren. In diesem Fall ist der Verein dann insgesamt steuerpflichtig. Überschüsse aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb müssen grundsätzlich für die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwendet werden.

5.6.1 Besteuerungs-Freigrenze von 35.000 €

Alle wirtschaftlichen Betätigungen eines gemeinnützigen Vereins werden zu einem einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zusammengefasst. Gleichzeitig gilt eine umsatzbe-

zogene Besteuerungs-Freigrenze von 35.000 €. Dies bedeutet, dass gemeinnützige Vereine mit Einnahmen (Bruttoumsatz) aus wirtschaftlichen Tätigkeiten – wie etwa Vereinsgaststätte, Vereinsfeste aller Art, Banden- und Trikotwerbung, Anzeigengeschäfte – bis zu 35.000 € im Jahr von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit bleiben.

Zu diesen Einnahmen gehören leistungsbezogene Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft, wie Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken. Dazu zählen auch erhaltene Anzahlungen.

Zu solchen leistungsbezogenen Einnahmen gehören zum Beispiel nicht:

- Erlöse aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs,
- Betriebskostenzuschüsse sowie Zuschüsse für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs,
- Investitionszulagen,
- der Zufluss von Darlehen,
- Entnahmen im Sinne des § 4 Abs. 1 EStG,
- Auflösungen von Rücklagen,
- erstattete Betriebsausgaben, etwa Umsatzsteuer,
- Versicherungsleistungen mit Ausnahme des Ersatzes von leistungsbezogenen Einnahmen.

Bei der Berechnung des Bruttoumsatzes sind Einnahmen aus kulturellen Veranstaltungen nicht einzubeziehen. Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen sind nur dann zu berücksichtigen, wenn die sportlichen Veranstaltungen keine steuerbegünstigten Zweckbetriebe sind.

Beispiel 1

Jahresumsatz aus wirtschaftlichen Betätigungen	30.000 €
Jahresumsatz aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler)	7.500 €

→ keine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht

Beispiel 2

Jahresumsatz aus wirtschaftlichen Betätigungen	40.000 €
Jahresumsatz aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler)	10.500 €

→ Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht für das steuerliche Einkommen (Überschuss) aus den wirtschaftlichen Betätigungen
→ keine Ertragsteuerpflicht für die sportlichen Veranstaltungen
→ keine Verrechnungsmöglichkeiten eventueller Verluste aus sportlichen Veranstaltungen mit dem Überschuss aus den wirtschaftlichen Betätigungen.

5.6.2 Einführung von Missbrauchsklauseln

Um Missbräuche durch vielfache Inanspruchnahme der Besteuerungsfreigrenze zu verhindern, wurde die steuerliche Behandlung der Untergliederungen (Abteilungen) von Vereinen ausdrücklich geregelt. Danach gelten funktionale Untergliederungen wie Fußball-, Handball- oder Tennisabteilungen von Sportvereinen nicht als selbstständige Steuersubjekte und können die Besteuerungsfreigrenze von 35.000 € nicht gesondert für sich in Anspruch nehmen. Die Besteuerungsgrundlagen sind damit beim Hauptverein zu erfassen.

Die Aufteilung einer Körperschaft in mehrere selbstständige Körperschaften zum Zwecke der mehrfachen Inanspruchnahme der Steuervergünstigung, das heißt der Besteuerungsfreigrenze von 35.000 €, gilt als Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten. Eine Aufteilung einzig und allein mit dieser Zielrichtung wird mit steuerrechtlicher Wirkung von der Finanzverwaltung nicht anerkannt. Erfolgt die Trennung

und Verselbstständigung von Abteilungen aber nicht in erster Linie aus steuerlichen, sondern beispielsweise aus sportlichen, wirtschaftlichen oder „atmosphärischen“ Gründen, so wird sie steuerlich anerkannt. Es muss sich jedoch dann um eine vollständige Trennung handeln, das heißt es muss ein neuer, eigenständiger (rechts- oder nichtrechtsfähiger) Verein entstehen, mit eigenen Organen, eigener Kassenführung und Kassenhoheit, auf den der „Altverein“ keine Einflussmöglichkeiten haben darf. Regionale Untergliederungen, zum Beispiel Ortsgruppen des Deutsches Rotes Kreuz können dagegen unter bestimmten Voraussetzungen weiterhin als selbstständige Steuersubjekte – mit der Möglichkeit der Inanspruchnahme der Besteuerungsfreigrenze – anerkannt werden.

Ergibt sich aus der Summe aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe ein Verlust und wird dieser aus allgemeinen Mitteln der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Körperschaft, etwa aus Mitgliedsbeiträgen, Spenden, Erträgen aus Vermögensverwaltung abgedeckt, so kann dies zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.

5.7 Freibeträge bei der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

Alle steuerbegünstigten Körperschaften / Vereine, die die Besteuerungsfreigrenze von 35.000 € überschreiten und steuerpflichtig werden, sowie alle nicht steuerbegünstigten Vereine können bei der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer einen Freibetrag von 5.000 € jährlich in Anspruch nehmen. Verbleibt nach Abzug des Freibetrags ein zu versteuerndes Einkommen, so beträgt die Körperschaftsteuer hierauf seit 2008 15 % dieses Betrages (zuzüglich Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % der Körperschaftsteuer). Die Höhe der Gewerbesteuer hängt vom jeweiligen Hebesatz der Gemeinde ab. Zur Gewerbesteuer im Einzelnen siehe Seite 71 ff.

Beispiel	Körperschaft-steuer	Gewerbe-steuer
Einkommen/Gewerbeertrag	15.080 €	15.080 €
Abrundung des Gewerbeertrags		– 80 €
davon ab: Freibetrag	– 5.000 €	– 5.000 €
zu verst. Einkommen/verbleibender Betrag	**10.080 €**	**10.000 €**
• darauf Körperschaftsteuer = 15 % des zu versteuernden Einkommens	1.512 €	
• Gewerbesteuermessbetrag = 3,5 % des verbleibenden Betrags		350 €

5.8 Gestaltungsmöglichkeiten im Hinblick auf die Besteuerungs-Freigrenze

Die Besteuerung der Erträge wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe kann oftmals dadurch vermieden werden, dass der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verpachtet.

5.8.1 Verpachtung der Vereinsgaststätte

a. Verpachtung ohne Betriebsaufgabeerklärung:
Der Verein kann die bisher selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte an einen fremden Pächter verpachten, ohne dass eine Aufgabeerklärung abgegeben wird. In diesem Fall müssen die Pachteinnahmen jedoch weiterhin als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb „verpachtete Vereinsgaststätte“ erfasst und in die 35.000 € – Besteuerungsfreigrenze einbezogen werden. Die Höhe der Pachteinnahmen ist aber regelmäßig geringer als die in der Vereinsgaststätte erzielten Umsätze.

b. Verpachtung mit Betriebsaufgabeerklärung:
Die Überführung des einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dienenden Vermögens aus dem steuerpflichtigen in den ertragsteuerfreien Bereich (ideeller Bereich oder Vermögensverwaltung) stellt einen Vorgang dar, der nicht zur Aufdeckung von stillen Reserven führt. Voraussetzung hierfür ist aber, dass das überführte Vermögen eine selbstständige Einheit, also einen eigenständigen Betrieb oder Teilbetrieb, darstellt. Werden lediglich einzelne Wirtschaftsgüter überführt, so hat dies weiterhin die Versteuerung der stillen Reserven zur Folge.

Wird also die bisher selbstbewirtschaftete Gaststätte unter gleichzeitiger Erklärung der Betriebsaufgabe und Überführung sämtlicher Wirtschaftsgüter in den Bereich der ertragsteuerfreien Vermögensverwaltung überführt, so unterliegen die in den Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen Reserven nicht der Besteuerung. Die Pachteinnahmen sind im Bereich der ertragsteuerfreien Vermögensverwaltung zu erfassen.

5.8.2 Verpachtung von Werberechten

Die Steuerpflicht für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ kann unter bestimmten Voraussetzungen durch die Verpachtung der Werberechte vermieden werden. In diesem Fall erzielt der Verein insoweit Einnahmen aus steuerfreier Vermögensverwaltung. Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen auf der Sportkleidung (sogenannte Trikotwerbung) und auf Sportgeräten ist jedoch stets als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung der Verpachtung der Werberechte als steuerfreie Vermögensverwaltung ist aber, dass der Verein an der Durchführung der Werbegeschäfte nicht aktiv mitwirkt, eine personelle Trennung zwischen Vereinsvorstand und Geschäftsfüh-

rung beim Pächter besteht und dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Letzteres wird von der Finanzverwaltung bejaht, wenn dem Pächter mindestens 10 % des Überschusses der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (ohne Pachtzahlungen) aus der Werbetätigkeit verbleiben. Anderenfalls liegt beim überlassenden Verein (Verpächter) wegen der Annahme eines Gefälligkeitsvertrages beziehungsweise der steuerlichen Nichtanerkennung des Pachtvertrages ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

5.8.3 Auslagerung einer Festveranstaltung auf eine Festgemeinschaft

Im Zusammenhang mit der Besteuerungsfreigrenze liegt die Frage nahe, ob bei der Auslagerung einer Festveranstaltung auf eine Festgemeinschaft, bei den daran beteiligten gemeinnützigen Vereinen nur der anteilige Überschuss oder aber die anteiligen Einnahmen in deren eigene 35.000 €-Grenze einzubeziehen sind. Die Finanzverwaltung vertritt hierzu die Auffassung, dass für die Beurteilung, ob die Besteuerungsfreigrenze überschritten wird, die anteiligen Einnahmen aus der Beteiligung maßgeblich sind.

Beispiel	Einnahmen	Überschuss
• Eigene Feste eines Sportvereins (sonst keine eigenen steuerpflichtigen Aktivitäten)	30.000 €	10.000 €
• Gemeinsames Fest von Sportverein und Musikverein (Festgemeinschaft/GbR, Anteil Sportverein = 50 %)		
Einnahmen der GbR 15.000 € davon 50 %	7.500 €	
Überschuss der GbR 8.000 € davon 50 %		4.000 €
Einnahmen des Sportvereins im Sinne der Besteuerungsfreigrenze	37.500 €	

Beispiel Fortsetzung	Einnahmen	Überschuss
Überschuss des Sportvereins aus steuerpflichtigen wirtschaftlichenTätigkeiten in Höhe von 9.000 € steuerpflichtig, da die Einnahmen von 37.500 € die Besteuerungsfreigrenze überschreiten und der Überschuss von 14.000 € den Freibetrag (5.000 €) überschreitet.		14.000 €

5.8.4 Altmaterialsammlungen

Bei Altmaterialsammlungen ist die Besteuerungs-Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO und die Regelung in § 64 Abs. 5 AO zu beachten. Einnahmen aus Altmaterialsammlungen müssen danach zunächst in die Besteuerungsfreigrenze einbezogen werden. Wird die Besteuerungsfreigrenze – unter Berücksichtigung eventueller Einnahmen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben – nicht überschritten, fällt keine Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer an. Ist die Besteuerungsfreigrenze aber überschritten, dann unterliegen Überschüsse aus sämtlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der partiellen Steuerpflicht.

Für die Ermittlung der Überschüsse aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials außerhalb einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle besteht jedoch nach der Sonderregelung in § 64 Abs. 5 AO ein Wahlrecht. Diese Überschüsse können entweder nach allgemeinen Grundsätzen ermittelt werden oder auf Antrag mittels einer Schätzung der Überschüsse in Höhe des branchenüblichen Reingewinns.

Von der Finanzverwaltung wurde der branchenübliche Reingewinn bei der Verwertung von Altpapier mit 5 % und bei der Verwertung von anderem Altmaterial (etwa Altkleider oder Altglas) mit 20 % der Ein-

nahmen festgelegt. Zu den Einnahmen gehört nicht die im Bruttopreis enthaltene Umsatzsteuer.
Außerdem ist bei der Anwendung des § 64 Abs. 5 AO noch Folgendes zu beachten:

- Die Einnahmen aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials gehören auch dann zu den Einnahmen im Sinne des § 64 Abs. 3 AO, wenn der Überschuss nach § 64 Abs. 5 AO in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt wird.
- Sofern der Überschuss nach § 64 Abs. 5 AO geschätzt wird, sind dadurch die tatsächlichen Aufwendungen der Körperschaft für die Altmaterialsammlung und -verwertung abgegolten. Sie können nicht zusätzlich abgezogen werden – auch nicht bei den anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Die mit der Altmaterialsammlung zusammenhängenden Einnahmen und Ausgaben müssen deshalb gesondert aufgezeichnet werden.
- Die Vorschrift des § 64 Abs. 5 AO findet keine Anwendung, wenn Altmaterial in einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle verwertet wird, etwa wenn ein Verein einen Second-Hand-Shop unterhält. Außerdem gilt die Regelung nur für Altmaterialsammlungen, nicht für den Einzelverkauf gebrauchter Sachen. Weihnachts- und Wohltätigkeitsbasare sind demnach nicht begünstigt.

5.8.5 Gewinnpauschalierung bei Werbetätigkeit

§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO ermöglicht es Vereinen, bei selbstbetriebener Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit stattfindet (einschließlich Zweckbetrieben), der Besteuerung einen Gewinn von 15 % der Einnahmen zu Grunde zu legen.

Beispiel	
Einnahmen aus Banden- und Trikotwerbung	9.000 €
Kosten der Werbeschilder und der Trikotbeschriftung	– 3.000 €
Gewinn	6.000 €
Gewinn nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO (15 % von 9.000 €)	1.350 €

5.9 Wie wird der Gewinn ermittelt?

Die Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben werden entweder durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) oder durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt. Die Erstellung von Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen wird bei gemeinnützigen Vereinen selten in Betracht kommen. Unabhängig von einer freiwillig durchgeführten Bilanzierung besteht steuerlich eine Bilanzierungspflicht nur dann, wenn entweder der Jahresumsatz mehr als 600.000 € (vor 2016: 500.000 €) beträgt oder der Gewinn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb höher als 60.000 € (vor 2016: 50.000 €) ist und das Finanzamt den Verein deswegen zur Bilanzierung auffordert.

In der Mehrzahl der Fälle kann der Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt werden. Dabei werden von den im jeweiligen Kalenderjahr zugeflossenen Betriebseinnahmen die im gleichen Zeitraum geleisteten Betriebsausgaben abgezogen.

5.10 Betriebseinnahmen

Betriebseinnahmen sind alle Einnahmen, die im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs anfallen. Hierzu gehören zum Beispiel:

- Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Vereinsgaststätten sowie bei Vereinsfesten,
- Einnahmen aus der Sammlung und Verwertung von Altmaterial,

- Einnahmen aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (wie etwa von gebrauchtem Inventar),
- Einnahmen aus dem Anzeigen- oder Werbegeschäft.

5.11 Betriebsausgaben

Betriebsausgaben sind alle Aufwendungen, die durch einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb veranlasst sind, zum Beispiel:

- Ausgaben für Waren,
- Löhne und Gehälter (zum Beispiel Bedienungsgelder),
- Heizungs- und Beleuchtungskosten,
- Betriebssteuern wie Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Grundsteuer und Getränkesteuer,
- Miet- und Pachtzinsen,
- Schuldzinsen,
- Reinigungskosten,
- Aufwendungen für Reparaturen,
- Büromaterial,
- Porto- und Telefongebühren,
- Absetzungen für Abnutzung (AfA) für Gebäude und bewegliche Anlagegüter.

Bei der Gewerbesteuer handelt es sich zwar dem Grunde nach auch um eine Betriebssteuer. Die Gewerbesteuer für Erhebungszeiträume ab 2008 ist aber nach § 4 Abs. 5 b EStG nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig und die Erstattung von Gewerbesteuer keine steuerpflichtige Betriebseinnahme mehr.

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für abnutzbare Anlagegüter (Gebäude, Einrichtungsgegenstände und so weiter) können nicht

voll im Jahr der Anschaffung oder Herstellung oder der Zahlung als Betriebsausgaben abgezogen werden. Es sind vielmehr nur Absetzungen für Abnutzung zulässig, deren Höhe sich nach der Nutzungsdauer der betreffenden Wirtschaftsgüter richtet.

Darlehensaufnahmen sind nicht als Einnahmen, Darlehensrückzahlungen nicht als Betriebsausgaben zu behandeln.

Bei der Gewinnermittlung können im Übrigen als Kosten oder Aufwendungen nur die tatsächlich gezahlten Ausgaben angesetzt werden. So darf etwa die unentgeltliche Mitarbeit von Vereinsmitgliedern nicht gewinnmindernd berücksichtigt werden.

6. Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuerpflicht beschränkt sich bei gemeinnützigen Vereinen auf die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, wie etwa die selbst bewirtschaftete Vereinsgaststätte, lnseratengeschäfte in Vereinszeitschriften sowie die Trikot- und selbst durchgeführte Bandenwerbung. Die steuerliche Behandlung bei der Gewerbesteuer entspricht den Regelungen, die bei der Körperschaftsteuer gelten.

Beachte Sämtliche steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind zusammenzufassen.

Die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe werden nicht besteuert,
- wenn die Einnahmen dieser Betriebe einschließlich der Umsatzsteuer insgesamt 35.000 € im Jahr nicht übersteigen (Besteuerungs-Freigrenze)
- oder wenn der Gewerbeertrag unter dem Freibetrag von 5.000 € liegt.

In diesen Fällen muss der Verein grundsätzlich auch keine Gewerbesteuer-Erklärung abgeben (§ 25 GewStDV).

Nicht der Gewerbesteuer unterliegen folgende Bereiche:
- der ideelle Vereinsbereich,
- die bloße Vermögensverwaltung (zum Beispiel Verwaltung von Kapitalvermögen, langfristige Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz, Verpachtung der Vereinsgaststätte – beachte aber Seite 63 f.),
- Zweckbetriebe und
- land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten.

6.1 Grundlagen der Besteuerung

6.1.1 Gewerbeertrag

Besteuerungsgrundlage ist der Gewerbeertrag. Dieser errechnet sich aus

- dem Gewinn aus den zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zusammengefassten wirtschaftlichen Betätigungen,
- bestimmten Hinzurechnungen und
- Kürzungen.

6.1.2 Gewinn

Der Gewinn aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist nach einkommen- und körperschaftsteuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften zu ermitteln.

6.1.3 Hinzurechnungen

Hinzuzurechnen sind unter anderem ein Viertel der in § 8 Nr. 1 GewStG genannten Finanzierungsanteile, soweit die Summe der Finanzierungsanteile den Betrag von 100.000 Euro übersteigt. Zu den Finanzierungsanteilen gehören insbesondere Entgelte für Schulden (zum Beispiel Kreditzinsen), 20 % der Miet- und Pachtzinsen für die Überlassung beweglicher Wirtschaftsgüter, 50 % der Miet- und Pachtzinsen für die Überlassung unbeweglicher Wirtschaftsgüter (bebaute oder unbebaute Grundstücke) und 25 % der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten (beispielsweise Lizenzgebühren).

6.1.4 Kürzungen

Als Kürzung kommt insbesondere der Abzug von 1,2 % des mit 140 % angesetzten Einheitswerts betrieblich genutzter Grundstücke oder Grundstücksteile, beispielsweise hinsichtlich des Vereinsgaststättengrundstücks, in Betracht.

6.1.5 Verlustabzug

Der sich nach Hinzurechungen und Kürzungen ergebende Betrag ist noch um die noch nicht ausgeglichenen Gewerbeverluste aus vorangegangenen Erhebungszeiträumen zu kürzen.

6.1.6 Berechnung des Gewerbesteuermessbetrags

Der sich danach ergebende Gewerbeertrag wird auf volle 100 € abgerundet. Anschließend erfolgt noch eine Kürzung um den Freibetrag in Höhe von 5.000 €. Der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 3,5 % des Gewerbeertrags.

6.2 Gewerbesteuermessbescheid des Finanzamts

Die Gewerbesteuer wird nicht, wie etwa die Körperschaftsteuer oder die Umsatzsteuer, unmittelbar aufgrund der Besteuerungsmerkmale festgesetzt, sondern es wird vielmehr durch Anwendung einer Messzahl ein Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag ermittelt. Der Gewerbesteuermessbetrag wird durch das Finanzamt mit dem Gewerbesteuermessbescheid festgesetzt.

Formel Der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 3,5 % des Gewerbeertrags.

Beispiel

Ein gemeinnütziger Verein betreibt selbst eine Vereinsgaststätte. Der Getränke- und Speisenumsatz beläuft sich auf 50.000 € inklusive Umsatzsteuer. Der Gewinn beträgt 6.100 €. Bei der Ermittlung des Gewinns wurden 2.500 € Schuldzinsen aus einem Darlehen als Betriebsausgabe abgesetzt. Der Einheitswert des Gaststättengrundstücks beträgt 5.000 €. Die Gewerbesteuerpflicht ist gegeben.

Die Gewerbesteuer errechnet sich wie folgt:

• **Gewinn**	**6.100 €**	
• Schuldzinsen (2.500 €) [keine Hinzurechnung, da Freibetrag von 100.000 € nicht überschritten]	-	
• Kürzung um 1,2 % des Einheitswerts (5.000 € × 140 % = 7.000 € × 1,2 %)	– 84 €	
• **Gewerbeertrag**	**6.016 €**	
• **abgerundet**	**6.000 €**	
• **Freibetrag**	**– 5.000 €**	
• **verbleibender Betrag**	**1.000 €**	
• **Messbetrag** (3,5 % von 1.000 €)		**35 €**
• **Gewerbesteuer** (35 € × 400 %) (angenommener Hebesatz der Gemeinde: 400 %)		**140 €**

6.3 Gewerbesteuerbescheid der Gemeinde

Aufgrund des vom Finanzamt festgesetzten Gewerbesteuermessbetrags erteilt die Gemeinde den eigentlichen Gewerbesteuerbescheid. Die Höhe der Gewerbesteuer richtet sich dabei nach dem jeweiligen Hebesatz der Gemeinde.

Beachte Einwendungen hinsichtlich der Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags (zum Beispiel unzutreffende Gewinn- oder Gewerbeertragsermittlung) können nur gegenüber dem Finanzamt erhoben werden. Anträge hinsichtlich der Erhebung (wie etwa der Antrag auf Ratenzahlung) sind hingegen an die Gemeinde zu richten.

7. Umsatzsteuer

Bei der Umsatzbesteuerung sind nacheinander folgende Punkte zu prüfen:

1. Liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor?
2. Ist der steuerbare Umsatz auch steuerpflichtig oder sieht das Gesetz eine Steuerbefreiung vor?
3. Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage und der Steuersatz?
4. Lässt sich die an das Finanzamt abzuführende Zahllast durch die Geltendmachung von Vorsteuern ermäßigen?

7.1 Die Steuerbarkeit – der Verein als Unternehmer

Vereine sind Unternehmer, wenn sie entgeltliche Lieferungen oder entgeltliche sonstige Leistungen nachhaltig ausführen. Nachhaltigkeit bedeutet dabei grundsätzlich die Wiederholung von entgeltlichen Lieferungen oder sonstigen Leistungen. Dies ist etwa der Fall, wenn ein Musikverein jedes Jahr ein Fest veranstaltet, für das er Eintrittsgeld verlangt. Soweit ein Verein solche Tätigkeiten ausübt, handelt er im Rahmen seines Unternehmens, das heißt in seinem unternehmerischen Bereich.

Einnahmen des Vereins aus Mitgliedsbeiträgen, Zuschüssen oder Spenden lösen in der Regel keine Umsatzsteuer aus, da in diesen Fällen der Verein keine Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Beitragszahler, Zuschussgeber oder Spender erbringt. Der Verein ist insoweit nicht Unternehmer. Wird er also in diesem ideellen (umsatzsteuerlich: nichtwirtschaftlichen) Bereich tätig, liegt kein steuerbarer Umsatz vor. Dies gilt beispielsweise, wenn Musik- oder Sportunterricht an Vereinsmitglieder erteilt wird, der bereits durch den Mitgliedsbeitrag abgedeckt ist. Der Verein handelt hier in seiner Eigenschaft als Nichtunternehmer. Er darf jedoch wie eine Privatperson nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) als Nichtunternehmer keine Vorsteuern geltend

machen. Für diesen Bereich anfallende Vorsteuern sind bei der Steuererklärung auszuscheiden (Aufteilung).

Wenn ein Verein seinen Mitgliedern Leistungen anbietet, kann der Verein unter Berufung auf das EuGH-Urteil vom 21. März 2002 (C-174/00) die Mitgliedsbeiträge der Umsatzsteuer unterwerfen. Bei einer Versteuerung der Mitgliedsbeiträge besteht unter Umständen die Möglichkeit, einen (höheren) Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen (siehe Seite 82) geltend zu machen.

7.2 Umsätze des Vereins

Steuerbare Umsätze des Vereins liegen immer dann vor, wenn der Verein in seinem unternehmerischen Bereich gegen Entgelt tätig wird. In Betracht kommen insbesondere folgende Betätigungen:

- Eigenbewirtschaftung einer Vereinsgaststätte oder Vereinskantine, auch wenn diese nur Mitgliedern zugänglich ist
- Durchführung von Vereinsfesten
- Verkauf von Waren (zum Beispiel Getränke, Würstchen), Vereinsabzeichen, Sportgeräten, Festschriften und Fachbüchern, auch wenn der Verkauf nur an Mitglieder, zum Beispiel im Rahmen sportlicher Veranstaltungen, erfolgt
- Verkauf von gebrauchten Gegenständen aus dem unternehmerischen Bereich
- Verkauf von gesammeltem Altpapier
- Verkauf von Losen für eine Vereinstombola
- Abhaltung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen gegen Erhebung von Eintrittsgeldern oder Teilnehmergebühren
- Vermietung und Verpachtung (auch stundenweise) von Grundstücken, Gebäuden, Räumen, Sportanlagen und sonstigen Einrichtungen und Gegenständen des Vereins, wie etwa Musikinstrumente oder Sportgeräte

- Überlassung von Flächen zur Anbringung von Reklame gegen Entgelt, beispielsweise Werbung auf Sportplätzen und Sportkleidung, Inserate in der Vereinszeitschrift oder Festschrift
- Entgeltliche Überlassung des Rechts an Dritte, bei Veranstaltungen des Vereins beziehungsweise in Räumen des Vereins Waren zu verkaufen (zum Beispiel Provision eines Automatenaufstellers)
- Erteilung von Musik-, Tanz- oder Sportunterricht und dergleichen gegen Entgelt – auch für Vereinsmitglieder.

7.3 Steuerbefreiungen

Die Steuerbefreiungen von der Umsatzsteuer sind im § 4 des Umsatzsteuergesetzes geregelt. Bei Vereinen kommen insbesondere folgende Befreiungen in Betracht:

- Veräußerungen von Grundstücken.
  Diese fallen unter das Grunderwerbsteuergesetz und sind deshalb von der Umsatzsteuer freigestellt.
- Umsätze aus Lotterie- und Rennwetteinnahmen, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen.
  Nicht unter die Befreiung fallen Umsätze aus Lotterien und Ausspielungen, die von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder für die diese Steuer nicht erhoben wird (siehe auch Seite 99).
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden.
  Hierzu gehört beispielsweise die Vermietung eines Raumes des Vereinsheims oder eines Sportplatzes an einen anderen Verein. Werden im Rahmen einer Vermietung und Verpachtung von Grundstücken auch sogenannte Betriebsvorrichtungen mitvermietet, ist die auf die Betriebsvorrichtungen entfallende Miete oder Pacht steuerpflichtig.

Beispiel
Eine Vereinsgaststätte wird einschließlich Einrichtung an einen Gastwirt verpachtet. Die Raumüberlassung ist steuerfrei, die – gegebenenfalls geschätzte – Pacht für die Einrichtung ist steuerpflichtig.

Bei der Nutzungsüberlassung von Sportstätten liegt dagegen eine einheitliche steuerpflichtige Leistung vor.

- Orchester-, Chorumsätze von Vereinen, wenn eine Bescheinigung der jeweils zuständigen Landesbehörde vorliegt, nach welcher der Verein die gleichen kulturellen Aufgaben wie entsprechende Einrichtungen der öffentlichen Hand erfüllt.
- Schul- und Bildungsleistungen, wenn eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde vorliegt, nach welcher der Verein ordnungsgemäß auf einen Beruf vorbereitet.
  Hierzu gehören auch Kurse zur Berufsfortbildung sowie Ballett- und Tanzkurse.
- Durchführung von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen.
  Voraussetzung für diese Steuerbefreiung ist, dass die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Unkosten verwendet werden. Dies gilt zum Beispiel für die Erteilung von Musik- oder Sportunterricht an Jugendliche und Erwachsene, gleichgültig ob Vereinsmitglied oder nicht.
  Die Steuerbefreiung kommt allerdings nicht in Betracht, wenn ein Verein Tanzkurse durchführt, die der Freizeitgestaltung der Teilnehmer dienen. Tanzkurse stellen nur dann Sportunterricht dar, wenn die Teilnehmer das Tanzen als Tanzsportler in erster Linie als Wettkampf zwischen Paaren beziehungsweise Formationen im Rahmen des Vereins- beziehungsweise Leistungssports betreiben (siehe Abschnitt 4.22.1 – UStAE).
- Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht, beispielsweise Startgeld.

- Gewährung von Beherbergung und Verköstigung durch Vereine, wenn sie überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke bei sich aufnehmen, soweit die Leistungen an Jugendliche oder an die bei ihrer Erziehung, Fortbildung oder Pflege tätigen Personen ausgeführt werden.
- Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Abs. 2 SGB VIII, wenn diese von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe, anerkannten Trägern der freien Jugendhilfe, Kirchen und Religionsgemeinschaften, amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege oder anderen anerkannten Einrichtungen erbracht werden.
  Dazu gehören auch die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport, der Kultur oder der Erholung dienen, aber auch kulturelle Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe.

7.4 Nichterhebung der Umsatzsteuer (Kleinunternehmerregelung)

Die für die Ertragsteuern geltende Besteuerungsgrenze des § 64 AO von 35.000 € (siehe Seite 59) hat für die Umsatzsteuer keine Bedeutung.

Für die Umsatzsteuer gelten folgende, vorrangige Regelungen:

Ein Verein braucht keine Umsatzsteuer zu zahlen, wenn die steuerpflichtigen Einnahmen einschließlich der darauf entfallenden Steuer aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen werden (§ 19 Abs. 1 UStG).

Dies hat zur Folge, dass beispielsweise ein gemeinnütziger Verein, der regelmäßig aus seinen wirtschaftlichen Aktivitäten, wie zum Beispiel aus Vereinsfesten, Einnahmen in Höhe von insgesamt 25.000 € erzielt,

mit dem Überschuss hieraus nicht der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer unterliegt. Bei der Umsatzsteuer sind aber die Einnahmen aus diesem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dem Regelsteuersatz von derzeit 19 % zu unterwerfen.

Beispiel
Kleinunternehmerregelung
Ein Verein hat 2011 einen Umsatz von 10.000 €, 2012 einen Umsatz von 20.000 € und 2013 einen Umsatz von voraussichtlich unter 17.500 €.

In diesem Fall fällt im Jahr 2012 keine Umsatzsteuer an, da der Umsatz im Jahr 2011 unter der maßgebenden Umsatzgrenze von 17.500 € lag. Für das Jahr 2013 ist dagegen Umsatzsteuer zu erheben, da der Umsatz im maßgebende vorausgegangenen Kalenderjahr 2012 die Umsatzgrenze von 17.500 € überstiegen hat. Stellt sich heraus, dass der Umsatz 2013 tatsächlich 17.500 € nicht übersteigt, fällt für 2014 keine Umsatzsteuer an.

Im Falle der Nichterhebung der Umsatzsteuer kann der Verein nicht auf die Steuerfreiheit bestimmter Umsätze verzichten. Er darf keine Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen und hat auch keinen Vorsteuerabzug.

Beachte Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann der Verein gegenüber dem Finanzamt verzichten. Macht er von diesem Verzicht Gebrauch, werden seine Umsätze im Wege der Regelbesteuerung der Umsatzsteuer unterworfen. Der Verzicht bindet den Verein fünf Jahre.

7.5 Steuerberechnung

Haben bei einem Verein im vorangegangenen Kalenderjahr die jährlichen Einnahmen aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung 17.500 € überstiegen, sind seine Umsätze durch Anwendung des Steuersatzes auf die Bemessungsgrundlage zu besteuern. Gleiches gilt,

wenn der Verein auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet hat oder wenn diese Regelung wegen des voraussichtlichen Übersteigens der 50.000 €-Grenze nicht in Anspruch genommen werden kann. In diesen Fällen hat der Verein die Möglichkeit, die anfallende Umsatzsteuer dem Abnehmer der Lieferung oder sonstigen Leistung gesondert in Rechnung zu stellen.

Umsätze von Vereinen, die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken dienen, unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz von 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG). Die Steuerermäßigung gilt jedoch nicht für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind (§§ 65 bis 68 AO), sofern sich ein ermäßigter Steuersatz nicht aus der Art beziehungsweise aus der Tätigkeit des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs selbst ergibt, zum Beispiel Beherbergungsleistungen gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG. Der ermäßigte Steuersatz gilt also im Regelfall nur für die Bereiche Vermögensverwaltung und Zweckbetrieb.

Die Umsatzsteuer errechnet sich – wie oben ausgeführt – durch Anwendung des jeweiligen Steuersatzes auf die sogenannte Bemessungsgrundlage. Diese ist bei entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen grundsätzlich das sogenannte Nettoentgelt. Ist bei Lieferungen oder bei Leistungen die Umsatzsteuer im Preis enthalten, etwa im Preis einer Eintrittskarte, dann muss die Umsatzsteuer aus den Einnahmen herausgerechnet werden. Dies geschieht bei einem Steuersatz von 7 % mit 6,54 % und bei einem Steuersatz von 19 % mit 15,97 % des Bruttoentgelts.

Beispiel

Einnahmen aus einer kulturellen Veranstaltung	10.000,00 €
Umsatzsteuer hieraus 6,54 %	– 654,00 €
Nettoentgelt (= Bemessungsgrundlage)	**9.346,00 €**

Beispiel

Einnahmen aus Getränkeverkäufen in der Vereinsgaststätte (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb)		12.500,00 €
Umsatzsteuer hieraus 15,97 %	–	1.996,25 €
Nettoentgelt (= Bemessungsgrundlage)		**10.503,75 €**

7.6 Vorsteuerabzug

Von der errechneten Umsatzsteuer können die in Eingangsrechnungen gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge unter den nachfolgend beschriebenen Voraussetzungen als Vorsteuer abgezogen werden, wenn diese Einkäufe beziehungsweise in Anspruch genommenen Leistungen den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen, wie etwa Getränkeeinkäufe für die Vereinsgaststätte.

7.6.1 Kein Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen,

- falls sogenannte Repräsentationsaufwendungen vorliegen
- wenn Gegenstände oder Leistungen für den nichtwirtschaftlichen Bereich bezogen werden, zum Beispiel Sportgeräte für ideelle Vereinszwecke
- wenn ein Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt wird
- wenn die bezogenen Gegenstände oder Leistungen zwar den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen, damit jedoch steuerfreie Umsätze ausgeführt werden.
  Hierzu zählt beispielsweise der Anstrich eines steuerfrei vermieteten Raumes.

7.6.2 Zuordnung der Vorsteuern

Die gesamten dem Verein in Rechnung gestellten Vorsteuerbeträge sind zunächst danach aufzuteilen, ob sie den unternehmerischen oder den ideellen (nichtwirtschaftlichen) Vereinsbereich betreffen. Die hiernach auf den ideellen Vereinsbereich entfallenden Beträge sind vom Vorsteuerabzug von vornherein ausgeschlossen. Die Vorsteuern, die auf den unternehmerischen Bereich entfallen, können abgezogen werden, wenn

- der Leistende ein Unternehmer ist, der zum gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer berechtigt ist
- die Umsatzsteuer in einer Rechnung an den Verein gesondert ausgewiesen ist. Der Vorsteuerabzug beschränkt sich dabei auf die für die Leistung zutreffend berechnete Umsatzsteuer.
- die bezogene Leistung mit den steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen des Vereins zusammenhängen.

Betreffen die auf den unternehmerischen Bereich entfallenden Vorsteuerbeträge sowohl steuerpflichtige Umsätze als auch steuerfreie Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen (zum Beispiel eine steuerfreie Grundstücksvermietung), muss eine weitere Aufteilung in einen abzugsfähigen und einen nicht abzugsfähigen Teil vorgenommen werden.

Ist eine unmittelbare Zuordnung der jeweiligen Vorsteuerbeträge zum unternehmerischen oder ideellen (nichtwirtschaftlichen) Vereinsbereich nicht möglich, weil sie beide Bereiche betreffen, ist wie folgt zu verfahren:

- Bei vertretbaren Sachen (dazu gehören zum Beispiel Wasser, Heizöl, Energie) sowie bei sonstigen Leistungen (zum Beispiel Anmietungen oder Reparaturen) sind die Vorsteuerbeträge nach dem Verbrauch beziehungsweise nach der Nutzung aufzuteilen.
- Bei einheitlichen Gegenständen – wie etwa einem Computer – ist seit 01.01.2013 zwingend eine Aufteilung auf den unternehmerischen und den ideellen Bereich entsprechend dem (gegebenenfalls geschätzten) Nutzungsverhältnis vorzunehmen. Dies hat zur Folge, dass nur ein anteiliger Vorsteuerabzug besteht. Die nichtwirtschaft-

liche Mitverwendung ist nicht als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9 a Nr. 1 UStG zu versteuern.

- Bei Grundstücken, mit deren Herstellung vor dem 01.01.2011 begonnen wurde (maßgeblich ist der Bauantrag) oder die vor diesem Datum angeschafft wurden, besteht noch die Möglichkeit, diese voll dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen. In diesem Fall sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge – trotz Mitverwendung im ideellen Vereinsbereich – nur insoweit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, als sie mit steuerfreien Ausgangsumsätzen zusammenhängen. Die Verwendung für ideelle Zwecke unterliegt als Ausgleich dafür jedoch als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9 a Nr. 1 UStG der Umsatzsteuer.

Häufig ist eine sachgerechte Zuordnung der Vorsteuern zu dem einen oder zu dem anderen Bereich nur sehr schwer möglich. Zur Vereinfachung können Vereine daher beim Finanzamt beantragen, dass die Vorsteuerbeträge, die teilweise dem unternehmerischen und teilweise dem nichtunternehmerischen Bereich zuzurechnen sind, nach dem Verhältnis der Einnahmen aus dem unternehmerischen (ohne die Einnahmen aus Hilfsgeschäften) und aus dem nichtunternehmerischen Bereich aufgeteilt werden (Abschnitt 2.10 Abs. 6 UStAE). Die auf diese Weise ermittelten Vorsteuern, die auf den nichtunternehmerischen Bereich entfallen, sind von vornherein vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dafür braucht der Anteil der ideellen Nutzung nicht als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9 a Nr. 1 UStG versteuert zu werden. Die hiernach dem unternehmerischen Bereich zugerechneten Vorsteuern sind insoweit nicht abzugsfähig, als sie mit steuerfreien Ausgangsumsätzen in Zusammenhang stehen.

Beachte Dieses vereinfachte Aufteilungsverfahren darf jedoch nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen. Außerdem muss sich der Verein verpflichten, das Verfahren mindestens fünf Jahre anzuwenden.

Beispiel

Vorsteuerabzug

Ein Jugend-Sportverein hat ein jährliches Aufkommen aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden von insgesamt 5.000 €. In einem Vereinsheim (Nutzfläche 250 m²) wird auf 100 m² eine Vereinsgaststätte selbst betrieben. Die jährlichen Einnahmen betragen hieraus 18.800 €. 50 m² werden an die Volkshochschule umsatzsteuerfrei für 1.200 € jährlich vermietet. Die restlichen 100 m² werden ausschließlich für ideelle Zwecke des Vereins genutzt.

Der Verein hat in einem Kalenderjahr folgende Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer erhalten:

• Reparatur des Vereinsheimdaches	10.000 €		1.900 € USt
• laufende Unterhaltskosten für das gesamte Vereinsheim (Energie, Wasser und ähnliches)	2.500 €	+	475 € USt
• Wareneinkauf für die Gaststätte Getränke	5.000 €	+	950 € USt
• Lebensmittel	7.500 €	+	525 € USt
• Kauf eines Computers	2.000 €	+	380 € USt
Umsatzsteuer insgesamt			**4.230 €**

Der Computer wird zu 90 % für Zwecke der Gaststätte und zu 10 % für ideelle Vereinszwecke eingesetzt.

- Die Vorsteuern aus dem Wareneinkauf für die Gaststätte betreffen ausschließlich den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, diese Vorsteuern sind in vollem Umfang (1.475 €) abzugsfähig.
- Die übrigen Vorsteuern betreffen sowohl den unternehmerischen Bereich als auch den ideellen Bereich des Vereins, sie sind daher aufzuteilen.

a) Die Vorsteuern aus der Dachreparatur in Höhe von 1.900 € betreffen das gesamte Gebäude. Sie entfallen entsprechend der Nutzung des Gebäudes zu 100/250 (40 %) auf den ideellen Bereich. Ein Vorsteuerabzug ist daher in Höhe von 40 % von 1.900 € = 760 € von vornherein ausgeschlossen. 150/250 (60 %) betreffen den unternehmerischen Teil (1.140 €).

Allerdings werden hiervon 50/150 ($^1/_3$) steuerfrei vermietet, sodass auch insoweit der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist ($^1/_3$ von 1.140 € = 380 €). Der zulässige Vorsteuerabzug aus der Dachreparatur beträgt somit 760 €.

b) Die Vorsteuern aus den laufenden Unterhaltskosten müssen entsprechend dem Verbrauch beziehungsweise der Nutzung aufgeteilt werden, beispielsweise anhand von Zähleinrichtungen. Ist dies nicht möglich, ist ein anderer geeigneter Aufteilungsmaßstab zu nehmen. Im Beispielsfall bietet sich hierfür ebenfalls das Verhältnis der Nutzflächen an. Wie bei a) ist deshalb die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (475 €) zunächst zu 100/250 (40 %) auf den nichtunternehmerischen und zu 150/250 (60 %) auf den unternehmerisch genutzten Bereich aufzuteilen. Der hiernach auf den nichtunternehmerischen Teil entfallende Betrag von 190 € (40 % von 475 €) ist von vornherein vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Der auf den unternehmerischen Bereich entfallende Betrag von 285 € (60 % von 475 €) ist wegen der steuerfreien Ausgangsumsätze wie oben nur zu $^2/_3$ abzugsfähig. Die abzugsfähige Vorsteuer aus den Unterhaltskosten beträgt somit 190 €.

c) Der Verein kann den neu angeschafften Computer nur noch in Höhe des unternehmerisch genutzten Anteils seinem Unternehmen zuordnen.
Soweit der Computer zu ideellen (nichtwirtschaftlichen) Zwecken genutzt wird (10 %), ist keine Zuordnung möglich. Die Vorsteuer kann daher nur in Höhe von 90 % von 380 € = 342 € abgezogen werden. Die ideelle Verwendung ist unbeachtlich.
Erhöht sich in den Folgejahren jedoch der Umfang der ideellen Nutzung, liegt insoweit eine unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9 a Nr. 1 UStG vor.

Beispiel

Die Möglichkeit, die Aufteilung der Vorsteuern aus Vereinfachungsgründen nach dem Verhältnis der unternehmerischen Einnahmen (20.000 €) zu den nichtunternehmerischen Einnahmen (5.000 €) vorzunehmen, würde im oben genannten Beispielsfall zu folgendem Ergebnis führen:

• Vorsteuern insgesamt	4.230,00 €
• direkt dem unternehmerischen Bereich zuzurechnen und voll abzugsfähig	– 1.475,00 €
beiden Bereichen zuzurechnende Vorsteuern	**2.755,00 €**
• Bei Aufteilung dieses Betrags nach dem Einnahmeverhältnis (1:4) ergibt sich ein nichtunternehmerischer Anteil von 20 %	– 551,00 €
unternehmerischer Anteil 80 %	**2.204,00 €**
• Dieser Betrag ist nach dem Verhältnis der steuerfreien (1.200 €) zu den steuerpflichtigen Umsätzen (18.800 €) aufzuteilen. Danach sind nicht abzugsfähig 6 % von 2.204 €	– 132,24 €
Mit steuerpflichtigen Umsätzen zusammenhängende abzugsfähige Vorsteuer 94 % von 2.204 €	**2.071,76 €**

Bei den teilweise auf den nichtunternehmerischen und teilweise auf den unternehmerischen Bereich entfallenden Vorsteuern von 2.755 € ergibt sich bei einer Aufteilung nach der gesetzlich vorgeschriebenen Methode ein Vorsteuerabzug in Höhe von 1.292 € (760 € + 190 € + 342 €). Nach dem vereinfachten Aufteilungsverfahren ergäbe sich ein Vorsteuerabzug von 2.071,76 €.

Da das vereinfachte Verfahren nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen darf, wird das Finanzamt im Beispielsfall einem entsprechenden Antrag nicht stattgeben.

7.7 Vorsteuerpauschalierung

Das Besteuerungsverfahren bei der Umsatzsteuer wird dadurch vereinfacht, dass nach § 23 a UStG die Möglichkeit einer Pauschalierung der Vorsteuer eingeräumt wird. Vereine, deren steuerpflichtiger Vorjahresumsatz 35.000 € nicht überschritten hat, können ihre Umsatzsteuerbelastung dann wie folgt ermitteln:

	Ausgangsumsatz × Steuersatz (7 % beziehungsweise 19 %)
–	Vorsteuerpauschale (7 % des steuerpflichtigen Umsatzes)
=	Umsatzsteuerschuld

Bei Anwendung der Vorsteuerpauschalierung fällt für Einnahmen aus kulturellen und sportlichen Veranstaltungen im Zweckbetriebsbereich damit im Ergebnis keine Umsatzsteuer an. Die ermäßigte Umsatzsteuer in Höhe von 7 % wird durch die Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschale in gleicher Höhe kompensiert.

Die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschale ist auf nicht buchführungspflichtige steuerbegünstigte Einrichtungen (Vereine) mit einem bestimmten Jahresumsatz (Grenze: steuerpflichtiger Jahresumsatz im Vorjahr 35.000 €) beschränkt. Grundsätzlich besteht ein Wahlrecht, die abziehbaren Vorsteuerbeträge im Einzelnen oder pauschal zu ermitteln.

Die Inanspruchnahme der Pauschalierung muss der Verein dem Finanzamt spätestens bis zum 10. Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums eines Kalenderjahres (für Monatszahler bis zum 10. Februar, für Vierteljahres- und Jahreszahler bis zum 10. April) erklären. Der Verein ist an die Anwendung des Durchschnittssatzes mindestens für fünf Kalenderjahre gebunden.

Die Anwendung der Vorsteuerpauschalierung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums dieses Kalenderjahres zu erklären. Eine erneute Anwendung des Durchschnittssatzes ist frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren zulässig.

Beispiel

Ein gemeinnütziger Gesangverein veranstaltet im Jahr 2012 ein Konzert mit Bruttoeinnahmen von insgesamt 12.500 €. Aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte und einem Vereinsfest werden Bruttoeinnahmen in Höhe von 18.500 € erzielt. Der steuerpflichtige Umsatz hat im Jahr 2011 35.000 € nicht überstiegen.

Das Konzert ist als kulturelle Veranstaltung nach § 68 Nr. 7 AO ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb. Die Umsätze hieraus unterliegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Bei Anwendung des § 23a UStG wird davon eine pauschale Vorsteuer in gleicher Höhe abgezogen, sodass die Umsatzsteuer im Ergebnis 0 € beträgt. Die Einnahmen aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte und aus dem Vereinsfest unterliegen dagegen dem Regelsteuersatz von 19 %, weil es sich dem Grunde nach um wirtschaftliche Geschäftsbetriebe handelt. Dies gilt unabhängig davon, dass die Besteuerungsgrenze in § 64 Abs. 3 AO nicht überschritten ist und deshalb keine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht besteht. Aufgrund der Vorsteuerpauschalierung beträgt die Umsatzsteuer-Zahllast im Ergebnis aber nur 12 % des Umsatzes aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Bruttoeinnahmen

• Konzert (7 %)	12.500,00 €
• Gaststätte/Fest (19 %)	+ 18.500,00 €
	31.000,00 €

Berechnung der Steuer

• Konzert	12.500,00 €	davon	6,54 %	817,50 € USt
• Gaststätte/Fest	18.500,00 €	davon	15,97 %	2.954,45 € USt
				3.771,95 € USt

Berechnung der Vorsteuer				
• Bruttoeinnahmen	31.000,00 €			
• abzüglich USt	– 3.771,95 €			
Nettoeinnahmen	27.228,05 €	davon	7 %	– 1.905,96 €
Zahllast an Finanzamt				1.865,99 €

7.8 Umsatzsteuerermäßigung für Gemeinschaften, die an sich steuerbegünstigte Zwecke erfüllen

Gemeinnützige Vereine schließen sich oftmals zu nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen zusammen oder bilden Gemeinschaften, zum Beispiel eine Sport-GbR. Die Umsätze der nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen oder Gemeinschaften steuerbegünstigter Körperschaften – zum Beispiel aus sportlichen Veranstaltungen – unterliegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 b UStG dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen und Gemeinschaften von Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke verfolgen, werden damit hinsichtlich der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung ihrer Leistungen den steuerbegünstigten Vereinen gleichgestellt.

7.8.1 Voraussetzung für die Steuermäßigung

- die Mitglieder der nichtrechtsfähigen Personenvereinigung oder der Gemeinschaft sind ausschließlich steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff. AO.
- die Leistungen wären insgesamt nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG ermäßigt zu besteuern, würden sie anteilig von den Mitgliedern der Personenvereinigung selbst ausgeführt.

Daraus folgt, dass die einzelne Personenvereinigung oder Gemeinschaft für ihre Leistungen nur dann die Umsatzsteuerermäßigung beanspruchen kann, wenn sie sich lediglich auf steuerbegünstigte Bereiche erstreckt, beispielsweise auf gemeinschaftliche kulturelle oder sportliche Veranstaltungen, die Zweckbetriebe sind. Die Begünstigung gilt also nicht für eine Festgemeinschaft, die gemeinschaftlich eine Festveranstaltung (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) durchführt.

Bei einer Sport-GbR muss deshalb zum Beispiel bei dem beteiligten Verein zunächst nach § 67 a AO geprüft werden, ob die Zweckbetriebseigenschaft gegeben ist. Erst wenn dies – bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze auch unter Berücksichtigung der anteiligen Einnahmen aus der Gemeinschaft bei allen Beteiligten bejaht werden kann, findet die Regelung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 b UStG Anwendung.

Wird eine Gemeinschaft hingegen teilweise auch gewerblich tätig – beispielsweise durch ein Konzert oder eine Bewirtung – führt dies insgesamt zum Ausschluss der Steuerermäßigung. In diesem Fall müsste deshalb der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb „Bewirtung" daneben von einer gesonderten (zweiten) Personenvereinigung oder Gemeinschaft durchgeführt werden, deren Umsätze aber nicht begünstigt sind. Hierfür ist auch eine Trennung der Aufzeichnungen erforderlich. Dadurch könnte gegebenenfalls sogar erreicht werden, dass die Gesellschaften jeweils unter die Kleinunternehmerregelung nach § 19 Abs. 1 UStG fallen.

7.9 Voranmeldungen und Steuererklärungen

Vereine, die steuerpflichtige Umsätze erzielen und keine Kleinunternehmer sind, haben bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres (Voranmeldungszeitraum), also zum 10. April, 10. Juli, 10. Oktober und 10. Januar, Umsatzsteuer-Voranmeldungen nach amt-

lich vorgeschriebenem Datensatz authentifiziert durch Datenfernübertragung oder durch Nutzung des ElsterOnline-Portals an die Finanzverwaltung zu übermitteln.

Zugleich ist die von ihnen selbst errechnete Umsatzsteuer an das Finanzamt zu entrichten. Beträgt die gesamte Steuerschuld für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 7.500 €, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum. Der Verein muss dann binnen zehn Tagen nach Ablauf jeden Monats seine Umsätze anmelden und gleichzeitig die errechnete Umsatzsteuer bezahlen. Wenn die Umsatzsteuerschuld für das Vorjahr den Betrag von 1.000 € nicht überstiegen hat, kann das Finanzamt einen Verein von seiner Voranmeldungspflicht befreien. Wenn ein Verein seine unternehmerische Tätigkeit neu aufnimmt, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum, ebenso in dem darauf folgenden Kalenderjahr.

Neben den Voranmeldungen haben die Vereine nach Ablauf eines jeden Kalenderjahres eine sogenannte Jahreserklärung beim Finanzamt abzugeben. Diese Erklärung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz authentifiziert durch Datenfernübertragung oder durch Nutzung des ElsterOnline-Portals an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Die Jahreserklärung muss auch von den Vereinen eingereicht werden, die mit Genehmigung des Finanzamts von der Abgabe von Voranmeldungen befreit sind.

8. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Erhält ein Verein durch Erbanfall, Schenkung oder Vermächtnis Geld oder Sachwerte zugewendet, hat er Erbschaft- oder Schenkungsteuer zu entrichten, falls die Zuwendungen den maßgeblichen Freibetrag von 20.000 € (§ 16 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG) übersteigen.

Für Vereine, die nach der Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, sind Vermögenserwerbe steuerfrei. Die Steuerbefreiung fällt jedoch rückwirkend weg, wenn der Verein innerhalb von zehn Jahren nach dem Erhalt der Erbschaft beziehungsweise Schenkung die Steuerbegünstigung verliert und das Vermögen für nicht begünstigte Zwecke verwendet.

9. Grundsteuer

Gemeinnützige Vereine sind von der Grundsteuer befreit, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind (§ 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 und Satz 2 GrStG):

1. Der Grundbesitz muss einem gemeinnützigen Verein gehören.
2. Der Grundbesitz muss von der Eigentümerin oder dem Eigentümer selbst beziehungsweise von einer anderen begünstigten Rechtsträgerin oder einem anderen begünstigten Rechtsträger genutzt werden.

Grundstücke eines gemeinnützigen Vereins unterliegen dennoch der Grundsteuer, wenn sie einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dienen oder zu Wohnzwecken genutzt werden.

Grundbesitz von gemeinnützigen Sportvereinen bleibt grundsteuerfrei, wenn er für sportliche Zwecke zur Verfügung gestellt wird. Dazu zählen Anlagen, die für Leibesübungen genutzt werden und nicht überwiegend der Erholung und der Geselligkeit dienen wie zum Beispiel Sportplätze, Umkleide- und Duschräume, Ausbildungsräume, kleinere, einfach ausgestattete Erfrischungsräume.

Beispiel
Das Vereinsheim eines gemeinnützigen Fußballvereins wird für folgende Zwecke genutzt:
- Vereinsgaststätte, die überwiegend der Geselligkeit dient
- Wohnung des Platzwarts
- Umkleide- und Waschräume für die Aktiven
- Abstellräume für Sportgeräte.

Demnach sind die Räume der Gaststätte und die Wohnung des Platzwarts nicht steuerbefreiter Grundbesitz.

9.1 Höhe der Grundsteuer

Die Besteuerungsgrundlage wird bei der Grundsteuer durch Anwendung einer Messzahl auf den Einheitswert des betreffenden Grundstücks ermittelt (Grundsteuermessbetrag). Der Grundsteuermessbetrag wird vom Finanzamt in einem Grundsteuermessbescheid unter Angabe des Einheitswerts dem Steuerpflichtigen und der hebeberechtigten Gemeinde zugestellt. Die Gemeinde erlässt auf der Grundlage des Grundsteuermessbescheids den eigentlichen Grundsteuerbescheid. Die Höhe der Grundsteuer richtet sich dabei nach dem jeweiligen Hebesatz der Gemeinde.

Beispiel
Messbetrag: 50 € Hebesatz: 300 % Grundsteuer: 150 €

9.2 Befreiung von der Grundsteuer

Über eine Steuerbefreiung entscheidet das Finanzamt im Rahmen des Grundsteuermessbetragsverfahrens. Sind die Befreiungsvoraussetzungen gegeben, sollte der Verein unverzüglich einen entsprechenden Befreiungsantrag beim Finanzamt stellen.

10. Grunderwerbsteuer

Das Grunderwerbsteuergesetz kennt keine spezielle Befreiung der Grundstückserwerbe von Vereinen. Die Grunderwerbsteuer beträgt in Baden-Württemberg 5% des Werts der Gegenleistung.

Beim Grundstückserwerb von Todes wegen und bei Grundstücksschenkungen an einen Verein fällt keine Grunderwerbsteuer an.

11. Kraftfahrzeugsteuer

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt das Halten von Kraftfahrzeugen und Anhängern zum Verkehr auf öffentlichen Straßen. Das Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) enthält grundsätzlich keine Befreiungsvorschriften für Fahrzeuge, die für soziale, humanitäre, mildtätige oder gemeinnützige Zwecke eingesetzt werden. Begünstigt sind Fahrzeuge derartiger Einrichtungen nach § 3 Nr. 5 KraftStG nur dann, wenn es sich um Spezialfahrzeuge handelt, beispielsweise um Krankenwagen oder Fahrzeuge für den Katastrophenschutz. Voraussetzung ist, dass die Fahrzeuge äußerlich als für diese Zwecke bestimmt erkennbar sind. Daneben sind nach § 3 Nr. 5 a KraftStG auch Fahrzeuge von gemeinnützigen oder mildtätigen Organisationen in der Zeit von der Kraftfahrzeugsteuer befreit, in der diese Fahrzeuge ausschließlich für humanitäre Hilfsgütertransporte in das Ausland oder für zeitlich damit zusammenhängende Vorbereitungsfahrten verwendet werden.

Nach § 3 Nr. 1 KraftStG sind Fahrzeuge befreit, die von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren ausgenommen sind. Zulassungsfrei sind unter anderem Spezialanhänger zur Beförderung von Sportgeräten, beispielsweise Segelflugzeugen, oder Tieren für Sportzwecke, wenn die Anhänger ausschließlich für solche Beförderungen verwendet werden.

Zum 1. Juli 2009 wurde die Ertrags- und Verwaltungshoheit der Kraftfahrzeugsteuer von den Ländern auf den Bund übertragen. Die Verwaltung der Kraftfahrzeugsteuer übt seither das Bundesministerium der Finanzen aus, das sich hierbei übergangsweise im Wege der Organleihe der Finanzbehörden der Länder bediente. Im ersten Halbjahr 2014 übernahm die Zollverwaltung die Verwaltung der Kraftfahrzeugsteuer. Seitdem haben die Hauptzollämter als örtliche Behörden der Bundesfinanzverwaltung die alleinige Zuständigkeit für die Verwaltung der Kraftfahrzeugsteuer. In Baden-Württemberg sind damit Ansprechpartner für Vereine in Fragen der Kraftfahrzeugsteuer die

sechs Hauptzollämter Heilbronn, Karlsruhe, Lörrach, Singen, Stuttgart und Ulm. Weitere Informationen zur örtlichen Zuständigkeit erhalten Sie auch auf der Seite www.zoll.de. Fragen zur Kraftfahrzeugsteuer beantwortet außerdem die Zentrale Auskunft Kraftfahrzeugsteuer bei der Generalzolldirektion, Telefon: 0351 44834-550, E-Mail: info.kraftst@zoll.de.

12. Lotteriesteuer

Der Lotteriesteuer unterliegen im Inland veranstaltete öffentliche Lotterien und Ausspielungen.

Unter einer Lotterie versteht man ein Glücksspiel, bei dem nach einem bestimmten Plan ein Geldgewinn gegen Zahlung eines Einsatzes erlangt werden kann. Bei einer Ausspielung besteht der Gewinn dagegen aus Geld und Sachwerten (beziehungsweise geldwerten Vorteilen) oder ausschließlich aus Sachwerten beziehungsweise geldwerten Vorteilen (sogenannte Tombolas).

Veranstaltet ein Verein Lotterien oder Ausspielungen, so fällt Lotteriesteuer gleichwohl nicht an,

1. bei von den zuständigen Behörden genehmigten Lotterien oder Ausspielungen
   a) zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, bei denen der Gesamtpreis der Lose einer Lotterie oder Ausspielung den Wert von 40.000 € nicht übersteigt,
   b) in allen anderen Fällen, bei denen der Gesamtpreis der Lose den Wert von 240 € nicht übersteigt.
2. bei Ausspielungen, bei denen der Gesamtpreis der Lose einer Ausspielung den Wert von 650 € nicht übersteigt.

Wer eine Lotterie oder Ausspielung öffentlich veranstalten will, benötigt dafür eine Erlaubnis (siehe § 4 des Ersten Staatsvertrages zur Änderung des Staatsvertrages zum Glücksspielwesen in Deutschland). In Baden-Württemberg besteht für gemeinnützige Vereine unter bestimmten Voraussetzungen eine allgemeine Erlaubnis für die Veranstaltung von öffentlichen Lotterien und Ausspielungen. Voraussetzung ist unter anderem, dass sich die Lotterie oder Ausspielung nicht über das Gebiet eines Stadt- oder Landkreises hinaus erstreckt, die Summe der zu entrichtenden Entgelte (der Gesamtpreis der Lose) den Betrag von

40.000 € nicht übersteigt und der Reinertrag der Veranstaltung ausschließlich und unmittelbar für bestimmte gemeinnützige, kirchliche oder mildtätige Zwecke verwendet wird.

Unabhängig von der Frage, ob für eine Lotterie oder Ausspielung Lotteriesteuer zu entrichten ist, besteht für die Veranstalterin oder den Veranstalter in aller Regel die Verpflichtung, die Lotterie oder Ausspielung rechtzeitig vor Beginn bei dem für Baden-Württemberg zentral zuständigen Finanzamt Karlsruhe-Durlach, Prinzessenstraße 2c, 76227 Karlsruhe (www.fa-karlsruhe-durlach.de) nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck anzumelden. Wichtige Angaben sind dabei: die Anschrift der Veranstalterin oder des Veranstalters, der Ort und der Zeitraum der Veranstaltung, die Anzahl der Lose und der Lospreis. Die endgültige Entscheidung über die Steuerfreiheit einer Lotterie oder Ausspielung wird dort getroffen.

13. Spenden

Alle als steuerbegünstigt anerkannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen sind berechtigt, steuerbegünstigte Spenden entgegenzunehmen und hierüber Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Voraussetzung ist, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit ist und vom Finanzamt wegen Förderung der in § 10 b EStG aufgeführten Zwecke als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt wurde. Im Folgenden ist vereinfacht lediglich von „steuerbegünstigten Vereinen" die Rede.

Gleichwohl können auch inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts und öffentliche Dienststellen als Durchlaufstelle auftreten und Zuwendungsbestätigungen ausstellen. Entscheidend ist jedoch, dass die Spende an einen steuerbegünstigten Verein weitergeleitet wird.

Obwohl die einem steuerbegünstigten Verein zufließenden Mitgliedsbeiträge (einschließlich Mitgliedsumlagen und Aufnahmegebühren) und Spenden grundsätzlich nicht der Besteuerung unterworfen werden, liegt deren steuerliche Abzugsfähigkeit dennoch im Interesse der steuerbegünstigten Vereine. Der steuerliche Anreiz erleichtert es schließlich den steuerbegünstigten Vereinen, die finanziellen Mittel einzuwerben, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke notwendig sind. Aus diesem Grund werden nachfolgend die Grundzüge des steuerlichen Spendenrechts (§ 10 b EStG) dargestellt. Bei weitergehenden Fragen wenden Sie sich bitte an Ihr Finanzamt.

13.1 Höhe des Spendenabzugs

13.1.1 Zuwendungen an gemeinnützige Vereine, juristische Personen des öffentlichen Rechts und Stiftungen (§ 10b Abs. 1 EStG)

Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO, die an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, eine öffentliche Dienststelle oder eine steuerbegünstigte Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse (gemeinnütziger Verein oder Stiftung) geleistet werden, können bis zur Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden. Sofern es für den Steuerpflichtigen günstiger ist, kann der Höchstbetrag auch mit 4 ‰ der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter ermittelt werden.

Überschreiten die abziehbaren Zuwendungen die Höchstgrenzen von 20 % beziehungsweise 4 ‰ oder können sie im Jahr der Zuwendung steuerlich nicht berücksichtigt werden, werden sie bis zum vollständigen Verbrauch im Rahmen der maßgebenden Höchstbeträge in den folgenden Jahren berücksichtigt (sogenannter allgemeiner Spendenvortrag).

13.1.2 Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung (§ 10b Abs. 1a EStG)

Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO in das zu erhaltende Vermögen (den Vermögensstock) einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Jahr der Zuwendung und in den folgenden neun Jahren bis zu einem Betrag von 1 Mio. € als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Bei Ehegatten beziehungsweise eingetragenen

Lebenspartnern, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, verdoppelt sich der Höchstbetrag auf 2 Mio. €. Dabei kommt es nicht darauf an, welcher der beiden Ehegatten beziehungsweise Lebenspartner die Spende geleistet hat.

Die Verteilung des Spendenabzugs nach § 10 b Abs. 1 a EStG auf die einzelnen Jahre erfolgt auf Antrag des Steuerpflichtigen. Es kann auch der gesamte Betrag in einem Jahr geltend gemacht werden. Der maximale Abzugsbetrag von 1 Mio. € kann innerhalb des 10-Jahres-Zeitraums allerdings insgesamt nur einmal in Anspruch genommen werden. Mit jeder Spende in den Vermögensstock einer Stiftung beginnt ein neuer 10-Jahres-Zeitraum. Mehrere Spenden innerhalb eines Jahres werden allerdings zusammengefasst und begründen nur einen 10-Jahres-Zeitraum. Der am Ende eines Jahres verbleibende Spendenbetrag wird vom Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung gesondert festgestellt. Konnte die Spende innerhalb des 10-Jahres-Zeitraums nicht vollständig verbraucht werden, geht sie in den allgemeinen Spendenvortrag über.

Beachte Diese besondere Abzugsmöglichkeit für Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung kann von Körperschaften nicht in Anspruch genommen werden.

13.2 Voraussetzungen für den Spendenabzug

Eine steuerbegünstigte Spende liegt nur vor, wenn die Aufwendungen freiwillig und unentgeltlich für steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO geleistet werden, wenn also der Steuerpflichtige für seine Spende keine Gegenleistung bekommen hat. Hat der Steuerpflichtige im Gegenzug für seine Spende eine Gegenleistung bekommen, ist diese nicht steuerbegünstigt und kann insgesamt nicht als Sonderausgaben abgezogen werden. Das gilt auch, wenn die Spende höher ist als der Wert der Gegenleistung, wie beispielsweise beim Kauf

einer Eintrittskarte für eine Benefizveranstaltung oder beim Kauf von Wohlfahrtsmarken. Eine Aufteilung der Spende in Gegenleistung und Spende ist nicht zulässig. Gemeinschaftsleistungen eines Vereins an seine Mitglieder wie zum Beispiel Plaketten, Abzeichen und Broschüren sind keine Gegenleistung, wohl aber Sonderleistungen, weshalb beispielsweise Aufnahmegebühren und Eintrittsspenden steuerlich nicht abziehbar sind.

Beachte Darüber hinaus ist Folgendes zu beachten:

- Ausgaben, die steuerbegünstigt sein sollen, dürfen in keinem Fall einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der steuerbegünstigten Körperschaft zufließen. Beispielsweise darf keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden, wenn ein selbstgebackener Kuchen eines Vereinsmitglieds bei einer steuerpflichtigen geselligen Veranstaltung – wie etwa bei einem Vereinsfest – oder im Rahmen einer selbst betriebenen Vereinsgaststätte gegen Entgelt abgegeben wird.
- Denn Ausgaben, die als Spenden begünstigt sein sollen, müssen für einen der in §§ 52 bis 54 AO genannten Zwecke bestimmt sein.
- Die vorgeschriebene Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster muss vorliegen.

13.3 Voraussetzungen für den Abzug von Mitgliedsbeiträgen

Zu den steuerbegünstigten Zuwendungen gehören vor allem Spenden, unter bestimmten Voraussetzungen aber auch Mitgliedsbeiträge. Mitgliedsumlagen werden wie Mitgliedsbeiträge behandelt. Mitgliedsbeiträge an steuerbegünstigte Vereine, die Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO fördern, können nur im Einzelfall als Sonderausgaben abgezogen werden (§ 10b Abs. 1 Satz 8 EStG). So zum Beispiel für Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige Vereine, die Kunst und Kultur im Sinne des

§ 52 Abs. 2 Nr. 5 AO fördern. Mitgliedsbeiträge an (gemeinnützige) Körperschaften, die

- den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 AO),
- kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen (zum Beispiel Musik- und Gesangvereine),
- die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 AO) oder
- Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO (zum Beispiel Tier- und Pflanzenzucht, traditionelles Brauchtum, Amateurfunk, Modellflug und Hundesport)

fördern, sind dagegen nicht als Sonderausgaben abziehbar. Das gilt insbesondere auch für Aufnahmegebühren und sogenannte Eintrittsspenden.

Bei der Förderung kultureller Zwecke kommt es für die Frage der steuerlichen Abziehbarkeit der Mitgliedsbeiträge entscheidend darauf an, ob Kunst und Kultur (§ 52 Abs. 2 Nr. 5 AO) oder kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder dienen (§ 10 b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG), gefördert werden. Von einer Freizeitgestaltung der Mitglieder ist immer dann auszugehen, wenn sich die Mitglieder des Vereins selbst, das heißt im Rahmen einer aktiven Mitwirkung, kulturell betätigen und somit ihre Freizeit gestalten. Demzufolge können insbesondere bei Musik- und Gesangvereinen, Theaterspielvereinen und Theaterbesuchsorganisationen nur Spenden, nicht aber Mitgliedsbeiträge steuerlich geltend gemacht werden. Der Grund für die Nichtabziehbarkeit von Mitgliedsbeiträgen in den vorgenannten Fällen liegt darin, dass hier bei typisierender Betrachtung überwiegend Leistungen gegenüber den eigenen Mitgliedern erbracht werden oder die Mitgliedsbeiträge in erster Linie im Hinblick auf die eigene Freizeitgestaltung geleistet werden.

Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen wie beispielsweise Fördervereine von Theatern oder Museen fördern dagegen grundsätzlich Kunst und Kultur im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 5 AO und dienen nicht in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder. Des-

halb sind Mitgliedsbeiträge zu diesen Fördervereinen steuerlich abziehbar, auch wenn den Mitgliedern Vergünstigungen gewährt werden (§ 10 b Abs. 1 Satz 7 EStG).

Beachte Für nicht abzugsfähige Mitgliedsbeiträge darf keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden.

13.4 Spendenarten

Steuerbegünstigt kann jede Geld- oder Sachzuwendung sein. Unter bestimmten Voraussetzungen ist auch der Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen (sogenannte Aufwandsspende, siehe Seite 109) steuerbegünstigt.

13.4.1 Sachzuwendung

a. Allgemeines

Als Sachzuwendung kommen Wirtschaftsgüter aller Art in Betracht. Der Spender muss bei Sachzuwendungen dem steuerbegünstigten Verein das Eigentum an dem Wirtschaftsgut verschaffen. Im Regelfall geschieht dies durch Einigung über den Eigentumsübergang und Übergabe des Wirtschaftsgutes (Verschaffung der tatsächlichen Verfügungsmacht). Wie auch bei den Geldzuwendungen ist die weitere Voraussetzung für einen Spendenabzug, dass die Sachzuwendungen unmittelbar zur Förderung der gemeinnützigen Zwecke des steuerbegünstigten Vereins geleistet werden. Daher sind Sachzuwendungen für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der nicht unmittelbar der Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke dient, nicht als Spende abzugsfähig. So zum Beispiel auch Fest- und Verkaufsveranstaltungen oder Altmaterialsammlungen, die an einen gewerblichen Altmaterialverwerter verkauft werden.

Die Sachzuwendungen sind mit dem gemeinen Wert des Wirtschaftsgutes (Verkehrswert einschließlich Umsatzsteuer) abziehbar, wenn ein Verkauf des Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt der Zuwendung nicht zu steuerpflichtigen Einkünften führen würde, also steuerfrei wäre. Würde eine Veräußerung des zugewendeten Wirtschaftsguts zum Zeitpunkt der Zuwendung zu steuerpflichtigen Einkünften führen (zum Beispiel nach §§ 17, 23 oder 20 EStG), darf der für die Sachzuwendung anzusetzende Wert die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten grundsätzlich nicht überschreiten; es sei denn, es findet tatsächlich eine Gewinnrealisierung statt.

Der gemeine Wert ist der Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Bei Neuanschaffungen durch den Spender kann dieser Wert durch die Einkaufsrechnung nachgewiesen werden. Bei gebrauchten Wirtschaftsgütern ist der Wert anhand des Anschaffungspreises, der Qualität, des Alters und des Erhaltungszustandes des Wirtschaftsgutes im Abgabezeitpunkt zu schätzen – regelmäßig historischer Kaufpreis abzüglich Absetzung für Abnutzung.

Beachte Wird ein Wirtschaftsgut gespendet, das unmittelbar zuvor aus dem Betriebsvermögen des Spenders entnommen wurde, ist der Wert der Sachzuwendung identisch mit dem bei der Entnahme des Wirtschaftsgutes angesetzten Wert, also dem Teilwert oder Buchwert zuzüglich Umsatzsteuer.

Für die zutreffende Bewertung der Sachzuwendung ist es erforderlich, dass der Spender gegenüber dem steuerbegünstigten Verein Angaben darüber macht, ob das Wirtschaftsgut aus dem Privatvermögen stammt und ob als Wert der Zuwendung der gemeine Wert oder die fortgeführten Anschaffungskosten angesetzt wurde oder ob es unmittelbar aus dem Betriebsvermögen stammt und mit dem Entnahmewert zuzüglich Umsatzsteuer bewertet wurde (sogenanntes „Buchwertprivileg“).

Beachte Bei Sachzuwendungen hat der steuerbegünstigte Verein in dem hierfür vorgesehenen Bestätigungsmuster genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen und die Grundlagen der Wertermittlung gesondert darzustellen. Die erforderlichen Nachweise und Unterlagen sind vom steuerbegünstigten Verein aufzubewahren.

b. Sachzuwendungen für eine Tombola

Verfolgt ein steuerbegünstigter Verein Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO und veranstaltet eine – von den zuständigen Behörden genehmigte – Tombola, gilt für die hierfür erhaltenen Sachzuwendungen Folgendes:

Die Tombola erfüllt als solche keinen eigenen steuerbegünstigten Zweck, sondern dient vielmehr vorrangig der Mittelbeschaffung des veranstaltenden steuerbegünstigten Vereins. Sie ist deshalb nicht als eigener Zweck in die Satzung des Vereins aufzunehmen. Da die Tombola im Sinne des § 68 Nr. 6 AO jedoch ausdrücklich in den Rang eines Zweckbetriebs erhoben wurde, gilt die Verwendung der gespendeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Tombola als Verwendung für den steuerbegünstigten Zweck des veranstaltenden steuerbegünstigten Vereins. Für die anlässlich einer Tombola gespendeten Gegenstände dürfen deshalb entsprechende Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden.

c. Buchwertprivileg für Sachzuwendungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG)

Wird für steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO ein Wirtschaftsgut gespendet, das vom Steuerpflichtigen unmittelbar zuvor aus dem Betriebsvermögen entnommen wurde, so kann dieses Wirtschaftsgut statt zum Teilwert auch mit dem Buchwert entnommen werden (Buchwertprivileg). Die stillen Reserven, also die während der Zugehö-

rigkeit des Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen entstandenen Wertsteigerungen, werden insoweit nicht erfasst. Dadurch kann der Spender Einkommen-/Körperschaft- und Gewerbesteuer sparen. Allerdings wird dadurch der Wert der Sachzuwendung auf den Buchwert gegebenenfalls zuzüglich Umsatzsteuer begrenzt (§ 10 b Abs. 3 Satz 2 EStG). Entsprechendes gilt auch für Sachzuwendungen an Stiftungen des öffentlichen Rechts oder an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts, die steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO fördern.

13.4.2 Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen (sogenannte Aufwandsspenden)

a. Allgemeines

Unentgeltliche Nutzungen (wie beispielsweise die kostenlose Überlassung von Räumen oder die Gewährung eines zinslosen Darlehens) und Leistungen (beispielsweise ehrenamtliche Tätigkeit oder unentgeltliche Arbeitsleistung) zu Gunsten eines steuerbegünstigten Vereins können nicht wie eine Sachzuwendung behandelt werden, da dem Steuerpflichtigen insoweit kein finanzieller Aufwand entsteht (§ 10 b Abs. 3 Satz 1 EStG).

Werden die Nutzungen und Leistungen gegenüber einem steuerbegünstigten Verein allerdings entgeltlich erbracht, kann bei einem bedingungslosen Verzicht auf den rechtswirksam entstandenen Vergütungs- oder Aufwendungsersatzanspruch eine steuerbegünstigte Zuwendung vorliegen. Es handelt sich dann um eine sogenannte Aufwandsspende. Bei dem Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen handelt es sich nicht um eine Spende des Aufwands, sondern um eine Geldzuwendung, bei der entbehrlich ist, dass tatsächlich Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger (dem steuerbegünstigten Verein) und dem Zuwendenden (zum Beispiel ein Vereinsmitglied) hin und her fließt. Der Verein muss also bei einer steuerlich anzuerkennenden Aufwands-

spende eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldspende ausstellen. Die Musterbestätigung für Geldspenden sieht allerdings ein zusätzliches Ankreuzfeld vor, um die Aufwandsspende kenntlich zu machen. Eine Aufwandsspende kann beispielsweise bei einem Verzicht auf einen rechtswirksam entstandenen Anspruch auf Auszahlung einer Vergütung (für erbrachte Arbeitsleistung, für die Überlassung von Räumen oder Darlehen) oder Erstattung eines Aufwendungsersatzes (zum Beispiel für den Verein verauslagte Aufwendungen in Form von Fahrt-, Telefon- oder Portokosten) vorliegen.

Beachte Ist eine Aufwandsspende steuerlich anzuerkennen, verwendet der Zuwendende eine ihm bereits zugeflossene Einnahme. Er muss daher die Einnahmen, auf die er verzichtet hat, trotz des Verzichts als steuerpflichtige Einnahmen erfassen und in seiner Steuererklärung angeben, wenn eine der sieben Einkunftsarten (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständige Arbeit, nichtselbstständige Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünfte wie zum Beispiel Renten oder sonstige Leistungen) erfüllt ist. So kann beispielsweise die Vergütung für erbrachte Arbeitsleistungen als Arbeitslohn steuerpflichtig sein.

b. Voraussetzungen einer Aufwandsspende

Voraussetzung für die Anerkennung einer Aufwandsspende ist, dass der Anspruch auf Vergütung oder Aufwendungsersatz durch einen schriftlichen Vertrag (zum Beispiel Werkvertrag), durch die Satzung des Vereins oder durch einen rechtsgültigen Beschluss des Vorstands des Vereins eingeräumt wurde, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Dies gilt seit 1.1.2015.

Es darf keine Satzungsregelung bestehen, wonach die Vereinsmitglieder ehrenamtlich im Sinne von unentgeltlich tätig sein müssen. Anderenfalls verstößt ein gemeinnütziger Verein gegen das Gebot der Selbst-

losigkeit nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz AO. Zahlungen an Mitglieder des Vereinsvorstands sind nur zulässig, wenn dies durch beziehungsweise aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist.

Beachte Eine rückwirkende Begründung eines Anspruchs auf Vergütung oder Aufwendungsersatz (zum Beispiel durch rückwirkende Satzungsänderung) reicht für die Anerkennung von Aufwandsspenden nicht aus.

Der Anspruch auf Vergütung oder Aufwendungsersatz muss ernsthaft und rechtswirksam (einklagbar) sein. Er darf insbesondere nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen. Dies wäre für den Spendenabzug schädlich. Der Zuwendende muss also frei entscheiden können, ob er auf die Auszahlung seines Vergütungs- oder Aufwendungsersatzanspruches besteht oder zu Gunsten des steuerbegünstigten Vereins auf eine Auszahlung verzichtet. Das heißt der Verein muss das finanzielle Risiko einer möglichen Auszahlung des Anspruchs tragen.

Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Vergütungs- und Aufwendungsersatzansprüchen sind

- eine dem allgemeinen Geschäftsgebaren entsprechende Fälligkeitsfrist nach Entstehung des Anspruchs,
- die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und
- die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des steuerbegünstigten Vereins. Dieser muss ungeachtet des späteren Verzichts in der Lage sein, die geschuldeten Beträge zu leisten.

Die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit ist gewahrt, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten nach Fälligkeit des Anspruchs der Verzicht erklärt wird. Bei Ansprüchen aus einer regelmäßigen Tätigkeit ist der Verzicht noch zeitnah, wenn er innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs erklärt wird. Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird.

Bei der Prüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit kann auch eine fiktive Darlehensaufnahme berücksichtigt werden; ob also dem steuerbegünstigten Verein für die Erfüllung der Vergütungs- und Aufwendungsersatzansprüche auch eine Darlehensaufnahme möglich wäre.

Beachte Diese Grundsätze gelten gleichermaßen, wenn die Zahlung einer Vergütung oder eines Aufwendungsersatzes nach einer vorhergehenden Geldspende erfolgt. Eine vorhergehende Spende der Vergütung beziehungsweise des Aufwendungsersatzes ist nur dann unschädlich, wenn die spätere Vergütung beziehungsweise der spätere Aufwendungsersatz nicht unter der Bedingung der vorherigen Spende eingeräumt wurde.

13.4.3 Geschenkspende

Steuerbegünstigte Einrichtungen bieten neben den beiden zulässigen Zahlungswegen häufig auch die nach § 50 Abs. 4 Nr. 1 EStDV an sich auf Katastrophenfälle beschränkte Abwicklungsmöglichkeit des Spendenabzugs an.

Beispiel
A feiert seinen 60. Geburtstag und bittet seine Gäste, anstelle eines Geschenks eine Spende an den örtlichen gemeinnützigen Verein V zu tätigen. Die Gäste übergeben ihm deshalb an seiner Geburtstagsfeier Bargeld zugunsten des Vereins V. A reicht den gesammelten Geldbetrag mit einer Liste der Spender, deren Anschrift und dem jeweils gezahlten Geldbetrag an den Verein V weiter. Er bittet den Verein V, jedem Gast, der auf der Liste aufgeführt ist, eine individuelle Zuwendungsbestätigung des gespendeten Geldbetrags auszustellen.

Lösung Grundsätzlich sind Spenden an die in § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG genannten steuerbegünstigten Einrichtungen als Sonderausgaben abzugsfähig. Der Spendenabzug setzt jedoch grundsätzlich voraus, dass die Zahlungen direkt vom Spender zum Zuwendungsempfänger gelangen. Eine

Ausnahme in Form der Listenführung ist nur in § 50 Abs. 4 Nr. 1 EStDV für Zuwendungen zur Hilfe in Katastrophenfällen vorgesehen. In der Zwischenzeit lässt die Finanzverwaltung insgesamt folgende vier Möglichkeiten zu:

(1) Direktzahlung durch Gast
Die Organisatoren der Aktion (Familien- oder Trauerfeier und so weiter) bitten die eingeladenen Personen keine Sachgeschenke mitzubringen, sondern stattdessen Zahlungen unter Angabe eines bestimmten Verwendungszwecks direkt an eine bestimmte und benannte steuerbegünstigte Organisation zu überweisen.

Bittet der Gastgeber die Gäste nicht um Gastgeschenke, sondern unter Benennung eines Zwecks um einen Geldbetrag für eine steuerbegünstigte Organisation, steht der Spendenabzug der direkt zuwendenden eingeladenen Person (Schenker) zu. Der Gast erhält aufgrund seiner Einzahlung die Zuwendungsbestätigung (vergleiche BFH vom 24.02.2000 – IV R 75/98, BStBl II Seite 314 und BFH vom 23.08.1999 – GrS 2/97, BStBl II Seite 782).

(2) Weiterleitung des gesammelten Betrags durch Gastgeber
Die Organisatoren der Aktion (Familien- oder Trauerfeier und so weiter) bitten die eingeladenen Personen nicht um Sachgeschenke, sondern um Geldbeträge, die sie einsammeln und im Anschluss an die Aktion – im eigenen Namen und auf eigene Rechnung – an eine bestimmte und benannte steuerbegünstigte Organisation weiterleiten.

Bittet der Gastgeber die Gäste nicht um Gastgeschenke, sondern unter Benennung eines Zwecks um einen Geldbetrag, über den er frei verfügen kann, und leitet den Gesamtbetrag (im eigenen Namen und auf eigene Rechnung) an eine steuerbegünstigte Organisation weiter, erhält der Gastgeber die Zuwendungsbestätigung und den Spendenabzug.

(3) Weiterleitung mit Spenderliste
Die Organisatoren der Aktion (Familien- oder Trauerfeier und so weiter) bitten die eingeladenen Personen nicht um Sachgeschenke, sondern um Geldbeträge für eine bestimmte und benannte steuerbegünstigte Organisation. In den Räumlichkeiten des Organisators werden die Geldbeträge übergeben und verwahrt. Gleichzeitig liegt eine Liste aus, in der sich die eingeladenen Personen mit Namen, Adresse und den jeweils entrichteten Geldbeträgen eintragen können. Die Organisatoren der Aktion leiten die Geldbeträge und die Liste an die zuvor benannte steuerbegünstigte Körperschaft weiter.

Wie (2), aber die Gäste tragen sich in die vom Gastgeber ausgelegte Liste mit Name, Adresse und jeweiligem Spendenbetrag ein. Der Gastgeber übernimmt die Weiterleitung der gesammelten Geldbeträge. Die steuerbegünstigte Organisation stellt anhand der Liste die Zuwendungsbestätigungen für die Gäste aus, die zum Spendenabzug berechtigt sind (bundeseinheitlicher Beschluss, wenngleich kein Fall des § 50 Abs. 4 Nr. 1 EStDV).

Dies setzt voraus, dass die in der Liste eingetragenen Beträge dem der steuerbegünstigten Organisation übergebenen Geldbetrag entsprechen.

(4) Spendenbox mit Spenderliste
Organisatoren der Aktion (Familien- oder Trauerfeier und so weiter) bitten die eingeladenen Personen um Spenden für eine benannte steuerbegünstigte Organisation. Die „Spende“ kann während der Aktion „geleistet“ werden. Dafür stellt der Organisator der Aktion in seinen Räumlichkeiten eine Spendenbox der steuerbegünstigten Einrichtung bereit, in die die Geldbeträge „eingezahlt“ werden können. Gleichzeitig liegt dort eine Liste aus, in die sich die Spender mit Name, Adresse und Spendenbetrag eintragen können.

Sämtliche vier Möglichkeiten werden nunmehr für alle noch offenen Fälle anerkannt:

Die Möglichkeit (4) ist dem Grunde nach identisch mit der Möglichkeit (3). Zusätzlich zu der ausgelegten Liste steht in den Gasträumen eine Spendenbox bereit, in die die Spenden eingeworfen werden können. Auch bei dieser Möglichkeit ist der weiterleitende Gastgeber lediglich eine Übermittlungsperson. Die steuerbegünstigte Organisation stellt anhand der Liste die Zuwendungsbestätigungen für die Gäste aus, die zum Spendenabzug berechtigt sind (bundeseinheitlicher Beschluss, wenngleich kein Fall des § 50 Abs. 4 Nr. 1 EStDV).

Voraussetzung Die in der Liste eingetragenen Beträge entsprechen dem der steuerbegünstigten Organisation übergebenen Geldbetrag.

Anmerkung zu Möglichkeit (3) und (4) Für den Fall, dass die gespendeten Beträge nicht mit der Liste übereinstimmen, tritt für den Gastgeber (Initiator) und auch für die steuerbegünstigte Einrichtung beziehungsweise für ihren Schatzmeister/Kassenwart eine Situation ein, die das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen erheblich erschwert oder gar unmöglich macht. In solchen Situationen, in denen die Herkunft der Mittel nicht geklärt werden kann, kann keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden – weder zu Gunsten des Beschenkten noch zu Gunsten des Schenkers („Klingelbeutelfall“).

13.4.4 Crowdfunding

Crowdfunding bezeichnet eine Form der Mittelakquise unter Nutzung internetbasierter Strukturen, die die Beteiligung einer Vielzahl von Personen (der „Crowd“) ermöglicht. Dabei werden die einzelnen durch einen Dritten („Projektveranstalter“) durchzuführenden Projekte oder zu entwickelnden Produkte auf einer Internetplattform (sogenanntes

„Crowdfunding-Portal“) vorgestellt und gezielt Gelder zur Erreichung eines häufig festen Finanzierungsziels eingeworben. Organisation und Abwicklung der einzelnen Akquisemethoden können dabei sehr unterschiedlich gestaltet sein.

a. Klassisches Crowdfunding

Bei den jeweiligen Projektveranstaltern handelt es sich in der Regel um. Start-Up-Unternehmen, die das sogenannte„klassische Crowdfunding“ nutzen, um eine möglichst effiziente Form der Anlauffinanzierung zu erreichen. Die Unterstützer dieses „klassischen Crowdfunding“ erhalten für ihren Beitrag zur Erreichung des Finanzierungsziels eine Gegenleistung. Diese besteht regelmäßig in der Überlassung einer Ausfertigung des jeweiligen Projektergebnisses nach Beendigung der Projektphase (zum Beispiel in Form eines technischen Wirtschaftsguts).
Zahlungen im Rahmen eines „klassischen Crowdfunding“ sind nicht als „Spende“ abziehbar. Eine Spende muss ohne die Erwartung eines besonderen Vorteils an einen begünstigten Zuwendungsempfänger im Sinne des § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG gegeben werden und die Spendenmotivation im Vordergrund stehen. Die Unentgeltlichkeit ist für die Spende und damit für den Spendenabzug nach den §§ 10b EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG, 9 Nr. 5 GewStG konstitutives Merkmal. Die steuerliche Entlastung der Spende ist nur gerechtfertigt, wenn sie ausschließlich fremdnützig,das heißt zur Förderung des Gemeinwohls, verwendet wird. Ein Spendenabzug ist daher ausgeschlossen, wenn die Ausgaben des Zuwendenden zur Erlangung einer Gegenleistung durch den Zuwendungsempfänger erbracht werden, ohne dass der Vorteil unmittelbar wirtschaftlicher Natur sein muss. Eine Aufteilung der Zahlung in ein angemessenes Entgelt und eine den Nutzen übersteigende „unentgeltliche“ Leistung scheidet bei einer einheitlichen Gegenleistung aus, denn auch im Falle einer Teilentgeltlichkeit fehlt der Zuwendung insgesamt die geforderte Uneigennützigkeit (vergleiche BFH-Urteil vom 02.08.2006, XI R 6/03, BStBl II 2007 Seite 8).

Ein Spendenabzug scheitert beim „klassischen Crowdfunding“ regelmäßig deswegen, weil der Zuwendungsempfänger entweder nicht steuerbegünstigt ist oder weil der Zuwendende für seine Leistung eine Gegenleistung erhält – auf das Verhältnis von Leistung oder Gegenleistung kommt es dabei nicht an (vergleiche BFH-Urteile vom 25.08.1987, IX R 24/85, BStBl II Seite 850 und vom 12.08.1999, XI R 65/98, BStBl II 2000 Seite 65).

b. Spenden Crowdfunding

Als sogenanntes „Spenden Crowdfunding“ werden anlassbezogene Spendensammlungen organisiert, die in der Regel ein festes Sammlungsziel haben. Nur bei Erreichen des Sammlungsziels in der vorgegebenen Höhe und Zeit leitet das Crowdfunding-Portal die eingesammelten Mittel an die jeweiligen Projektveranstalter weiter. Weder die einzelnen Zuwendenden noch das Crowdfunding-Portal erhalten für diese Zuwendung eine Gegenleistung. Wird das Sammlungsziel nicht erreicht, dann erhalten die zuwendenden Personen in einigen Fällen ihre Einzahlung ohne Abzüge zurück („Alles-oder-Nichts-Prinzip“). Wenn der Empfänger der Finanzierungsmittel aus dem Crowdfunding eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit §§ 51 ff. AO steuerbegünstigte Körperschaft oder juristische Person des öffentlichen Rechts ist, dann ist diese nach den allgemeinen gemeinnützigkeits- und spendenrechtlichen Regelungen berechtigt, für die erhaltenen Mittel Zuwendungsbestätigungen nach § 50 Abs. 1 EStDV auszustellen. Die Zulässigkeit eines steuerlichen Spendenabzugs hängt dabei von den Eigenschaften der Beteiligten und den zwischen ihnen bestehenden rechtlichen Verbindungen ab.

(1) Das Crowdfunding-Portal als Treuhänder

Tritt das Crowdfunding-Portal als Treuhänder für den Projektveranstalter auf und leitet es die vereinnahmten Zuwendungsmittel an diesen weiter, dann ist der Projektveranstalter zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen befugt, wenn

- es sich bei ihm um eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit §§ 51 ff. AO steuerbegünstigte Körperschaft oder um eine juristische Person des öffentlichen Rechts handelt,
- die Unterstützer des Projekts für ihre Zuwendung keine Gegenleistung erhalten, sondern allenfalls ein rein symbolisches „Dankeschön" (beispielsweise Übermittlung eines Rechenschaftsberichts über die Durchführung des finanzierten Projekts),
- das finanzierte Projekt in Verwirklichung seiner steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke durchgeführt wird und
- eine zweifelsfreie Zuordnung der Spenden zum jeweiligen Zuwendenden möglich ist. Zweifelsfrei zuordenbar sind die Zuwendungen dann, wenn das Crowdfunding-Portal Angaben über den Namen und die Adresse der Spender sowie die Höhe des jeweiligen Spendenbetrags in Form einer Spenderliste dokumentiert und gemeinsam mit den Spendenmitteln an den Projektveranstalter übermittelt hat. Die Summe der in der Liste aufgeführten Beträge darf dabei den tatsächlich zugewandten Betrag nicht überschreiten.

Bei treuhänderischen Crowdfunding-Spenden scheidet die Möglichkeit der vereinfachten Nachweisführung des § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV aus. Die normierte Nachweiserleichterung ist ausschließlich auf den Zahlungsverkehr zwischen zwei Beteiligten (Zuwendender und Zuwendungsempfänger) und nicht für Treuhandverhältnisse anwendbar.

(2) Das Crowdfunding-Portal als Förderkörperschaft nach § 58 Nr. 1 AO

Liegen die allgemeinen Voraussetzungen zum Zuwendungsabzug vor und handelt es sich bei dem Crowdfunding-Portal um eine nach § 58 Nr. 1 AO steuerbegünstigte Förderkörperschaft, welche die Zuwendungsmittel für eigene Rechnung vereinnahmt und in Verwirklichung der eigenen satzungsmäßigen Zwecke an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit. §§ 51 ff. AO steuerbegünstigte Körperschaften (beispielsweise Projektveranstalter) oder juristische Personen des öffentli-

chen Rechts weiterleitet, dann ist diese nach den allgemeinen gemeinnützigkeits- und spendenrechtlichen Regelungen berechtigt, für die erhaltenen Mittel Zuwendungsbestätigungen nach § 50 Abs. 1 EStDV an die Spender auszustellen. In diesen Fällen ist eine vereinfachte Nachweisführung gemäß § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV unter den dort geregelten Voraussetzungen möglich.

(3) Das Crowdfunding-Portal als steuerbegünstigter Zuwendungsempfänger

Ist das Crowdfunding-Portal selbst Projektveranstalter und eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Verbindung mit §§ 51 ff. AO steuerbegünstigte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts, ist es selbst zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen nach § 50 Abs. 1 EStDV berechtigt. Dies gilt auch für den vereinfachten Zuwendungsnachweis nach § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV.

(4) Crowdinvesting, -lending

Bei dem Modell des sogenannten „Crowdinvesting" werden die Mitglieder der Crowd finanziell an dem Projekterfolg beteiligt, indem ihre Investitionen eigenkapitalähnlichen Charakter besitzen. Beim „Crowdlending" vergibt die Crowd als Alternative zu einem klassischen Bankkredit über eine feste Laufzeit ein Darlehen zu einem vereinbarten Zins mit dem jeweiligen Projektveranstalter als Darlehensnehmer. Soweit die Projektunterstützer ihr Vermögen in der vorgenannten Weise lediglich umschichten, scheidet ein Spendenabzug aus. Denn eine Ausgabe im Sinne des § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG setzt die endgültige wirtschaftliche Belastung des jeweiligen Geldgebers voraus (vergleiche BFH-Urteil vom 20.02.1991, X R 1991/87, BStBl II Seite 690).

13.5 Zuwendungsbestätigung

Die Vorlage der vom steuerbegünstigten Verein ausgestellten Zuwendungsbestätigung über eine steuerbegünstigte Zuwendung ist eine zwingende materielle Voraussetzung für den Spendenabzug. Die Zuwendungsbestätigungen für Spenden und (gegebenenfalls) Mitgliedsbeiträge sind vom Zuwendungsempfänger selbst nach einem verbindlichen amtlichen Muster herzustellen. Es sind jeweils gesonderte Muster für die Bestätigung von Mitgliedsbeitrag/Geldzuwendung einerseits und Sachzuwendung andererseits vorgesehen (siehe Seiten 204 ff.). Unter bestimmten Voraussetzungen können Zuwendungsbestätigungen auch maschinell erstellt werden. Wenden Sie sich bitte diesbezüglich an das für Ihren Verein zuständige Finanzamt.

Beachte Die zu verwendenden verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen stehen als ausfüllbare Formulare unter www.formulare-bfinv.de (> Steuerformulare > Gemeinnützigkeit) zur Verfügung.

13.5.1 Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen

Die bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen zu beachtenden Grundsätze ergeben sich aus der nachfolgenden Aufstellung:

- In der auf den Zuwendungsempfänger zugeschnitten Zuwendungsbestätigung müssen alle Angaben aus den veröffentlichten, verbindlichen Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Angaben, die im Einzelfall nicht einschlägig sind, können deshalb weggelassen werden. Im Anhang finden Sie dazu exemplarisch ein Bestätigungsmuster einer Geldzuwendung eines Sportvereins (siehe Seite 204 ff.).
- Die auf den amtlichen Mustern vorgesehenen Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwen-

dungsbestätigung (Datum der Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO) sind stets in die Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.

- Die Wortwahl und die Reihenfolge der in den amtlichen Vordrucken vorgeschriebenen Textpassagen sind – vorbehaltlich der folgenden Ausführungen –beizubehalten.
- Auf den Zuwendungsbestätigungen dürfen weder Danksagungen an den Zuwendenden noch Werbung für die Ziele der begünstigten Einrichtung angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite zulässig.
- Die Zuwendungsbestätigung darf die Größe einer DIN A 4-Seite nicht überschreiten.
- Es bestehen keine Bedenken, wenn der Zuwendungsempfänger in seinen Zuwendungsbestätigungen alle ihn betreffenden steuerbegünstigten Zwecke nennt.
- Die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung muss von den Vereinen ordnungsgemäß aufgezeichnet und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufbewahrt werden. Es ist in diesem Zusammenhang auch zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Hierbei sind allerdings die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme zu beachten. Insbesondere müssen die Zuwendungsbestätigungen jederzeit darstellbar sein, das heißt lesbar gemacht werden können.
- Die Zuwendungsbestätigung muss grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zuwendungen (Geld- und Sachzuwendungen) berechtigten Person unterschrieben sein. Unter bestimmten Voraussetzungen kann bei maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen auf die eigenhändige Unterschrift verzichtet werden. Diesbezüglich wenden Sie sich bitte an das für Ihren Verein zuständige Finanzamt.
- Bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen ist darauf zu achten, dass das anzugebende Datum der Feststellung der satzungsmäßi-

gen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO nicht länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Bestätigung zurückliegt.

13.5.2 Wer ist zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen berechtigt?

Die Zuwendungsbestätigung muss grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zuwendungen (Geld- und Sachzuwendungen) berechtigten Person unterschrieben sein. Hintergrund dieser Aussage ist, dass Zuwendungsbestätigungen in der Regel vom Zuwendungsempfänger selbst ausgestellt werden. Sie sind nach amtlichem Muster herzustellen und jeweils mit Angabe von Ort und Datum von einer vertretungsberechtigten Person zu unterzeichnen. Die Geschäftsführung eines steuerbegünstigten Vereins umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen (AEAO zu § 63 AO – Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung Tz. 3). Die Geschäftsführung des Vereins obliegt dem Vorstand (§ 27 BGB). Damit dürfen die Mitglieder des Vorstands Zuwendungen für den steuerbegünstigten Zuwendungsempfänger entgegen nehmen und die Zuwendungsbestätigung unterschreiben. Sie können aber auch eine andere Person oder Einrichtung beauftragen, die Zuwendungsbestätigung auszustellen und zu unterschreiben.

Handelt es sich bei dem steuerbegünstigten Zuwendungsempfänger um einen eingetragenen und damit rechtsfähigen Verein, sind die Mitglieder des Vereinsvorstands und jede anschließende Änderung in das Vereinsregister einzutragen (§§ 64, 67 BGB). Die Eintragung im Vereinsregister steht also im Kontext mit der Rechtsfähigkeit des Vereins. Sie ist aber nicht erforderlich für die Berechtigung zur Entgegennahme von Zuwendungen und Unterschriftserteilung auf einer Zuwendungsbestätigung.

13.5.3 Besonderheiten bei Geldzuwendungen

- Der zugewendete Betrag ist sowohl in Ziffern als auch in Buchstaben zu benennen. Es ist jedoch nicht zwingend erforderlich, dass der zugewendete Betrag in einem Wort genannt wird. Die Nennung der jeweiligen Ziffern ist ausreichend. Dann sind allerdings die Leerräume vor der Nennung der ersten Ziffer und hinter der letzten Ziffer in geeigneter Weise (zum Beispiel durch „X") zu entwerten.
- Die zu verwendenden Muster für Zuwendungsbestätigungen unterscheiden nicht zwischen einer Geldzuwendung und einem Mitgliedsbeitrag. Steuerbegünstigte Vereine, die solche Zwecke fördern, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind (§ 10 b Abs. 1 Satz 2 EStG), müssen auf der Zuwendungsbestätigung ankreuzen, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt.

Beachte In jeder Zuwendungsbestätigung ist eine Aussage darüber aufzunehmen, ob es sich um eine „echte" Geldzuwendung oder um eine Aufwandsspende handelt. Die Zeile: „Es handelt sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen Ja ☐ Nein ☐" auf den Mustern für Zuwendungsbestätigungen ist stets in die Zuwendungsbestätigungen über Geldzuwendungen / Mitgliedsbeiträge zu übernehmen und entsprechend anzukreuzen. Dies gilt auch in den Fällen, in denen ein Zuwendungsempfänger grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für die Erstattung von Aufwendungen ausstellt.

13.5.4 Erstellung von Sammelbestätigungen

Das Erstellen von Sammelbestätigungen, das heißt die Bestätigung mehrerer Zuwendungen in einer förmlich zusammengefassten Zuwendungsbestätigung, ist nur für Geldzuwendungen, also bei Mitgliedsbeiträgen und Geldspenden, zulässig. Deshalb sind für mehrere Sachzuwendungen

jeweils gesonderte Zuwendungsbestätigungen zu erstellen. Bei Sammelbestätigungen sind folgende Besonderheiten zu beachten:

- Anstelle des Wortes „Bestätigung“ ist das Wort „Sammelbestätigung“ zu verwenden.
- Statt dem „Tag der Zuwendung“ ist der „Zeitraum der Sammelbestätigung“ anzugeben. Dieser kann auch nur einen Teil des Jahres umfassen.
- In der Zuwendungsbestätigung ist der „Gesamtbetrag der Zuwendung“ zu nennen.
- Die Verwendungsbestätigung „Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) verwendet wird“ ist um folgende Zusätze zu ergänzen:
  „Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder ähnliches, ausgestellt wurden und werden.“ und
  „Ob es sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt, ist der Anlage zur Sammelbestätigung zu entnehmen.“
- Auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art der Zuwendung (Mitgliedsbeitrag / Geldspende) und die Angabe, ob ein Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen vorliegt (ja / nein) aufzulisten.

13.5.5 Besonderheiten bei Sachspenden

- Bei Sachspenden sind die dem zugewendeten Gegenstand zugrunde liegenden Angaben, also die genaue Bezeichnung der Sachspende mit Alter, Erhaltungszustand und ursprünglicher Kaufpreis, in das für Sachzuwendungen vorgesehene verbindliche Muster einer Zuwendungsbestätigung aufzunehmen. Die für die Sachspende zutreffenden Sätze sind in den entsprechenden Mustern anzukreuzen.

- Handelt es sich um eine Sachzuwendung aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, ist in der Zuwendungsbestätigung auch anzugeben, welche Unterlagen zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogen wurden. Dabei kann es sich beispielsweise um ein Gutachten über den aktuellen Wert handeln oder der ursprüngliche Kaufpreis wird anhand der Rechnung nachgewiesen und um die entsprechende Absetzung für Abnutzung gemindert. Diese Unterlagen sind in die Buchführung des Vereins aufzunehmen und dort aufzubewahren.
- Stammt die Sachzuwendung nach den Angaben des Zuwendenden allerdings aus dessen Betriebsvermögen, bemisst sich der Wert der Zuwendung nach dem Entnahmewert und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt. In diesen Fällen kann die Angabe der zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogenen Unterlagen entfallen. Außerdem besteht für den Verein insoweit dann keine Pflicht zur Aufbewahrung von Unterlagen (zum sogenannten Buchwertprivileg siehe Seite 108).
- Werden Zuwendungen an eine juristische Person des öffentlichen Rechts von dieser an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts weitergeleitet und werden von diesen die steuerbegünstigten Zwecke verwirklicht, so hat der „Erstempfänger" die in den amtlichen Vordrucken enthaltene Bestätigung wie folgt zu fassen:
  „Die Zuwendung wird entsprechend den Angaben des Zuwendenden an ..... (Name des Letztempfängers verbunden mit dem Hinweis auf dessen öffentlich-rechliche Organisationsform) weitergeleitet."

13.5.6 Besonderheiten bei Stiftungen

Die geschilderten Grundsätze gelten für die von Stiftungen auszustellenden Zuwendungsbestätigungen entsprechend. Zusätzlich muss kenntlich gemacht werden, ob es sich bei der Stiftung um eine Verbrauchsstiftung von begrenzter Dauer handelt und ob eine Zuwendung

in den Vermögensstock einer Stiftung vorliegt. Beides ist durch Ankreuzen des entsprechenden Feldes im verbindlichen Muster einer Zuwendungsbestätigung offen zu legen (siehe Anhang Seite 204 ff.).

13.5.7 Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Bei Zuwendungen von nicht mehr als 200 € genügt in bestimmten Fällen als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg, die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking. Das vereinfachte Nachweisverfahren kommt zur Anwendung, wenn

- der Empfänger eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststelle ist oder
- der Empfänger ein inländischer steuerbegünstigter Verein ist. Der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben zur Freistellung des Empfängers von der Körperschaftsteuer müssen auf einem vom steuerbegünstigten Verein hergestellten Beleg aufgedruckt sein. Außerdem ist auf dem Beleg die Angabe notwendig, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder um einen Mitgliedsbeitrag handelt.

Bei der Buchungsbestätigung kann es sich zum Beispiel um einen Kontoauszug, einen Lastschrifteinzugsbeleg, um eine gesonderte Bestätigung des Kreditinstituts oder auch um einen PC-Ausdruck bei Online-Banking handeln. Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers (beispielsweise ein Mitglied) und des Empfängers (der steuerbegünstigte Verein), der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein. Wird die Spende an einen steuerbegünstigten Verein überwiesen, muss zusätzlich zur Buchungsbestätigung auch der vom Zuwendungsempfänger hergestellte Beleg vorgelegt werden, weil die Angaben über die Steuerbegünstigung des Empfängers nur aus diesem Beleg ersichtlich sind.

13.5.8 Vertrauensschutz für den gutgläubigen Spender

Der Spender darf grundsätzlich auf die Richtigkeit der Zuwendungsbestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen. Es sei denn, dass er die Zuwendungsbestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben (zum Beispiel überhöhte Wertangabe bei Sachspenden) erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war (wenn der „Spende" zum Beispiel eine Gegenleistung gegenübersteht wie der Kauf einer Eintrittskarte für eine Benefizveranstaltung). Ziel der Regelung ist die Absicherung des Spenders, dem die Steuervergünstigung auch dann erhalten bleiben soll, wenn der Zuwendungsempfänger die Zuwendung rechtswidrig nicht für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder der Zuwendungsempfänger nicht als gemeinnützig anerkannt ist und der Spender hiervon nichts gewusst hat.

13.5.9 Haftung des Vereins

Der Vertrauensschutz beim Spendenabzug für den Zuwendenden (zum Beispiel ein Vereinsmitglied) bedingt zugleich einen Haftungstatbestand auf der Empfängerseite, also beim Verein. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht für die in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist bei der Einkommensteuer mit 30 % des Spendenbetrags anzusetzen. Als Haftende können sowohl der zuwendungsempfangende Verein als auch die für ihn handelnden natürlichen Personen in Betracht kommen. In den Fällen der Veranlasserhaftung wird vorrangig der Verein in Anspruch genommen; die für ihn handelnden natürlichen Personen haften nur dann, wenn Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Verein nicht erfolgreich sind (§ 10 b Abs. 4 Satz 4 EStG). Eine Haftung des steuerbegünstigten

Vereins scheidet allerdings dann aus, wenn die Tätigkeit der natürlichen Personen dem steuerbegünstigten Verein nicht zugerechnet werden kann.

Bei der Haftung sind zwei Fälle zu unterscheiden:

- **Ausstellerhaftung**
  Hierunter fällt, wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt, beispielsweise bei Sachzuwendungen einen überhöhten Wert bescheinigt oder Zuwendungsbestätigungen über nicht gezahlte Zuwendungen erteilt.

- **Veranlasserhaftung**
  Unter diesen Haftungstatbestand fällt, wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden. Die Veranlasserhaftung ist verschuldensabhängig. Es haftet seither nur noch, wer vorsätzlich oder grob fahrlässig gehandelt hat. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn eine für die Jugendabteilung bestimmte Zuwendung für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Vereinsgaststätte“ eingesetzt wird.

Beachte Der Missbrauch im Zusammenhang mit der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen kann zusätzlich zur Haftung auch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Vereins führen.

14. Sponsoring

Unter Sponsoring wird ganz allgemein die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen verstanden, die der Empfängerin oder dem Empfänger – beispielsweise einem Sportverein oder einer kulturellen Einrichtung – helfen soll, die eigene Aufgabe besser erfüllen zu können. Gleichzeitig verfolgt damit die Geberin oder der Geber, also die Sponsorin oder der Sponsor, eigene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit. In der Regel handelt es sich um finanzielle Unterstützungen, die der Empfängerkörperschaft gewährt werden, meist allgemein zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke. Häufig geschieht das aber auch im Zusammenhang mit öffentlichkeitswirksamen Projekten oder Veranstaltungen, die sie im Rahmen ihrer steuerbegünstigten Satzungszwecke durchführt.

Beispiel 1
Ein Unternehmer wendet einem Sportverein einen Betrag von jährlich 10.000 € zur Förderung des Jugendsports zu. Im Gegenzug verpflichtet sich der Verein, das Unternehmen auf Veranstaltungsplakaten deutlich sichtbar, unter besonderer Hervorhebung des Firmenlogos, zu nennen.

Beispiel 2
Ein Betrieb erwirbt von der Kunststiftung „Junge Maler" gegen Zahlung eines einmaligen Betrags für einen Zeitraum von drei Jahren das Recht, sich als Förderer der Stiftung bezeichnen zu dürfen. Der Betrieb macht hiervon im Rahmen seiner Werbung/Öffentlichkeitsarbeit regelmäßig Gebrauch.

Zu der stets umstrittenen Frage, wie Zuwendungen im Rahmen des Sponsorings steuerlich zu behandeln sind, hat die Verwaltung bundeseinheitlich Stellung genommen. Vergleiche dazu das Schreiben des BMF vom 18. Februar 1998, BStBl I 1998 Seite 212 (www.bstbl.de). Hiernach muss auch in den beiden oben genannten Fällen zwischen Geberin beziehungsweise Geber und Empfängerin beziehungsweise Empfänger unterschieden werden.

14.1 Behandlung bei der Sponsorin oder beim Sponsor

Beim Geber geht es vor allem um die Frage, ob er die Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehen und so seinen betrieblichen Gewinn mindern kann. Nach Verwaltungsansicht ist dies immer dann zu bejahen, wenn der Sponsor mit seinen Aufwendungen einen wirtschaftlichen Vorteil für sein Unternehmen erstrebt. Dieser kann in der Erhöhung oder Sicherung des Ansehens des Unternehmens liegen, aber auch in werbewirksamen Hinweisen auf die Produkte des Unternehmens.

Demnach ist in den beiden exemplarischen Fällen der Betriebsausgabenabzug anzuerkennen, vorausgesetzt, zwischen dem Wert der Zuwendungen und dem Wert der Gegenleistungen (Plakatwerbung; Recht zur werbewirksamen Verwendung des Namens der Stiftung) besteht kein krasses Missverhältnis.

Würde man dagegen mangels einer entsprechenden Werbeleistung des Vereins den Betriebsausgabenabzug versagen, würde sich die Frage stellen, ob die Zuwendungen als Spende (freigebige Zuwendung) steuerlich berücksichtigt werden könnten.

Beachte

- Die Behandlung als Betriebsausgabe hat im Vergleich zur Spende vor allem zwei Vorteile: zum einen ist der Kreis der begünstigten Empfängerinnen oder Empfänger nicht beschränkt, zum anderen sind die Höchstgrenzen des Spendenabzugs nicht zu beachten (vergleiche zur Spende ausführlich Seite 102 ff.).
- Es ist dringend zu empfehlen, dass der die Sponsorin oder Sponsor und die Empfängerkörperschaft (der Verein) einen schriftlichen Vertrag abschließen, in dem die Rechte und Pflichten eindeutig geregelt werden. Dadurch wird nicht nur Rechtsklarheit geschaffen und damit die Prüfung des Betriebsausgabenabzugs erleichtert. Es kann anhand eines Sponsorenvertrags häufig auch besser beurteilt wer-

den, ob die Leistungsverpflichtungen in ihrem Wert in etwa einander entsprechen.

14.2 Behandlung bei der Empfängerin oder beim Empfänger

Der Vorteil beim Sponsor – also sein Betriebsausgabenabzug – kann jedoch beim Empfänger mit steuerlichen Nachteilen verbunden sein. Beim Gesponserten geht es nämlich um die Frage, ob es sich bei den Zuwendungen um steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, um steuerfreie Einnahmen aus Vermögensverwaltung oder um steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs handelt. Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt demnach nicht bereits dann vor, wenn der Verein dem Sponsor lediglich die Nutzung seines Namens in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken auf seine finanzielle oder sachliche Unterstützung hinweist. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen, beispielsweise auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung, erfolgen. Wirkt dagegen ein Verein an den Werbemaßnahmen aktiv mit, ist ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb anzunehmen. Danach wären im Beispiel 1 die Zuwendungen des Sponsors als (grundsätzlich) steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zu erfassen, wohingegen im Beispiel 2 die Einnahmen im steuerfreien Bereich anfallen.

Die Frage, welchem Bereich die Leistungen des Sponsors beim Verein zuzuordnen sind, ist oftmals schwierig zu entscheiden. Die folgenden Beispiele sollen einen Anhaltspunkt für die Zuordnung geben:

Beispiel 4

Ein gemeinnütziger Sportverein hat im Internet ungefähr 20 Seiten belegt, um auf seine Vereinsangebote und seine sportlichen Aktivitäten – wie zum Beispiel Kursangebote – aufmerksam zu machen. Die Internetseiten sind so aufgemacht, dass auf der ersten Seite der Dank an die Sponsoren unter Nennung des Namens und Kleinabdruck des Logos ausgesprochen wird. Die übrigen Seiten sind mit reinen Sachinformationen zur Tätigkeit des Vereins belegt. Es besteht nun allerdings die Besonderheit, dass der Nutzer über einen sogenannten Link, nämlich über das Firmenlogo des jeweiligen Sponsors, auf dessen Internetseite gelangen kann.

Die Zahlungen des Sponsors sind bei diesem als Betriebsausgaben abzugsfähig. Beim Sportverein sind die Einnahmen, die durch die Bereitstellung der Links auf der Internetseite des Vereins erzielt werden, im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen. Wird ein Firmenlogo lediglich abgedruckt, sodass es nicht als Link eingestuft werden kann, so sind die Einnahmen beim Verein dem ertragsteuerfreien Bereich zuzuordnen. Am Betriebsausgabenabzug für den Sponsor ändert sich jedoch nichts.

Beispiel 5

Ein Unternehmer stellt dem Theaterverein für Vereinszwecke 20.000 € zur Verfügung. Als Gegenleistung druckt der Verein zwei Jahre lang in den monatlich erscheinenden Programmheften eine ganzseitige Werbeanzeige ab. Auch erscheint das Firmenlogo des Unternehmens auf der Rückseite des Heftes, auf der alle Sponsoren mit ihrem Logo, jedoch ohne besondere Hervorhebung genannt sind. Außerdem darf der Unternehmer selbst zu eigenen Werbezwecken und zur Imagepflege zwei Jahre lang auf seine Unterstützung hinweisen.

Der Unternehmer kann den gezahlten Betrag als Betriebsausgaben geltend machen. Beim Verein ist für die Beurteilung maßgeblich, ob eine einheitliche Maßnahme oder unterschiedliche Leistungen vorliegen und ob ein objektiver Maßstab eine Aufteilung ermöglicht.

Beispiel 5 Fortsetzung

Im vorliegenden Fall liegt eine einheitliche Werbeleistung vor. Die gesamten Einnahmen sind beim Verein dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen. Eine Aufteilung wäre möglich, wenn der Verein glaubhaft machen könnte, dass

- ein Werbeunternehmen für die Anzeigen 15.000 € verlangen würde,
- die übrigen Sponsoren, die lediglich mit ihrem Logo auf der Rückseite des Heftes vertreten sind, hierfür 2.000 € bezahlen und
- eine andere Firma in den vergangenen beiden Jahren insgesamt 3.000 € für die Erlaubnis bezahlt hat, den Vereinsnamen zu Werbezwecken nutzen zu dürfen.

Da in diesem Fall ein nachvollziehbarer Aufteilungsmaßstab vorliegt, wären15.000 € dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und 5.000 € dem ertragsteuerfreien Bereich zuzuordnen.

Beispiel 6

Bei einem steuerbegünstigten Museum steht eine umfangreiche Renovierung der Ausstellungsräume an. Verschiedene Firmen erklären sich bereit, die Renovierungsarbeiten mit einem Geldbetrag zu unterstützen. Als Gegenleistung für diesen Geldbetrag von 50.000 € verlangt die Firma Pörksen, dass ein Museumsraum erkennbar nach dem Namen der Firma benannt wird („Pörksen-Saal").

Die Aufwendungen des Sponsors sind bei diesem als Betriebsausgaben abzugsfähig. Bei der steuerbegünstigten Körperschaft sind die Einnahmen dem ertragsteuerfreien Bereich zuzuordnen.

15. Lohnsteuer

15.1 Vereine als Arbeitgeber

Vereine, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben Arbeitnehmer beschäftigen, sind Arbeitgeber und unterliegen als solche den Bestimmungen des Lohnsteuerrechts. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich um Aufgaben mit ideeller Zielsetzung, zum Beispiel der eigentliche Sportbetrieb, oder um solche mit wirtschaftlichem Charakter, wie zum Beispiel der Verkauf von Getränken, oder um verwaltungsmäßige Aufgaben handelt, wozu beispielsweise die Verpachtung der Vereinsgaststätte zählt.

15.2 Wer ist Arbeitnehmerin oder Arbeitnehmer des Vereins?

Arbeitnehmer des Vereins sind Personen, die zu dem Verein in einem Dienstverhältnis stehen und daraus Arbeitslohn beziehen. Hierbei sind die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse für und gegen eine abhängige Beschäftigung sprechenden Merkmale abzuwägen. Ein Dienstverhältnis liegt regelmäßig vor, wenn der Beschäftigte nur seine Arbeitskraft schuldet, feste Bezüge erhält, Anspruch auf Urlaub und Lohnfortzahlung im Krankheitsfall hat und er den Weisungen über Art, Ort und Zeit der Beschäftigung folgen muss sowie in den Betrieb und die Organisationsabläufe eingegliedert ist. Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es grundsätzlich nicht an. Auch Personen, die nur eine Aushilfs- oder Nebentätigkeit ausüben, sind Arbeitnehmer, wenn die übrigen Voraussetzungen vorliegen.

Die Bezeichnung oder die vertragliche Form, die für das Beschäftigungsverhältnis gewählt wird, ist nicht ausschlaggebend. Für die steuerrechtliche Beurteilung kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an.

So ist es beispielsweise nicht möglich, die Lohnsteuerpflicht dadurch auszuschließen, dass ein „Werkvertrag“ über ein Beschäftigungsverhältnis abgeschlossen wird, bei dem der Beschäftigte unselbstständig tätig ist und nur seine Arbeitskraft schuldet. Ein Arbeitsvertrag braucht nicht schriftlich abgefasst zu werden, er kann auch mündlich geschlossen sein.

Als Arbeitnehmer sind zum Beispiel anzusehen:

- Personen, die beim Verein fest angestellt sind
- Personen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, der vom Verein selbst unterhalten wird, wie etwa eine Vereinsgaststätte oder Festveranstaltungen, beschäftigt werden
- Trainer und sonstige Übungsleiter, die von Vereinen hauptberuflich verpflichtet werden oder nebenberuflich mehr als sechs Stunden wöchentlich für den Verein tätig sind
- Haus- und Platzwarte sowie Vereinskassierer
- Sportler, die dem Verein ihre Arbeitskraft für eine Zeitdauer, die eine Reihe von sportlichen Veranstaltungen umfasst, gegen Entgelt zur Verfügung stellen und danach verpflichtet sind, an Trainingsveranstaltungen und Sportveranstaltungen teilzunehmen, und andererseits berechtigt sind, vom Verein das vereinbarte Entgelt zu fordern. Arbeitnehmer des Vereins sind deshalb unstrittig Lizenzspieler in der Fußball-Bundesliga, sogenannte Vertragsamateure und bezahlte Sportler im Sinne des § 67a AO.

Die Frage, ob ein Amateursportler Arbeitnehmer im steuerrechtlichen Sinn ist, kann nur nach den Verhältnissen des Einzelfalls beurteilt werden:

- Grundsätzlich kann auch die Ausübung von Sport Gegenstand eines Dienstverhältnisses sein. Sport wird jedoch im Amateurbereich regelmäßig zum Selbstzweck, zur Freizeitgestaltung und zur Stärkung der allgemeinen Leistungsfähigkeit und nicht um des Entgelts willen ausgeübt.

- Solange ein Amateursportler lediglich Zahlungen erhält, die nur seinen tatsächlichen Aufwand decken, liegt noch keine Tätigkeit um des Entgelts willen vor. Diese Zahlungen bewegen sich noch im steuerlich als „Liebhaberei" einzustufenden Bereich. Bei der Ermittlung des Aufwands können Vereine neben anderen von den Sportlern getragenen Aufwendungen hinsichtlich der Erstattung von Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen auf Beträge zurückgreifen, die in der unteren Zeile „Auswärtstätigkeit" der Übersicht „Steuerfreier Kostenersatz durch den Verein" aufgeführt sind (siehe Seite 166/167). Hierbei können die für Auswärtstätigkeiten geltenden Kilometersätze auch für Fahrten zum Training oder zu den Heimspielen angewandt werden.
- Anders verhält es sich aber, wenn ein Sportler im Zusammenhang mit seiner Betätigung Zahlungen erhält, die nicht nur ganz unwesentlich höher sind als die ihm hierbei entstandenen Aufwendungen. Dann ist der Schluss gerechtfertigt, dass der Sport nicht mehr aus reiner Liebhaberei, sondern auch um des Entgelts willen ausgeübt wird. Die Regelung zur Freigrenze bei ehrenamtlicher Tätigkeit sind entsprechend anzuwenden (siehe Seite 139). Liegt ein solcher Fall vor, muss nach den vom Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung aufgestellten Kriterien beurteilt werden, ob die Tätigkeit selbstständig oder nichtselbstständig ausgeübt wird. Infolge der gerade bei Mannschaftssportarten naturgemäß vorliegenden Eingliederung und Weisungsgebundenheit der Sportler sind diese regelmäßig als Arbeitnehmer anzusehen.

Keine Arbeitnehmer sind Personen, die bei ihrer Tätigkeit für den Verein, zum Beispiel im Spiel- und Übungsbetrieb, in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in der Verwaltung nicht fest in die Vereinsorganisation eingegliedert sind und sich nicht an geschäftsleitende Weisungen halten müssen, sondern eigenverantwortlich handeln. Diese Personen sind für gewöhnlich selbstständig tätig und nicht Arbeitnehmer.

Folgende Personen sind deshalb zum Beispiel keine Arbeitnehmer:

- Nebenberufliche Trainer und sonstige nebenberufliche Übungsleiter von Turn- und Sportvereinen oder Kulturvereinen, wenn sie durchschnittlich nicht mehr als sechs Stunden wöchentlich für den Verein tätig sind und mit ihnen kein Arbeitsvertrag abgeschlossen ist.
- Tennistrainer, Golf- oder Reitlehrer, wenn der Verein nur den Platz zur Verfügung stellt und der Trainer oder Lehrer auf eigene Rechnung arbeitet. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Trainer direkt vom Verein bezahlt wird und den Weisungen des Vereins unterliegt, beispielsweise beim Mannschafts- und Jugendtraining. Ist mit ihm ein Arbeitsvertrag abgeschlossen worden oder ist er durchschnittlich mehr als sechs Stunden wöchentlich beim Verein beschäftigt, muss er als Arbeitnehmer behandelt werden.
- Vereinsmitglieder, deren Tätigkeit bei besonderen Anlässen eine bloße Gefälligkeit oder eine gelegentliche Hilfeleistung darstellt, die als Ausfluss persönlicher Verbundenheit mit dem Verein und nicht zu Erwerbszwecken, beispielsweise aufgrund eines Dienstverhältnisses, erbracht wird. Das ist unter anderem dann der Fall, wenn sich Vereinsmitglieder bei einer Vereinsfeier engagieren, die einmal im Jahr stattfindet, oder bei sportlichen Veranstaltungen als Helfer einspringen und dafür eine Vergütung erhalten, die offensichtlich nicht mehr als eine Abgeltung des entstandenen Aufwandes darstellt.

Beachte Die für selbstständig tätige Personen gezahlten Vergütungen unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern sind – wenn nicht ausschließlich tatsächlich entstandene Aufwendungen ersetzt werden – bei der Einkommensteuerveranlagung des Empfängers zu erfassen.

15.3 Ehrenamtliche Tätigkeit

Die unentgeltliche Ausübung eines Ehrenamtes, beispielsweise als Vereinsvorsitzender oder als Kassierer, begründet kein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinne. Daran ändert grundsätzlich auch die allgemein übliche Regelung nichts, dass diesen ehrenamtlich Tätigen die tatsächlich entstandenen Kosten ersetzt werden (dazu zählen beispielsweise Reisekosten, Portokosten und Telefongebühren). Erhält ein ehrenamtlich tätiger Vereinsfunktionär eine monatliche Aufwandsentschädigung, so handelt es sich nicht um Arbeitslohn oder um eine andere steuerliche Einkunftsart, wenn die Vergütungen die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen nicht übersteigen, also im Regelfall gerade den Aufwand abdecken oder auch nur unwesentlich übersteigen – sogenannter Aufwendungsersatz. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist in diesen Fällen davon auszugehen, dass es bereits an der Absicht fehlt, Überschüsse zu erzielen, sodass es sich bei dem insoweit gewährten Aufwendungsersatz um nicht steuerbare Einnahmen handelt (vergleiche dazu das BFH-Urteil vom 23. Oktober 1992, BStBl II Seite 303 zu Amateurfußballspielern und das BFH-Urteil vom 4. August 1994, BStBl II Seite 944 zu Sanitätshelfern).

Bei einer solchen Betrachtung darf aber der Aufwendungsersatz nicht ohne Weiteres den tatsächlich entstandenen Aufwendungen des ehrenamtlich Tätigen gegenübergestellt werden. Es ist vielmehr nach der Rechtsprechung eine Überschusserzielungsabsicht nur dann zu verneinen, wenn der gewährte Aufwendungsersatz die Aufwendungen des ehrenamtlich Tätigen nur unwesentlich überschreitet, die bei Vorliegen einer Einkunftsart ansonsten als Werbungskosten / Betriebsausgaben steuerlich abgezogen werden könnten – sogenannte Erwerbsaufwendungen. So kann beispielsweise Verpflegungsmehraufwand bei Auswärtstätigkeiten nur pauschal und zwar nach Maßgabe der kalendertäglichen Abwesenheit steuerlich berücksichtigt werden. Seit 2014 wird bei einer Abwesenheit von der eigenen Wohnung – und gegebenenfalls

der ersten Tätigkeitsstätte – von insgesamt mehr als acht Stunden am Kalendertag ein Pauschbetrag von 12 € gewährt. Bei einer ganztägigen Abwesenheit, also 24 Stunden, wird ein Pauschbetrag von 24 € berücksichtigt. Ist aufgrund einer Auswärtstätigkeit – beispielsweise ein zweitägiger Lehrgang – eine Übernachtung außerhalb der eigenen Wohnung erforderlich, beträgt der Pauschbetrag für den An- und Abreisetag – unabhängig von der tatsächlichen Dauer der Abwesenheit von der Wohnung und gegebenenfalls der ersten Tätigkeitsstätte – jeweils 12 €. Ist der ehrenamtlich Tätige bei seiner Tätigkeit für den Verein indes nicht insgesamt mehr als acht Stunden am jeweiligen Kalendertag von seiner Wohnung abwesend, ist ein Abzug von Verpflegungsmehraufwand ausgeschlossen. Demnach dürfen bei einer bis zu achtstündigen Abwesenheit zwar die tatsächlich entstandenen Fahrtkosten, grundsätzlich aber keine Aufwendungen für Verpflegung ersetzt werden.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist auch eine geringfügig über die „Selbstkosten" hinausgehende Erstattung nicht als Überschusserzielungsabsicht zu werten. Zur Vereinfachung geht die Finanzverwaltung davon aus, dass Aufwendungsersatz für ehrenamtliche Tätigkeiten, der über die steuerlich als Werbungskosten / Betriebsausgaben hinausgehenden Beträge geleistet wird, nur dann zu steuerpflichtigen Einkünften führt, wenn er im Kalenderjahr den Betrag von 256 € erreicht. Hierbei handelt es sich um eine Freigrenze. Das bedeutet, dass der volle Betrag steuerpflichtig ist, falls im Kalenderjahr Aufwendungsersatz gewährt wird, der die als Werbungskosten / Betriebsausgaben abzugsfähigen Beträge um mindestens 256 € übersteigt. Ob die steuerpflichtigen Beträge den Einkünften aus selbstständiger oder nichtselbstständiger Arbeit oder den sonstigen Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG zuzuordnen sind, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu entscheiden.

Beispiel
Ein Schiedsrichter erhält für 22 Einsätze im Kalenderjahr 2017 jeweils 12 € pro Einsatz. Fahrtkosten entstehen ihm nicht. An tatsächlichen Aufwendungen für Verpflegung weist er im Kalenderjahr 150 € nach. Seine kalendertägliche Abwesenheit erreicht bei keinem Spieltag mehr als acht Stunden.

Bereits bei der Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht ist eine Vergleichsbetrachtung im Hinblick auf die abzugsfähigen Werbungskosten / Betriebsausgaben anzustellen. Danach hat er einen Überschuss von 264 € erzielt, denn er erhielt Aufwendungsersatz in Höhe von 264 € (22 Einsätze × 12 €), welchem wegen der jeweiligen kalendertäglichen Abwesenheit von nicht mehr als acht Stunden keine als Werbungskosten / Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen gegenüberstehen. Der tatsächlich entstandene Verpflegungsaufwand in Höhe von 150 € ändert daran nichts. Damit bleibt der Aufwendungsersatz nicht innerhalb der Freigrenze von nicht mehr als 255 €, sodass steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 264 € gegeben sind. Diese werden im Hinblick auf ein fehlendes Dienstverhältnis zum Verein in der Regel als Einkünfte aus sonstigen Leistungen gemäß § 22 Nr. 3 EStG besteuert.

Wären dem ehrenamtlichen Schiedsrichter – beispielsweise wegen eines auswärtigen Einsatzes – tatsächliche Fahrtkosten für die zurückgelegte Strecke von 40 km entstanden (40 km × 0,30 € / km = 12 €), die ebenfalls mit dem Aufwendungsersatz abgegolten wären, würde der maßgebliche Erstattungsbetrag lediglich in Höhe von 252 € (264 € – 12 €) über die als Werbungskosten / Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen des Schiedsrichters hinausgehen. Der Aufwendungsersatz würde sich dann innerhalb der Freigrenze von nicht mehr als 255 € bewegen und deshalb nicht zu steuerpflichtigen Einkünften führen.

In gleicher Weise würde die Erstattung die Freigrenze nicht überschreiten, wenn der Schiedsrichter anstelle von Fahrtkosten steuerlich berücksichtigungsfähigen Verpflegungsmehraufwand geltend machen könnte. Würde beispielsweise bei einem auswärtigen Einsatz die kalendertägliche Abwesenheit mehr als acht Stunden betra-

gen, könnte Verpflegungsmehraufwand von 12 € (1 Einsatz × 12 €) als Werbungskosten / Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Damit würde der maßgebende Erstattungsbetrag lediglich in Höhe von 252 € (264 € – 12 €) über die als Werbungskosten / Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen des Schiedsrichters hinausgehen. Seit 2007 kann darüber hinaus die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26a EStG (siehe Seite 158) in Betracht kommen.

15.4 Pflichten als Arbeitgeberin oder Arbeitgeber

Ist nach den aufgeführten Grundsätzen von einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis (Dienstverhältnis) auszugehen, muss der Verein vom steuerpflichtigen Arbeitslohn den Steuerabzug vornehmen und die einbehaltene Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls die Kirchenlohnsteuer (Steuerabzugsbeträge) an das Finanzamt abführen. Besteuert der Verein die Arbeitslöhne pauschal, schuldet er grundsätzlich die pauschalen Steuerbeträge.

Der Verein haftet als Arbeitgeber neben dem Arbeitnehmer für die Steuerabzugsbeträge als Gesamtschuldner, wenn er den Steuerabzug nicht oder nicht vorschriftsmäßig durchführt. Der Verein kann die Haftung nicht ausschließen, indem er mit seinen Arbeitnehmern vereinbart, dass sie ihre steuerlichen Pflichten selbst mit dem Finanzamt zu regeln haben.

15.4.1 Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften

Grundsätzlich müssen die Lohnsteuer, der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls die Kirchenlohnsteuer nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers berechnet, vom Lohn einbehalten und an das zuständige Betriebsstättenfinanzamt abgeführt werden.

Zu den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers gehören die Steuerklasse – gegebenenfalls mit Faktor – die Zahl der Kinderfreibeträge, andere Freibeträge oder der Hinzurechnungsbetrag sowie das Kirchensteuermerkmal.

Die Lohnsteuerabzugsmerkmale werden von der Finanzverwaltung für alle Arbeitnehmer dauerhaft in einer zentralen Datenbank gespeichert und stehen den Arbeitgebern als sogenannte Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale – ELStAM – maschinell verwertbar zum Abruf zur Verfügung.

Zum elektronischen Abruf der ELStAM hat sich der Verein in einem ersten Schritt bei der Finanzverwaltung unter www.elster.de als Arbeitgeber zu registrieren. Die Registrierung ist erforderlich um eine eindeutige Identifikation des Arbeitgebers gewährleisten zu können. In einem weiteren Schritt hat der Verein die bei ihm beschäftigten Arbeitnehmer einmalig anzumelden. Anschließend werden dem Verein die ELStAM seiner Arbeitnehmer von der Finanzverwaltung zum Abruf zur Verfügung gestellt. Der Verein hat die abgerufenen ELStAM in das Lohnkonto zu übernehmen und gemäß den zeitlichen Gültigkeitsangaben für die Dauer des Dienstverhältnisses anzuwenden.

Zur Anmeldung der Arbeitnehmer hat der Arbeitgeber folgende Informationen bereitzustellen:

- den Tag der Geburt des Arbeitnehmers,
- dessen steuerliche Identifikationsnummer,
- den Tag des Beginns des Dienstverhältnisses,
- den Zeitpunkt, ab dem die ELStAM anzuwenden ist – Referenzdatum Arbeitgeber – sogenanntes „refDatumAG“,
- ob es sich um ein erstes oder weiteres Dienstverhältnis handelt,
- ob und in welcher Höhe ein vom Finanzamt festgestellter Freibetrag abgerufen werden soll.

Änderungen der ELStAM werden dem Verein monatlich zum Abruf bereitgestellt und müssen vom Verein abgerufen werden; gegebenenfalls wird der Abruf angemahnt. Unter www.elster.de kann der Verein beantragen, über die Bereitstellung von Änderungen per E-Mail informiert zu werden.

Nach Beendigung des Dienstverhältnisses hat der Verein den Arbeitnehmer unter Angabe seiner Identifikationsnummer, seines Geburtsdatums, des Datums der Beendigung des Dienstverhältnisses und des Referenzdatums Arbeitgeber – sogenanntes „refDatumAG" – unverzüglich abzumelden.

Beachte Einzelheiten zum Registrierungsverfahren, zur Anmeldung und Abmeldung der Arbeitnehmer sowie zum Abruf der ELStAM sind im Internet unter www.elster.de/arbeitg_elstam.php abrufbar.

Beachte Ist der Verein nicht in der Lage und ist es ihm aus wirtschaftlichen oder persönlichen Gründen nicht zumutbar, die für den Abruf der ELStAM der Arbeitnehmer technischen Voraussetzungen für eine Kommunikation über das Internet einzurichten, kann das Finanzamt auf Antrag des Vereins die Nichtteilnahme am ELStAM-Verfahren zulassen (sogenannter Härtefall). In dem amtlichen Vordruck „Antrag des Arbeitgebers auf Nichtteilnahme am Abrufverfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM)" sind Angaben zur Identifikationsnummer und zum Geburtsdatum der Arbeitnehmer sowie die Information, ob es sich um das erste (Hauptbeschäftigung: Steuerklasse I bis V) oder ein weiteres Dienstverhältnis (Nebenbeschäftigung: Steuerklasse VI) handelt und bei einem weiteren Dienstverhältnis gegebenenfalls den zu berücksichtigenden Freibetrag aufgrund eines Hinzurechnungsbetrages, zu machen. Der Antrag auf Nichtteilnahme am ELStAM-Verfahren muss kalenderjährlich unter Angabe der Gründe neu beantragt werden.

Die für Ihre Arbeitnehmer gültigen Lohnsteuerabzugsmerkmale werden dem Verein dann für das jeweilige Kalenderjahr vom Betriebsstättenfinanzamt schriftlich zur Verfügung gestellt („Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug"). Entsprechendes gilt für die im Laufe eines Kalenderjahres eintretenden Änderungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale. Die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug ist als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen und während des Dienstverhältnisses, längstens bis zum Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres aufzubewahren. Bei Beendigung des Dienstverhältnisses vor Ablauf des Kalenderjahres hat der Verein dem Arbeitnehmer diese Bescheinigung auszuhändigen.

Liegen dem Verein die Lohnsteuerabzugsmerkmale des Arbeitnehmers nicht vor, weil der Arbeitnehmer

- dem Verein zu Beginn des Dienstverhältnisses die zum Abruf der ELStAM erforderliche Identifikationsnummer und das Geburtsdatum schuldhaft nicht mitteilt,
- eine Übermittlung der ELStAM an den Arbeitgeber gesperrt hat oder
- bei seinem Wohnsitzfinanzamt die Bildung oder Bereitstellung der ELStAM allgemein gesperrt hat,

ist der Steuerabzug grundsätzlich nach der Steuerklasse VI durchzuführen.

Abweichend hiervon kann der Steuerabzug – längstens für die Dauer von drei Kalendermonaten – zunächst nach den voraussichtlichen Lohnsteuerabzugsmerkmale durchgeführt werden, wenn

- ein Abruf der ELStAM wegen technischer Störungen nicht möglich ist,
- sich die Ausstellung der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug durch das Finanzamt verzögert oder
- der Arbeitnehmer die fehlende Mitteilung über die ihm zuzuteilende Identifikationsnummer nicht zu vertreten hat.

Der Steuerabzug für die zurückliegenden Monate ist nach Übermittlung der ELStAM beziehungsweise Vorlage der „Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug“ erforderlichenfalls zu berichtigen. Wird nach Ablauf der drei Kalendermonate keine ELStAM übermittelt beziehungsweise keine „Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug“ vorgelegt, hat der Steuerabzug auch für die ersten drei Monate rückwirkend nach der Steuerklasse VI zu erfolgen; der Steuerabzug ist insoweit zu berichtigen.

Verfügt der Verein über kein maschinelles Lohnabrechnungsprogramm beziehungsweise kann das maschinelle Lohnabrechnungsprogramm die Steuerabzugsbeträge nicht selbst berechnen, bietet die Finanzverwaltung hierzu unter www.bmf-steuerrechner.de auch ein Online-Steuerberechnungsprogramm an. Verfügt der Verein über keinen Internetanschluss, ist die Lohnsteuer anhand von Lohnsteuertabellen manuell zu ermitteln. Die Lohnsteuertabellen sind nur über den Buchhandel erhältlich.

15.4.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte

Anstelle einer Besteuerung nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers (ELStAM oder Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug) kann der Arbeitslohn von kurzfristig und geringfügig Beschäftigten unter bestimmten Voraussetzungen auch pauschal, also mit einem einheitlichen Steuersatz besteuert werden.

a. Allgemeines

Für die Pauschalbesteuerung des Arbeitslohns ist der Abruf der ELStAM oder die Vorlage einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug nicht erforderlich. Schuldner der pauschalen Lohnsteuer ist nicht der Arbeitnehmer, sondern der Verein als Arbeitgeber. Aus diesem Grunde steht

die Entscheidung, ob der Arbeitslohn pauschal besteuert wird oder nicht, ausschließlich dem Verein zu. Als Arbeitgeber hat der Verein allerdings die Möglichkeit, die pauschale Lohnsteuer durch vertragliche Vereinbarungen mit dem Arbeitnehmer auf diesen abzuwälzen.

Der pauschal besteuerte Arbeitslohn sowie die pauschale Lohnsteuer dürfen nicht in die Lohnsteuerbescheinigung aufgenommen werden. Folglich werden sowohl der Arbeitslohn als auch die pauschale Lohnsteuer bei einer für den Arbeitnehmer gegebenenfalls durchzuführenden Einkommensteuerveranlagung nicht erfasst.

Die Voraussetzungen für die Pauschalierung der Lohnsteuer müssen dem Finanzamt jederzeit durch geeignete Aufzeichnungen nachgewiesen werden können.

Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer

Wie bei der Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften ist auch bei der Pauschalierung der Lohnsteuer stets der steuerpflichtige Arbeitslohn die Bemessungsgrundlage für die vom Verein zu übernehmende Lohnsteuer. Hierbei kann es sich um Geld und/oder geldwerte Vorteile handeln, wie zum Beispiel um Sachbezüge, um die verbilligte Überlassung einer Wohnung oder um kostenloses Essen. Steuerfreie Leistungen erhöhen die Bemessungsgrundlage nicht.

Solidaritätszuschlag

Neben der pauschalen Lohnsteuer fällt auch noch der Solidaritätszuschlag an. Er muss – soweit nachfolgend nichts anderes ausgeführt wird – bei der Pauschalierung der Lohnsteuer immer mit 5,5 % der pauschalen Lohnsteuer berechnet werden.

Kirchensteuer

Ist der Arbeitnehmer Mitglied einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft, ist zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer und dem Solidaritätszu-

schlag noch die Kirchenlohnsteuer zu erheben. In Baden-Württemberg beträgt der allgemeine Kirchensteuersatz grundsätzlich 8 %. Für Arbeitgeber mit Sitz in Bad Wimpfen (Postleitzahlenbereich: 74206 einschließlich der Postleitzahlen für Postfächer und Großempfänger) beträgt der allgemeine Kirchensteuersatz für Arbeitnehmer, die Mitglied der römisch-katholischen Kirche sind, 9 %. Bei der Pauschalierung der Lohnsteuer ist die Kirchenlohnsteuer grundsätzlich mit 8 % und 9 % der pauschalen Lohnsteuer zu erheben und der einzelnen steuererhebenden Religionsgemeinschaft zuzuordnen.

Verzichtet der Verein aus Vereinfachungsgründen auf die Einzelfallprüfung der Mitgliedschaft seiner Arbeitnehmer zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft, ermäßigt sich der Kirchensteuersatz in Baden-Württemberg auf 5,5 % (bis 31. Dezember 2017: 6 %). Macht der Verein von der Vereinfachungsregelung Gebrauch, hat er die Kirchensteuer ohne Einzelfallprüfung der Mitgliedschaft seiner Arbeitnehmer zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft für dieselbe Pauschalierungsregelung für sämtliche Arbeitnehmer zu entrichten. Die pauschale Kirchensteuer im vereinfachten Verfahren ist in der Zeile 26 der Lohnsteuer-Anmeldung bei Kennzahl 47 gesondert anzugeben. Die Aufteilung dieser Kirchensteuer auf die einzelnen steuererhebenden Religionsgemeinschaften wird anschließend vom Finanzamt übernommen.

Folgende Pauschalierungsmöglichkeiten kommen in Betracht:

b. Pauschalversteuerung bei kurzfristiger Beschäftigung

Ob eine kurzfristige Beschäftigung vorliegt, ist ausschließlich nach steuerlichen Vorschriften zu beurteilen. Die sozialversicherungsrechtlichen Regelungen für eine kurzfristige Beschäftigung sind nicht relevant.
Eine kurzfristige Beschäftigung ist gegeben, wenn

- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt,

- der Arbeitslohn durchschnittlich nicht mehr als 72 € (bis 31. Dezember 2016: 68 €) pro Arbeitstag beträgt,
- der Arbeitslohn durchschnittlich nicht höher liegt als 12 € pro Arbeitsstunde.

Ausnahme Ist eine kurzfristige Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich – beispielsweise bei Hochwasser im Vereinsheim – kann auch ein höherer Tagesarbeitslohn als 72 € (bis 31. Dezember 2016: 68 €) gezahlt werden. Der Arbeitslohn je Arbeitsstunde darf jedoch 12 € nicht überschreiten.

Die pauschale Lohnsteuer beträgt 25 % des steuerpflichtigen Arbeitslohns aus der kurzfristigen Beschäftigung. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fällt noch der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer an.

Die Steuerabzugsbeträge müssen beim Finanzamt angemeldet und dorthin auch abgeführt werden.

Beachte Im Fall einer versicherungsfreien kurzfristigen Beschäftigung im Sinne des § 8 Abs. 1 Nr. 2 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV), für die der Arbeitgeber keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten hat und die im Einzelfall die oben aufgeführten steuerlichen Merkmale einer kurzfristigen Beschäftigung nicht erfüllt, kann die Durchführung des Steuerabzugs nur nach den allgemeinen Vorschriften (siehe Seite 141) unter Berücksichtigung der persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers erfolgen. Das liegt daran, dass der Arbeitgeber in diesen Fällen keine – auch keine pauschalen – Beiträge zur Sozialversicherung zu entrichten hat. Demzufolge sind in diesem Fall die nachfolgend dargestellten Voraussetzungen für eine Pauschalierung des Beschäftigungsverhältnisses als geringfügig entlohnte Beschäftigung nicht gegeben.

c. Pauschalversteuerung bei geringfügiger Beschäftigung

Der Verein kann den Arbeitslohn aus einer geringfügigen Beschäftigung unter Verzicht auf die Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften (siehe Seite 141) unter bestimmten Voraussetzungen mit einem Pauschsteuersatz von 2 % beziehungsweise 20 % pauschal besteuern.

Ob eine geringfügige Beschäftigung vorliegt, bestimmt sich hierbei ausschließlich nach den sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften. Demzufolge wird bei diesen beiden Pauschalierungsmöglichkeiten auch der steuerliche Begriff „Arbeitslohn" durch den sozialversicherungsrechtlichen Begriff „Arbeitsentgelt" ersetzt. Im Übrigen wird der im Steuerrecht verwendete Begriff „geringfügige Beschäftigung" im Sozialversicherungsrecht als Überbegriff für die „kurzfristige Beschäftigung" und die „geringfügig entlohnte Beschäftigung" verwendet.

Seit 2013 liegt eine geringfügig entlohnte Beschäftigung vor, wenn das regelmäßige Arbeitsentgelt 450 € im Monat nicht übersteigt – sogenannte Geringfügigkeitsgrenze nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV. Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es nicht an. Zu dem regelmäßigen Arbeitsentgelt gehören neben den laufenden Einnahmen auch solche einmaligen Einnahmen, deren Gewährung mit hinreichender Sicherheit mindestens einmal jährlich zu erwarten ist, beispielsweise Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Bei der Prüfung der Geringfügigkeitsgrenze von 450 € sind die einmaligen Einnahmen anteilig auf die Monate aufzuteilen, auf die sie entfallen.

Steuerfreie Einnahmen – wie etwa der Übungsleiterfreibetrag und seit 2007 der Ehrenamtsfreibetrag – sowie Teile der vom Verein pauschal besteuerten Einnahmen, beispielsweise der Fahrtkostenzuschuss, zählen ebenfalls nicht zum Arbeitsentgelt.

Welche der beiden Pauschsteuersätze auf das Arbeitsentgelt aus der geringfügig entlohnten Beschäftigung anzuwenden ist, hängt davon ab, ob der Verein für das Beschäftigungsverhältnis Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten hat oder nicht.

- Hat der Verein für das Arbeitsentgelt aus der geringfügig entlohnten Beschäftigung Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten, können die Steuerabzugsbeträge, also Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und die Kirchenlohnsteuer, mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % des Arbeitsentgelts erhoben werden. Der Verein hat sowohl die Sozialversicherungsbeiträge als auch die Steuerabzugsbeträge nach dem einheitlichen Pauschsteuersatz bei der Minijob-Zentrale der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See als gemeinsame Einzugsstelle der Träger der Sozialversicherung und der Finanzbehörden anzumelden und dorthin abzuführen. Dort werden die Beträge dann auf die einzelnen Bezugsberechtigten aufgeteilt.
- Hat der Verein für das Arbeitsentgelt aus der geringfügig entlohnten Beschäftigung keine Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten, kann die Lohnsteuer mit 20 % des Arbeitsentgelts erhoben werden. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fällt noch der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer an. Diese Steuerabzugsbeträge hat der Arbeitgeber beim Finanzamt anzumelden und abzuführen.

Damit Sie sich einen Überblick über die rentenversicherungsrechtlichen Regelungen verschaffen können, sind nachfolgend die wichtigsten zusammengestellt:

1. Für die Prüfung der Frage, ob das Arbeitsentgelt die Geringfügigkeitsgrenze von 450 € im Monat übersteigt, sind die Arbeitsentgelte aus mehreren (gleichartigen) Beschäftigungen bei verschiedenen Arbeitgebern zusammenzurechnen. Dies gilt für mehrere geringfü-

gig entlohnte Beschäftigungen oder mehrere kurzfristige Beschäftigungen sowie für mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen mit nicht geringfügigen, versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigungen. Kurzfristige Beschäftigungen und geringfügig entlohnte Beschäftigungen beziehungsweise kurzfristige Beschäftigungen und versicherungspflichtige Hauptbeschäftigungen werden nicht zusammengerechnet.

Wegen der Zusammenrechnung hat sich der Arbeitgeber beim geringfügig entlohnt Beschäftigten zu erkundigen, ob er noch weitere Beschäftigungsverhältnisse ausübt. Aus diesen Angaben sind die zutreffenden sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen zu ziehen.

Wird von einem Träger der Sozialversicherung erst später festgestellt, dass infolge der Zusammenrechnung die Geringfügigkeitsgrenze von 450 € überschritten ist, tritt die Versicherungspflicht erst ab dem Zeitpunkt ein, zu dem diese Feststellung dem Arbeitgeber und Arbeitnehmer mitgeteilt wird.

Steuerliche Folgen:

a) Übersteigt die Summe der Arbeitsentgelte die Geringfügigkeitsgrenze von 450 € nicht, haben die einzelnen Arbeitgeber Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten. Die Steuerabzugsbeträge können in diesem Fall für jede geringfügig entlohnte Beschäftigung mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % berechnet werden.

b) Übersteigt die Summe der Arbeitsentgelte die Geringfügigkeitsgrenze von 450 €, haben die Arbeitgeber keine Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten. Vielmehr schulden die einzelnen Arbeitgeber den vollen Arbeitgeberanteil zur Rentenversicherung. Eine Pauschalierung der Steuerabzugsbeträge mit dem einheitlichen

Pauschsteuersatz von 2 % kommt deshalb nicht in Betracht. Sofern es sich bei dem einzelnen Beschäftigungsverhältnis für sich betrachtet weiterhin um eine geringfügig entlohnte Beschäftigung handelt, kann die Lohnsteuer mit dem Steuersatz von 20 % pauschaliert werden. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fällt noch der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer an.

c) Kommt es infolge der Zusammenrechnung mehrerer Beschäftigungsverhältnisse zu einer Überschreitung der Geringfügigkeitsgrenze und wird dies von einem Träger der Sozialversicherung erst später festgestellt, so bleibt es bis zum Eingang der Mitteilung bei der Pauschalierung der Steuerabzugsbeträge der einzelnen geringfügig entlohnten Beschäftigung mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % durch den jeweiligen Arbeitgeber.

2. Übt der Arbeitnehmer neben einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung zusätzlich eine geringfügig entlohnte Beschäftigung aus, findet eine Zusammenrechnung nicht statt. Werden bei einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen ausgeübt, scheidet die zeitlich zuerst aufgenommene geringfügig entlohnte Beschäftigung aus der Zusammenrechnung aus.

   Steuerliche Folgen:
   Für die nicht in die Zusammenrechnung einzubeziehende geringfügig entlohnte Beschäftigung hat der Arbeitgeber Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten. Die Steuerabzugsbeträge können für diese geringfügig entlohnte Beschäftigung mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % berechnet werden.

3. Übt ein Arbeitnehmer ein versicherungsfreies Beschäftigungsverhältnis aus, wie beispielsweise ein Beamtenverhältnis, so ist generell keine Zusammenrechnung mit geringfügig entlohnten Beschäftigungen durchzuführen. Bei der Anwendung der geschilderten Grundsätze ist das versicherungsfreie Beschäftigungsverhältnis daher nicht zu berücksichtigen. In Ermangelung der Zusammenrechnungsregelung mehrerer geringfügig entlohnter Beschäftigungen mit der Hauptbeschäftigung erfährt die zuerst aufgenommene geringfügig entlohnte Beschäftigung daher keine „Sonderbehandlung". Im Übrigen gelten die dargelegten Grundsätze der Zusammenrechnung mehrerer Beschäftigungsverhältnisse und deren steuerliche Folgen entsprechend.

4. Im sogenannten Niedriglohnbereich, also bei einem Arbeitsentgelt von 450,01 € bis 850,00 € im Monat, unterliegt der Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag einer Ermäßigung. Die Regelung ist unabhängig davon anzuwenden, ob es sich um Arbeitsentgelt aus einem oder um Arbeitsentgelte aus mehreren zusammenzurechnenden Beschäftigungsverhältnissen handelt. Hiernach steigt der Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag nach einer besonderen Berechnungsformel im unteren Lohnbereich von circa 11 % bis zum oberen Lohnbereich auf den vollen Arbeitnehmerbeitrag von circa 20 % linear an. Der Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag wird hingegen aus dem vollen sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt erhoben.

   Steuerliche Folgen:
   Da der Arbeitgeber für das Beschäftigungsverhältnis keine Pauschal- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung von 15 % zu entrichten hat, kommt eine Pauschalierung der Steuerabzugsbeträge mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % nicht in Betracht. Sofern es sich in Fällen der Zusammenrechnung mehrerer Beschäftigungsverhältnisse bei dem einzelnen Beschäftigungsverhältnis um eine gering-

fügig entlohnte Beschäftigung handelt, kann die Lohnsteuer mit dem Steuersatz von 20 % pauschaliert werden. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fällt noch der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer an.

Weitere Informationen erhalten Sie bei der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See, Minijob-Zentrale oder im Internet unter www.minijob-zentrale.de. Außerdem gibt hierzu das Bundesministerium für Arbeit und Soziales die Broschüre „Geringfügige Beschäftigung und Beschäftigung in der Gleitzone" heraus, die Sie unter folgender Postanschrift anfordern können: Publikationsversand der Bundesregierung, Postfach 48 10 09, 18132 Rostock (Anforderung per E-Mail: publikationen@bundesregierung.de) – Bestell-Nr. A 630. Diese Informationsschrift kann im Übrigen auch im Internet unter www.bmas.bund.de abgerufen werden.

15.5 Steuerbefreiung für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten

15.5.1 Übungsleiterfreibetrag

Nach § 3 Nr. 26 EStG sind Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder bei vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflicher künstlerischer Tätigkeit oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen bis zur Höhe von insgesamt 2.400 € im Jahr steuerfrei. Voraussetzung ist, dass die nebenberufliche Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder einer nach dem Körperschaftsteuerrecht steuerbegünstigten Einrichtung ausgeübt wird.

Eine nebenberufliche Tätigkeit im Sinne des § 3 Nr. 26 EStG liegt – im Gegensatz zu der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht oder nicht besteht – dann vor, wenn die Tätigkeit nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit / Pflichtstunden eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Bis zu einer Wochenarbeitszeit von 14 Stunden (= $^1/_3$ von 42 Stunden) kann pauschalierend vom Vorliegen einer nebenberuflichen Tätigkeit ausgegangen werden. Im Einzelfall kann auch eine höhere tarifliche Arbeitszeit nachgewiesen werden. Mehrere gleichartige Tätigkeiten, die nach der Verkehrsanschauung die Ausübung eines Hauptberufs darstellen, sind zusammenzufassen – beispielsweise ein Trainer, der in drei Vereinen arbeitet und vom Umfang her jeweils unter einem Drittel einer Vollzeitkraft liegt. Bei mehreren gleichartigen Tätigkeiten liegt eine Nebenberuflichkeit nur dann vor, wenn eine dieser Tätigkeiten für sich betrachtet den zeitlichen Umfang eines Vollzeiterwerbs einnimmt. Wird der Umfang eines Vollzeiterwerbs erst durch Zusammenfassung mehrerer dieser Tätigkeiten erreicht, können nur weitere Tätigkeiten nebenberuflich ausgeübt werden. Verschiedenartige Tätigkeiten, beispielsweise die Tätigkeit als Trainer und die Tätigkeit als Dirigent, sind hingegen getrennt voneinander zu beurteilen. Nicht erforderlich ist, dass daneben noch eine Haupttätigkeit ausgeübt wird.

- Die Steuerbefreiung der Einnahmen gilt gleichermaßen für selbstständig ausgeübte wie für unselbstständig wahrgenommene nebenberufliche Tätigkeiten.
- Die nebenberufliche Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer ist durch die Zusammenarbeit mit anderen Menschen geprägt. Durch den persönlichen Kontakt erfolgt eine Einflussnahme auf andere Menschen, um deren geistige und körperliche Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern. Gemeinsames Merkmal ist die pädagogische Ausrichtung der Tätigkeiten.
- Unter die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen, beispielsweise im Auftrag eines Krankenpflegevereins oder einer Sozialstation, fallen nicht nur die nebenberufliche Dauer-

pflege. Dazu gehören auch die im Rahmen der häuslichen Betreuung erbrachten nebenberuflichen Hilfsdienste, wie etwa Kochen oder das Reinigen einer Wohnung. Dies gilt zum Beispiel bei der häuslichen Betreuung durch ambulante Pflegedienste, bei der Altenhilfe entsprechend dem § 71 SGB XII und bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten, beispielsweise durch Rettungssanitäter. Begünstigt ist auch der Einsatz von Helfern im Behindertentransport, der regelmäßig von zwei Helfern (Fahrer und Beifahrer) durchgeführt wird; infolge der nicht verbindlich festgelegten Aufgabenverteilung zwischen den Helfern und dem Umstand, dass das Lenken eines Fahrzeugs keine Pflegeleistung darstellt, ist die Tätigkeit der Helfer im Umfang von 50 % als begünstigte Tätigkeit anzusehen. Bereitschaftszeiten sind der begünstigten Tätigkeit – gegebenenfalls anteilig – zuzurechnen. Bei der Ausübung von reinen Hilfsdiensten, wie Putzen, Waschen und Kochen im Reinigungsdienst und in der Küche von Altenheimen, Krankenhäusern, Behindertenheimen und ähnlichen Einrichtungen, bei den Helfern des Zubringerdienstes „Essen auf Rädern“ beziehungsweise „Mahlzeitendienst“ und bei Helfern im sogenannten Hintergrunddienst des Haushaltsnotrufdienstes, die nur Notrufe entgegennehmen und weiterleiten, handelt es sich allerdings um keine begünstigten Tätigkeiten. Für diese nicht nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten Tätigkeiten kommt gegebenenfalls eine Steuerbefreiung der erzielten Einnahmen im Rahmen der ab 2007 eingeführten Regelung des § 3 Nr. 26a EStG (sogenannter Ehrenamtsfreibetrag, siehe Seite 158) in Betracht.

- Unter die nebenberufliche künstlerische Tätigkeit fallen nicht nur die ausübenden Künstler wie beispielsweise die Chorleiter oder Dirigenten eines Musik- oder Gesangvereins, sondern auch die Sänger und Musiker. Dasselbe gilt etwa für einen nebenberuflichen Kirchenmusiker, für die Mitglieder eines Theatervereins oder bei entsprechender künstlerischer Betätigung auch für die Mitwirkenden eines Faschings-, Fastnachts- oder Karnevalsvereins, beispielsweise im Zusammenhang mit Tanzaufführungen und Büttenreden, oder für

den Einsatz als Komparse bei einer Aufführung, wenn eine künstlerische Betätigung vorliegt.

Für die Steuerfreiheit der Vergütungen bis zu 2.400 € jährlich ist insbesondere zu beachten, dass

- die Tätigkeit im ideellen Bereich – zum Beispiel in der Jugendarbeit – oder im Zweckbetriebsbereich ausgeübt werden muss. Eine Tätigkeit als Trainer im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen" ist deshalb nicht begünstigt;
- der Freibetrag personen- und jahresbezogen ist und auch bei Tätigkeiten in mehreren Vereinen nicht mehrfach geltend gemacht werden kann;
- Vergütungen für andere Tätigkeiten, wie zum Beispiel als Vorstandsmitglied, Vereinskassierer oder als Gerätewart bei einem Sportverein nicht begünstigt sind.

Die Steuerbefreiung für die aufgezählten begünstigten Tätigkeiten vereinfacht für den Verein und die Empfänger die verwaltungsmäßige Abwicklung solcher Vergütungen. Bei unselbstständig Tätigen, also bei Arbeitnehmern, entfällt ein Lohnsteuerabzug, soweit die Jahresbezüge 2.400 € nicht übersteigen. Allerdings muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber schriftlich versichern, dass er den Freibetrag nicht bereits für eine andere begünstigte Tätigkeit in Anspruch nimmt. Der Arbeitgeber muss die Bescheinigung zum Lohnkonto nehmen und aufbewahren.

Aufwendungen, die mit der nebenberuflichen Tätigkeit zusammenhängen, sind bis zur Höhe des steuerfreien Betrags mit diesem abgegolten. Unabhängig hiervon kann der Verein bei Arbeitnehmern bestimmte Aufwandsersatzleistungen, zum Beispiel Reisekosten, zusätzlich steuerfrei auszahlen.

Unter den für die sogenannte Aufwandsspende (siehe Seite 109) geltenden Voraussetzungen ist es möglich, auf die Auszahlung der Vergütung

für die nebenberufliche, nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigte Tätigkeit ganz oder teilweise zu verzichten. Trotz des Verzichts auf die Auszahlung der Vergütung zugunsten einer Zuwendungsbestätigung sind die Einnahmen gleichwohl beim nebenberuflich Tätigen als Einnahmen zu erfassen. Übersteigt die Vergütung den steuerfreien Höchstbetrag von 2.400 €, muss der nebenberuflich Tätige den übersteigenden Betrag im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung versteuern.

Beachte Werden für die nebenberufliche Tätigkeit keine Vergütungen gewährt, kann der Übungsleiterfreibetrag auch nicht auf Einnahmen aus anderen Einkunftsarten übertragen werden. Im Übrigen können die durch die nebenberufliche Tätigkeit entstandenen und keinem Erstattungsanspruch unterliegenden Aufwendungen bei der Einkommensteuerveranlagung nicht berücksichtigt werden.

15.5.2 Ehrenamtsfreibetrag

Seit 2007 ist für die nicht durch den Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten ehrenamtlichen Tätigkeiten die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG zu beachten. Danach bleiben Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten bis zur Höhe von 720 € im Jahr steuerfrei. Voraussetzung ist, dass die nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder einer nach dem Körperschaftsteuerrecht steuerbegünstigten Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke ausgeübt wird. Sind die Einnahmen aus der nebenberuflichen ehrenamtlichen Tätigkeit dem Grunde nach – ganz oder teilweise – bereits nach der Vorschrift des § 3 Nr. 12 EStG (steuerfreie Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen), § 3 Nr. 26 EStG (sogenannter Übungsleiterfreibetrag) oder

§ 3 Nr. 26b EStG (steuerfreie Aufwandsentschädigung für ehrenamtlich tätige rechtliche Betreuer) steuerbefreit, ist die weitere Steuerbefreiung der Einnahmen durch den sogenannten Ehrenamtsfreibetrag ausgeschlossen.

Nach § 3 Nr. 26a EStG ist grundsätzlich jede nebenberufliche Tätigkeit zur Förderung der satzungsmäßigen Zwecke begünstigt. Dazu zählen insbesondere die Vergütungen für Tätigkeiten eines Vorstandsmitglieds, eines Vereinskassierers, eines Geräte- oder Platzwartes im Sportverein, eines Verwaltungshelfers aber auch die Reinigungskräfte. Entsprechendes gilt für die Vergütungen, die für die Ausübung reiner Hilfsdienste wie Putzen, Waschen und Kochen, im Reinigungsdienst und in der Küche von Altenheimen, Krankenhäusern, Behindertenheimen und ähnlichen Einrichtungen, die den Helfern des Zubringerdienstes „Essen auf Rädern“ beziehungsweise „Mahlzeitendienst“ oder den Helfern im sogenannten Hintergrunddienst des Haushaltsnotrufdienstes, die nur Notrufe entgegennehmen und weiterleiten, gewährt werden. Nicht nach § 3 Nr. 26a EStG steuerbegünstigt ist die Bezahlung von Amateursportlern.

Die vorstehenden Ausführungen zum sogenannten Übungsleiterfreibetrag bezüglich der nebenberuflichen Tätigkeit gelten entsprechend.

Aufgrund des Ausschlusses der Mehrfachbegünstigung für Einnahmen aus derselben ehrenamtlichen Tätigkeit kann der Ehrenamtsfreibetrag nur bei Einnahmen für solche Tätigkeiten berücksichtigt werden, die dem Grunde nach nicht bereits nach § 3 Nr. 12 EStG, § 3 Nr. 26 EStG beziehungsweise § 3 Nr. 26b EStG steuerbegünstigt sind. Folglich scheidet die Anwendung des Ehrenamtsfreibetrags auch in den Fällen aus, in denen die Einnahmen aus einer oder mehreren gleichartigen ehrenamtlichen Tätigkeiten die steuerfreie Aufwandsentschädigung beziehungsweise den sogenannten Übungsleiterfreibetrag überschreiten. Der ehrenamtlich Tätige kann auf die Anwendung der Steuerbefreiungen

nach § 3 Nr. 12 EStG beziehungsweise § 3 Nr. 26 EStG zugunsten der Berücksichtigung des Ehrenamtsfreibetrags nicht verzichten. Dies gilt auch dann, wenn der nach der einzelnen Vorschrift maßgebende Höchstbetrag bereits durch Einnahmen aus anderen ehrenamtlichen Tätigkeiten ausgeschöpft sein sollte.

Beispiel
Ein an der Schule angestellter Sportlehrer ist im Jahr 2017 bei einem Handballverein als Trainer der Jugend-Mannschaft nebenberuflich (2 Stunden pro Woche) beschäftigt. Die jährliche Vergütung beträgt 2.500 €. Des Weiteren ist der Sportlehrer bei einem weiteren Verein als Trainer der B-Jugend-Fußballmannschaft nebenberuflich (2 Stunden pro Woche) beschäftigt. Die jährliche Vergütung beträgt ebenfalls 2.500 €.

Die Einnahmen aus den Tätigkeiten als Handball- und Fußballtrainer erfüllen jeweils für sich betrachtet die Voraussetzungen des § 3 Nr. 26 EStG. Die Einnahmen in Höhe von 5.000 € (2 × 2.500 €) sind bis zum Höchstbetrag von 2.400 € (Übungsleiterfreibetrag) steuerfrei. Der übersteigende Betrag von 2.600 € (5.000 € – 2.400 €) ist als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit einkommensteuerpflichtig. Ein Verzicht auf die Anwendung des § 3 Nr. 26 EStG auf eine der Trainervergütungen zugunsten der Berücksichtigung des § 3 Nr. 26a EStG (Ehrenamtsfreibetrag) ist nicht möglich.

Die Aufteilung derselben ehrenamtlichen Tätigkeit in nach § 3 Nr. 12 EStG, § 3 Nr. 26 EStG beziehungsweise § 3 Nr. 26 b EStG begünstigte und nicht begünstigte Bereiche ist nicht zulässig.

Werden verschiedene ehrenamtliche Tätigkeiten ausgeübt, sind die Einnahmen aus den einzelnen ehrenamtlichen Tätigkeiten bis zum jeweils maßgebenden Höchstbetrag steuerfrei. Entsprechendes gilt, wenn die verschiedenen ehrenamtlichen Tätigkeiten bei demselben Verein ausgeübt werden. Hierbei ist allerdings Voraussetzung, dass die zu erbringenden ehrenamtlichen Tätigkeiten durch separate Verträge vereinbart werden und die Ausübung der einen ehrenamtlichen Tätigkeit nicht von der anderen ehrenamtlichen Tätigkeit abhängig ist. Denn

stellt sich die Ausübung der einen Tätigkeit als Nebenpflicht der anderen auszuübenden Tätigkeit heraus, die zwar nicht ausdrücklich vereinbart ist, deren Erfüllung aber nach der tatsächlichen Gestaltung und nach der Verkehrsauffassung erwartet werden darf, ist von einem einheitlichen Auftragsverhältnis auszugehen (BFH-Urteil vom 25. November 1971, BStBl II Seite 212).

Beispiel
Ein im Hauptberuf angestellter Maler übernimmt im Jahr 2017 die Aufgaben des Kassierers eines Sportvereins. Darüber hinaus ist er im selben Sportverein als Trainer der Jugend-Mannschaft nebenberuflich (2 Stunden pro Woche) tätig. Entsprechend der separat abgeschlossenen Verträge erhält er für seine Tätigkeit als Kassierer eine Aufwandspauschale von 420 € jährlich und für die Tätigkeit als Trainer eine Vergütung von insgesamt 2.400 €. Des Weiteren ist der Maler Vorstandsmitglied in einem Musikverein. Für die Tätigkeit als Vereinsvorstand erhält er eine Aufwandspauschale von 300 € jährlich.

Die Einnahmen aus der Tätigkeit als Trainer von 2.400 € sind nach § 3 Nr. 26 EStG in vollem Umfang steuerfrei (Übungsleiterfreibetrag). Die Einnahmen für die ehrenamtlichen Tätigkeiten als Kassierer des Sportvereins und als Vereinsvorstand des Musikvereins von 720 € (420 € + 300 €) sind nach § 3 Nr. 26a EStG ebenfalls in vollem Umfang steuerfrei (Ehrenamtsfreibetrag).

Für die Steuerfreiheit der Vergütungen bis zu 720 € jährlich ist insbesondere zu beachten, dass

- die Tätigkeit im ideellen Bereich – zum Beispiel in der Jugendarbeit – oder im Zweckbetriebsbereich ausgeübt werden muss. Eine Tätigkeit als Platzwart im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (zum Beispiel „sportliche Veranstaltungen“) und bei der Verwaltung des Vermögens ist deshalb nicht begünstigt;
- der Freibetrag personen- und jahresbezogen ist und auch bei Tätigkeiten in mehreren Vereinen beziehungsweise verschiedenen Tätigkeiten im selben Verein nicht mehrfach geltend gemacht werden kann.

Die Steuerbefreiung vereinfacht für den Verein und die Empfänger die verwaltungsmäßige Abwicklung solcher Vergütungen. Bei unselbstständig Tätigen, also bei Arbeitnehmern, entfällt ein Lohnsteuerabzug, soweit die Jahresbezüge 720 € nicht übersteigen. Allerdings muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber schriftlich versichern, dass er den Freibetrag nicht bereits für eine andere begünstigte Tätigkeit in Anspruch nimmt. Der Arbeitgeber muss die Bescheinigung zum Lohnkonto nehmen und aufbewahren.

Aufwendungen, die mit der nebenberuflichen Tätigkeit zusammenhängen, sind bis zur Höhe des steuerfreien Betrags mit diesem abgegolten. Unabhängig davon kann der Verein bei Arbeitnehmern bestimmte Aufwandsersatzleistungen, zum Beispiel Reisekosten, zusätzlich steuerfrei auszahlen.

Unter den für die sogenannte Aufwandsspende (siehe Seite 109) geltenden Voraussetzungen ist es möglich, auf die Auszahlung der Vergütung für die nebenberufliche, nach § 3 Nr. 26a EStG begünstigte ehrenamtliche Tätigkeit ganz oder teilweise zu verzichten. Trotz des Verzichts auf die Auszahlung der Vergütung zugunsten einer Zuwendungsbestätigung sind die Einnahmen gleichwohl beim nebenberuflich Tätigen als Einnahmen zu erfassen. Übersteigt die Vergütung den steuerfreien Höchstbetrag von 720 €, muss der nebenberuflich Tätige den übersteigenden Betrag im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung versteuern.

Beachte Werden für die nebenberufliche Tätigkeit keine Vergütungen gewährt, kann der Ehrenamtsfreibetrag auch nicht auf Einnahmen aus anderen Einkunftsarten übertragen werden. Im Übrigen können die durch die nebenberufliche Tätigkeit entstandenen und keinem Erstattungsanspruch unterliegenden Aufwendungen bei der Einkommensteuerveranlagung nicht berücksichtigt werden.

15.5.3 Steuerbefreiung für ehrenamtlich tätige rechtliche Betreuerinnen oder Betreuer

Seit 2011 sind die den ehrenamtlich tätigen rechtlichen Betreuern als Aufwandsentschädigung nach § 1835a BGB gewährten Vergütungen zusammen mit den Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit im Sinne des § 3 Nr. 26 EStG bis zur Höhe des sogenannten Übungsleiterfreibetrags steuerfrei (§ 3 Nr. 26b EStG). Der sogenannte Übungsleiterfreibetrag von 2.400 € kann dabei für alle begünstigten Tätigkeiten – einschließlich der ehrenamtlichen Tätigkeit als rechtlicher Betreuer – insgesamt nur einmal berücksichtigt werden.

Entsprechendes gilt für die den ehrenamtlichen Vormündern im Sinne der §§ 1773 ff. BGB sowie den ehrenamtlichen Pflegern im Sinne der §§ 1909 ff. BGB gewährte Aufwandsentschädigung nach § 1835a BGB.

15.6 Steuerfreier Kostenersatz durch den Verein

Wird die Tätigkeit für den Verein mit der Absicht ausgeübt, Einkünfte zu erzielen, sind die vom Verein gewährten Zahlungen den Einnahmen zuzurechnen. Ein pauschaler Spesenersatz kann nicht steuerfrei ausbezahlt werden.

Jede Erstattung von Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte führt grundsätzlich zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Auch ein pauschal gewährter Fahrgeldersatz für Fahrten mit einem Pkw, Motorrad, Moped und so weiter kann grundsätzlich nicht steuerfrei gezahlt werden. Wird die Tätigkeit für den Verein allerdings im Rahmen eines Dienstverhältnisses als Arbeitnehmer ausgeübt, kann der Verein folgende gesetzliche Sonderregelung anwenden:

Werden dem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn Fahrtkostenzuschüsse gewährt, also Ersatz von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, kann die Lohnsteuer hierauf mit einem Pauschsteuersatz von 15 % erhoben werden – zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer. Entsprechendes gilt für den als Arbeitslohn zu versteuernden geldwerten Vorteil aus der unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Überlassung eines vom Verein überlassenen Kraftfahrzeugs.

Als „erste Tätigkeitsstätte" ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten anzusehen, der der Arbeitnehmer durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung und die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen dauerhaft zugeordnet ist. Das kann zum Beispiel das Vereinsgebäude oder das Vereinsgelände sein. Fehlt es an einer entsprechenden Festlegung, ist auf den Umfang der an einer Tätigkeitsstätte arbeitsvertraglich zu leistenden Arbeitszeit (typischerweise arbeitstäglich, mindestens $^1/_3$ der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit oder zwei volle Arbeitstage je Arbeitswoche) abzustellen.

Die Pauschalierung der Fahrtkostenzuschüsse ist unabhängig von der Besteuerung des verbleibenden Arbeitslohns, sei es durch Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften entsprechend den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers (ELStAM, siehe Seite 142) oder durch Pauschalversteuerung bei kurzfristiger oder geringfügig entlohnter Beschäftigung (siehe Seite 145), anwendbar.

Die pauschal zu versteuernden Fahrtkostenzuschüsse dürfen allerdings den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Die Pauschalierung der Fahrtkostenzuschüsse ist daher auf den nach der Entfernungspauschale berechneten Betrag beschränkt. Ein übersteigender Betrag ist zusammen mit dem übrigen Arbeitslohn entsprechend den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers

der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften (siehe Seite 141) zu unterwerfen oder bei kurzfristiger oder geringfügig entlohnter Beschäftigung pauschal zu besteuern (siehe Seite 145 f.).

Die besondere Pauschalversteuerung für Fahrtkostenzuschüsse bei Benutzung eines eigenen, gemieteten oder geleasten Fahrzeugs des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist bis zu folgenden Beträgen möglich:

1. bei behinderten Arbeitnehmern mit einem Grad der Behinderung
   – von mindestens 70 oder
   – von weniger als 70, aber mindestens 50 bei gleichzeitiger erheblicher Beeinträchtigung der Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr (Merkzeichen „G“ oder „aG“) tatsächlich entstandene Aufwendungen[1)]

[1)] Als tatsächlich entstandene Aufwendungen können ohne Einzelnachweis folgende Beträge angesetzt werden:

- Kraftfahrzeug 0,30 € je Fahrtkilometer
- andere motorbetriebene Fahrzeuge (Motorrad, Moped/Mofa) 0,20 € je Fahrtkilometer
- Fahrrad (geschätzter Betrag) 0,05 € je Fahrtkilometer

2. bei allen anderen Arbeitnehmern
- bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs: für jeden Kilometer der Entfernung 0,30 €
- bei Benutzung anderer Verkehrsmittel: tatsächlich entstandene Aufwendungen[2)] höchstens: für jeden Kilometer der Entfernung 0,30 € unter Beachtung des Höchstbetrags von 4.500 €
- bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel: tatsächlich entstandene Aufwendungen

[2)] Als tatsächlich entstandene Aufwendungen können ohne Einzelnachweis folgende Beträge angesetzt werden:

- andere motorbetriebene Fahrzeuge (Motorrad, Moped/Mofa) 0,20 € je Fahrtkilometer[3)]
- Fahrrad (geschätzter Betrag) 0,05 € je Fahrtkilometer

[3)] Die tatsächlichen Aufwendungen für den Kilometer der Entfernung betragen mithin 0,40 € (2 x 0,20 €), die allerdings auf 0,30 € zu begrenzen sind.

Abweichend hiervon kann der Verein seinen Arbeitnehmern bei Auswärtstätigkeiten, also bei Tätigkeiten für den Verein außerhalb der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte – zum Beispiel anlässlich eines Auswärtsspiels oder eines auswärtigen Konzerts – Reisekosten im Rahmen der gesetzlichen Höchstbeträge steuerfrei auszahlen. Zu den Reisekosten gehören Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und gegebenenfalls Übernachtungskosten. Über die entstandenen Fahrtkosten und Abwesenheitszeiten sowie über die gegebenenfalls angefallenen tatsächlichen Unterkunftskosten müssen dem Verein Aufzeichnungen, beispielsweise in Form von Reisekostenabrechnungen der Arbeitnehmer, vorliegen.

Nähere Einzelheiten zu den maßgebenden Beträgen, die Arbeitnehmern steuerfrei erstattet werden können, ergeben sich aus der nachfolgenden Übersicht.

Ab 2014	Fahrtkosten	Verpflegungsmehraufwendungen (nur pauschal)
Beschäftigung an der ersten Tätigkeitsstätte (Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb = Verein)	kein steuerfreier Ersatz	–
Auswärtstätigkeit	Tatsächliche Aufwendungen ohne Einzelnachweis können folgende Kilometersätze berücksichtigt werden:	Abwesenheit am Kalendertag von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte • 24 Stunden = 24 € • mehr als 8 Stunden = 12 € bis zu 8 Stunden ist keine steuerfreie Erstattung möglich

Ab 2014	Fahrtkosten	Verpflegungsmehraufwendungen (nur pauschal)
	• Kraftfahrzeug 0,30 € • andere motorbetriebene Fahrzeuge 0,20 € • Fahrrad (geschätzt) 0,05 € je gefahrenem Kilometer	Bei Übernachtung außerhalb der eigenen Wohnung: An- und Abreisetag = je 12 € Unabhängig von der Dauer der Abwesenheit von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte Bei Auswärtstätigkeiten im Ausland gelten gegebenenfalls andere Sätze

Wenn Zahlungen an ein Vereinsmitglied als Aufwendungsersatz angesehen werden können, handelt es sich nicht um eine mit Überschusserzielungsabsicht durchgeführte Tätigkeit für den Verein (Ausführungen zur ehrenamtlichen Tätigkeit finden Sie auf Seite 138). Um zu überprüfen, ob es sich um Aufwendungsersatz handelt, kann für sämtliche Fahrten auf die für Auswärtstätigkeit geltenden Kilometersätze zurückgegriffen werden. Dies gilt auch für Fahrten, die bei einer Überschusserzielungsabsicht als Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu behandeln wären.

Für andere ehrenamtlich tätige Personen, wie etwa den Vorstand, die von ihrem Verein nur Aufwendungsersatz oder Auslagenersatz und daneben keine anderen Vergütungen erhalten haben, gilt dies auch.

15.7 Steuerfreiheit bei bestimmten Zuschlägen zum Arbeitslohn

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit können dem Arbeitnehmer

lohnsteuerfrei ausbezahlt werden. Diese Zuschläge bleiben auch bei der Feststellung der Grenzen für die Pauschalversteuerung des Arbeitslohns außer Betracht. Es können – bezogen auf den jeweiligen Stundenlohn von höchstens 50 € – folgende Zuschläge steuerfrei bezahlt werden, vorausgesetzt es besteht eine gesonderte Vereinbarung und die Zuschläge werden abgerechnet:

1. für Sonntagsarbeit 50 %
2. für Arbeiten an gesetzlichen Feiertagen, auch wenn diese auf einen Sonntag fallen, 125 %
3. für Arbeiten an den Weihnachtsfeiertagen und am 1. Mai, auch wenn diese auf einen Sonntag fallen, 150 %
4. für Nachtarbeit in der Zeit:
   - von 20:00 Uhr – 6:00 Uhr 25 %
   - von 0:00 Uhr – 4:00 Uhr 40 %, wenn die Nachtarbeit vor 0:00 Uhr aufgenommen wurde.

Beachte Ein Herausrechnen dieser Zuschläge aus dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn ist nicht zulässig.

Liegen beispielsweise gleichzeitig die Voraussetzungen für die Gewährung eines Zuschlags für Sonntagsarbeit (50 %) und eines Zuschlags für Nachtarbeit (25 %) vor, können die gezahlten Zuschläge bis zu 75 % des Stundenlohns steuerfrei bleiben.

15.8 Lohnkonto, persönliche Besteuerungsmerkmale und elektronische Lohnsteuerbescheinigung

Für jede Arbeitnehmerin und jeden Arbeitnehmer muss vom Verein ein Lohnkonto für das jeweilige Kalenderjahr geführt werden. Dort sind neben den persönlichen Angaben wie Vorname, Familienname, Geburtsdatum, Anschrift und Identifikationsnummer auch die persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers (abgerufene elektro-

nische Lohnsteuerabzugsmerkmale – ELStAM – oder die für den Lohnsteuerabzug erforderlichen Merkmale der vom Finanzamt ausgestellten Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug) sowie die Art des Arbeitslohns – sei es Bargeld oder Sachbezug – und die Höhe des Arbeitslohns, einschließlich der steuerfreien Bezüge, und die einbehaltenen Steuerabzugsbeträge einzutragen. Das Lohnkonto ist am Jahresende oder bei früherer Beendigung des Dienstverhältnisses abzuschließen. Die Lohnkonten (einschließlich der gegebenenfalls vorzuhaltenden Unterlagen) sind bis zum Ablauf des sechsten Kalenderjahres, das auf die zuletzt eingetragene Lohnzahlung folgt, aufzubewahren (für 2017: bis zum Ablauf des Jahres 2023).

Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus seinem Dienstverhältnis zufließen. Hierbei kann es sich um Bargeld oder um Sachbezüge handeln, wie zum Beispiel die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Waren oder Dienstleistungen, die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung oder ein kostenloses Essen. Dazu gehören zum Beispiel: Löhne, Gehälter, Provisionen, Zukunftssicherungsleistungen, Jubiläumszuwendungen, Überstundenvergütungen, Abfindungen.

Unabhängig davon, ob der Verein über ein maschinelles Lohnabrechnungsprogramm verfügt oder die Lohnabrechnungen manuell erstellt, ist er gesetzlich verpflichtet, die im Lohnkonto enthaltenen Aufzeichnungen über den Steuerabzug nach den allgemeinen Vorschriften spätestens bis zum letzten Tag des Monats Februar des folgenden Jahres (für 2017: bis 28. Februar 2018) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung oder durch Nutzung von Mein ELSTER an die Finanzverwaltung zu übermitteln (elektronische Lohnsteuerbescheinigung). Der Arbeitnehmerin oder dem Arbeitnehmer ist ein nach amtlichem Muster gefertigter Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen.

Beachte Verfügt das von Ihnen eingesetzte Lohnabrechnungsprogramm über keine ELSTER-Schnittstellen, können Sie unter www.elster.de die Lohnsteuerbescheinigungsdaten Ihrer Arbeitnehmer online ausfüllen und abgeben oder mittels des kostenlosen Steuerprogramms ElsterFormular direkt an Ihrem Computer erstellen und elektronisch via Internet an Ihr Finanzamt übermitteln. Zudem erhalten Sie dort weitere Informationen zur Verfahrensbeschreibung.

15.9 Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

Der Verein hat die nach allgemeinen Vorschriften einzubehaltenden und abzuführenden Steuerabzugsbeträge zuzüglich der pauschalen Lohnsteuer nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an das Finanzamt zu übermitteln. Die Anmeldung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchenlohnsteuer sowie die Überweisung der Beträge an das Finanzamt müssen unaufgefordert zu folgenden Terminen erfolgen:

- monatlich bis zum 10. des Folgemonats, wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 5.000 € betrug,
- vierteljährlich bis zum 10. des auf das jeweilige Vierteljahr folgenden Monats, wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr über 1.080 €, aber nicht mehr als 5.000 € betrug, zum Beispiel für das erste Kalendervierteljahr am 10. April,
- jährlich bis zum 10. Januar des Folgejahres, wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 1.080 € betrug.

Beachte Verfügt das vom Verein eingesetzte Lohnabrechnungsprogramm über keine ELSTER-Schnittstellen, kann der Verein unter www.elster.de die Lohnsteuer-Anmeldung online ausfüllen und abgeben oder mittels des kostenlosen Steuerprogramms ElsterFormular direkt an seinem Computer erstellen und elektronisch via Internet an das Finanz-

amt übermitteln. Zudem erhalten Sie dort weitere Informationen zur Verfahrensbeschreibung.

Ist es dem Verein aus wirtschaftlichen oder persönlichen Gründen nicht zumutbar, die für eine elektronische Übermittlung der Lohnsteuer-Anmeldung erforderlichen technischen Voraussetzungen für eine Kommunikation über das Internet einzurichten, kann das Finanzamt in begründeten Fällen auf formlosen Antrag hin die Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung auf dem hierfür vorgesehenen amtlichen Vordruck (LSt A) weiterhin in Papierform zulassen (sogenannter Härtefall).

15.10 Anrufungsauskunft

Das sogenannte Betriebsstättenfinanzamt, also das Finanzamt, an das die Lohnsteuer, der Solidaritätszuschlag und die Kirchenlohnsteuer abgeführt werden müssen, ist verpflichtet, dem Verein oder der Arbeitnehmerin beziehungsweise dem Arbeitnehmer auf Anfrage kostenlos mitzuteilen, ob und inwieweit im Einzelfall die lohnsteuerlichen Vorschriften anzuwenden sind. Im Hinblick auf die Haftung des Vereins für nicht oder nicht vorschriftsmäßig einbehaltene Lohnsteuer, Solidaritätszuschläge und Kirchenlohnsteuer empfiehlt es sich, in Zweifelsfällen von dieser Möglichkeit Gebrauch zu machen. Das Finanzamt ist dann auch bei einer späteren Lohnsteuer-Außenprüfung an die erteilte Auskunft gebunden.

15.11 Überprüfung durch das Finanzamt

Das Finanzamt überwacht die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchenlohnsteuer durch eine Lohnsteuer-Außenprüfung beim Verein, die in gewissen Zeitabständen stattfindet. Die Vereine sind als Arbeitgeber

verpflichtet, den mit der Nachprüfung beauftragten Bediensteten des Finanzamts das Betreten der Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden zu gestatten und ihnen Einsicht in die Lohnkonten und Lohnbücher sowie in die Geschäftsbücher und sonstigen Unterlagen zu gewähren. Dabei liegt es im Ermessen des Prüfers, welche Unterlagen für die bei der Prüfung zu treffenden Feststellungen erforderlich sind. Ferner besteht das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung der Unterlagen zu nutzen. Hierbei kann die Finanzverwaltung im Rahmen pflichtgemäßen Ermessens den unmittelbaren Datenzugriff, den mittelbaren Datenzugriff oder die Datenträgerüberlassung wählen. Die Vereine haben auch jede zum Verständnis der Buchaufzeichnungen gewünschte Erläuterung zu geben. Die Vereine sind ferner verpflichtet, auf Verlangen dem Prüfer zur Feststellung der Steuerverhältnisse auch Auskunft über Personen zu geben, bei denen unklar ist, ob sie Arbeitnehmer des Vereins sind.

Ferner kann das Finanzamt ohne vorherige Ankündigung im Rahmen einer sogenannten Lohnsteuer-Nachschau, bei der es sich um keine Lohnsteuer-Außenprüfung handelt, mögliche steuererhebliche Sachverhalte aufklären. Hierdurch soll eine ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Steuerabzugsbeträge (Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchenlohnsteuer) sichergestellt werden. Ziel der Lohnsteuer-Nachschau ist es, einen Eindruck von den räumlichen Verhältnissen, dem tatsächlich eingesetzten Personal und dem üblichen Geschäftsbetrieb zu gewinnen.

15.12 Sozialversicherung

Auskünfte über die sozialversicherungsrechtliche Behandlung der Vergütungen an die Arbeitnehmer des Vereins erteilen die Träger der gesetzlichen Sozialversicherung.

15.13 Beispiele

Beispiel 1
Ein Amateursportverein will Ende Februar 2017 einem Fußballspieler, dessen Wohnung 5 km vom Vereinsgelände entfernt liegt und der Mitglied einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft ist, Vergütungen für folgende Aufwendungen gewähren:

- 2 × Teilnahme an Heimspielen (Vereinsgelände)
- 8 × Teilnahme am Training (Vereinsgelände)
- 2 × Teilnahme an Auswärtsspielen (je 50 km Entfernung)

Dem Fußballspieler sind hierbei Aufwendungen für Fahrten mit dem eigenen Pkw zum Training und zu den Heimspielen von insgesamt 100 km (10 Fahrten × 10 km für die Hin- und Rückfahrt) und für Fahrten zu den Auswärtsspielen von insgesamt 200 km (2 Fahrten × 100 km für die Hin- und Rückfahrt) entstanden.Welcher Betrag kann maximal steuerfrei gezahlt werden? Einzelaufzeichnungen über die Abwesenheitsdauer bei Auswärtsspielen liegen nicht vor.

Lösungen

a) Der Spieler ist Arbeitnehmer des Vereins:
Grundsätzlich können bei Vorliegen eines Dienstverhältnisses nur die Fahrtkosten zu den Auswärtsspielen in Höhe von 60,00 € (2 × 50 km × 2 × 0,30 €/gefahrenen km) steuerfrei ausbezahlt werden.

Nicht steuerfrei gezahlt werden können die Vergütungen des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Spielers, die durch Fahrten zu den Heimspielen und zum Training entstanden sind, sofern es sich um den Weg zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte handelt. Anstelle einer Versteuerung entsprechend der persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers kann der Verein die Vergütungen bis zu folgendem Betrag auch mit 15 % pauschaler Lohnsteuer (zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchenlohnsteuer) besteuern:

Fahrten zum Training und zu den Heimspielen
10 Fahrten × 5 Entfernungs-km × 0,30 €/Entfernungs-km 15,00 €

Die hierauf zu erhebenden pauschalen Steuerabzugsbeträge (Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchenlohnsteuer im sogenannten vereinfachten Verfahren) betragen

15 % von 15 €	2,25 €
zuzüglich 5,5 % Solidaritätszuschlag von 2,25 €	0,12 €
und 6,0 % Kirchenlohnsteuer von 2,25 €	0,14 €
insgesamt also	**2,51 €**

b) Der Spieler ist nicht Arbeitnehmer des Vereins (nur Aufwendungsersatz/Auslagenersatz). Erhält der Spieler sonst keine Vergütungen, kann der Verein folgende Beträge als steuerfreien Auslagenersatz gewähren:
Fahrten zum Training und zu den Heimspielen
10 Fahrten × 10 gefahrene km × 0,30 €/gefahrene km 30,00 €
Fahrten zu den Auswärtsspielen
200 gefahrene km × 0,30 €/gefahrene km 60,00 €

Diese Ersatzleistungen führen nicht zu steuerpflichtigen Einkünften, da die Vergütungen die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen des Spielers nicht übersteigen. Eine Pauschalversteuerung des Fahrgeldersatzes für Fahrten zu Heimspielen und zum Training kommt ohnedies nicht in Betracht.

Beispiel 2
Ein sozialversicherungspflichtig angestellter Musiklehrer ist seit Januar 2017 nebenberuflich bei einem gemeinnützigen Musikverein Dirigent. Pro Woche finden 4 Proben statt, die jeweils 2 Stunden dauern. Der Musiklehrer ist Mitglied einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft.

Beispiel 2 Fortsetzung

Andere geringfügig entlohnte Beschäftigungen liegen nicht vor. Der Dirigent erhält im Jahr 2017 eine monatliche Vergütung von 500,00 € sowie einen monatlichen Fahrtkostenersatz von 160,00 € für die Pkw-Benutzung. Er wohnt 30 km vom Vereinsheim entfernt. Im Februar 2017 fielen darüber hinaus Fahrtkosten zu einem Konzert in den Räumen des Vereins und zu einem Gastkonzert in einem 50 km von der Wohnung des Dirigenten entfernt liegenden Ort an.

Im Februar 2017 hat er folgende Beträge erhalten:

• Monatsvergütung	500,00 €
• monatlicher Fahrtkostenersatz	+ 160,00 €
• Fahrtkosten zu dem Gastkonzert Entfernung zum Konzertort: 50 km 100 gefahrene km × 0,30 €/gefahrene km	+ 30,00 €
Gesamtbetrag	**690,00 €**

a) Welchen Betrag muss der Verein der Lohnsteuer unterwerfen?
b) Kann die Lohnsteuer durch Pauschalierung abgegolten werden?

Lösungen

a) Folgender Betrag unterliegt der Lohnsteuer:

Monatsvergütung	500,00 €
monatlicher Fahrtkostenersatz	+ 160,00 €
Zwischensumme	**660,00 €**
abzüglich steuerfreier Übungsleiterfreibetrag	– 200,00 €
Steuerpflichtiger Arbeitslohn	**460,00 €**

Der Fahrtkostenersatz für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, in diesem Fall dem Vereinsheim, darf nicht steuerfrei erfolgen. Der zusätzlich gewährte Fahrtkostenersatz für die Fahrten zu auswärtigen Geschäftsorten, hier: zu dem Gastkonzert, ist bis zu 0,30 € je gefahrenem Kilometer, hier: 30 €, als Reisekostenersatz steuerfrei.

b) Der nach Abzug des sogenannten Übungsleiterfreibetrags in Höhe von 200 € verbleibende lohnsteuerpflichtige Betrag von 460 € über-

steigt die Geringfügigkeitsgrenze von 450 €, die für die Pauschalbesteuerung von geringfügig entlohnten Beschäftigten gilt.

Die Möglichkeit der Pauschalversteuerung des Arbeitslohnes ist in diesem Fall aber noch nicht ausgeschlossen. Vom zusätzlich zum Arbeitslohn gewährten Fahrtkostenersatz für die Fahrten zu den Proben und zum Sonntagskonzert (hier: 160 €), bei denen es sich um Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte handelt, können aufgrund der besonderen Pauschalierungsvorschrift 153 € (17 Fahrten × 9 €) mit 15 % pauschal lohnversteuert werden. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fallen noch der Solidaritätszuschlag und Kirchenlohnsteuer an.

Der Höchstbetrag des pauschal zu besteuernden Fahrgeldersatzes berechnet sich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte wie folgt:

Die Pauschalversteuerung mit 15 % ist in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer möglich.

30 Entfernungs-km × 0,30 €/Entfernungs-km × 17 Fahrten 153 €

Da der Fahrtkostenersatz mit 160 € den vom Arbeitnehmer über die Entfernungspauschale wie Werbungskosten abzugsfähigen Betrag von 153 € übersteigt, kann nur ein Betrag bis zu 153 € pauschal versteuert werden. Der übersteigende Betrag von 7 € (160 € – 153 €) ist zusammen mit dem übrigen Arbeitslohn als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

Bei einer Pauschalierung des Fahrtkostenersatzes für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist der Betrag von 153 € aus dem steuerpflichtigen Arbeitslohn herauszurechnen. Entsprechendes gilt auch für die Ermittlung des sozialversicherungs-

pflichtigen Arbeitsentgelts. Es ergibt sich danach folgende Berechnung:

Monatsvergütung	500,00 €
monatlicher Fahrtkostenersatz	+ 160,00 €
Zwischensumme	**660,00 €**
pauschal besteuertes Fahrgeld (15 %) (max. tatsächlicher Fahrtkostenersatz)	– 153,00 €
steuerfreier Übungsleiterfreibetrag	– 200,00 €
zu versteuernder Betrag für die Dirigententätigkeit	**307,00 €**

Pauschale Steuer für den Arbeitslohn
Da das Arbeitsentgelt nach der Lohnsteuerpauschalierung des Fahrgeldersatzes den Betrag von 450 € nicht (mehr) übersteigt, ist eine geringfügig entlohnte Beschäftigung gegeben, für die Rentenversicherungspflicht besteht. Unabhängig davon, ob der Dirigent gegenüber dem Musikverein einen Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht stellt oder nicht, hat der Musikverein Pauschale- oder Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung in Höhe von 15 % und Pauschalbeiträge zur Krankenversicherung in Höhe von 13 % abzuführen.

Aufgrund der Beiträge zur Rentenversicherung in Höhe von 15 % kann der Musikverein auch die Besteuerung des Arbeitslohns mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % vornehmen. Die einheitliche Pauschalsteuer umfasst die Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und die Kirchenlohnsteuer.

Die Pauschalbeiträge zur Sozialversicherung und die einheitliche Pauschsteuer von insgesamt 92,10 € (30 % von 307 €) hat der Verein bei der Minijob-Zentrale der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See als gemeinsame Einzugsstelle der Träger der Sozial-

versicherung und der Finanzbehörden anzumelden und dorthin abzuführen.

Pauschale Steuer für den Fahrtkostenersatz	
Lohnsteuer 15 % von 153,00 €	22,95 €
Solidaritätszuschlag 5,5 % von 22,95 €	+ 1,26 €
Kirchenlohnsteuer 6,0 % von 22,95 €	+ 1,38 €
(im sogenannten vereinfachten Verfahren)	
Summe	**25,59 €**

Den Betrag von 25,59 € hat der Verein beim zuständigen Finanzamt anzumelden und dorthin abzuführen.

Der Arbeitslohn aus der geringfügig entlohnten Beschäftigung einschließlich des pauschal versteuerten Fahrtkostenersatzes ist beim Dirigenten im Einkommensteuer-Veranlagungsverfahren nicht zu erfassen.

Beispiel 3
Ein Vereinsmitglied hilft im April 2017 bei einem Straßenfest am Freitag von 17.00 Uhr bis 21.00 Uhr, am Samstag von 21.00 Uhr bis 2.00 Uhr und am Sonntag von 9.00 Uhr bis 12.00 Uhr. Die Besteuerungsgrenze von 35.000 € für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb hat der Verein überschritten, deshalb will er zur Verminderung seiner Überschüsse Helferlöhne ausbezahlen. Diese möchte der Verein in vollem Umfang pauschal besteuern. Bei der Ermittlung der Kirchenlohnsteuer nimmt er die Vereinfachungsregelung in Anspruch und ermittelt die Kirchenlohnsteuer für alle Helfer in Höhe von 6,0 %. Es sollen die höchstmöglichen Beträge ausbezahlt werden.

Aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht handelt es sich um eine versicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung, für die keine Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung zu entrichten sind.

Lösung

Da eine versicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung vorliegt, kann die Pauschalversteuerung ausschließlich nach den Regelungen der kurzfristigen Beschäftigung erfolgen, bei der der Pauschsteuersatz für die Lohnsteuer bei 25 % liegt. Die zeitlichen Voraussetzungen hierfür sind erfüllt. Unter Berücksichtigung des höchstmöglichen Stundenlohns von 12 € ergibt sich folgende Berechnung:

Tag Uhrzeit	Grundlohn	steuerfreier Nachtzuschlag	steuerfreier Sonntagszuschlag	Gesamtvergütung	Pauschale Lohnsteuer (25,0 %) Kirchenlohnsteuer (KiLSt) (6,0 %), Solidaritätszuschlag (SolZ) (5,5 %)
Freitag: 17 bis 20	3 Stunden × 12 € = 36,00 €	–	–		**pauschale LSt 12,00 €** (25 % von 48,00 €) **KiLSt 0,72 €** (6 % von 12,00 €) **SolZ 0,66 €** (5,5 % von 12,00 €)
20 bis 21	1 Stunde × 12 € = 12,00 €	25 % von 12 € = 3,00 €	–	Summe **51,00 €**	
	48,00 €	**3,00 €**			
Samstag: 21 bis 0	3 Stunden × 12 € = 36,00 €	25 % von 36 € = 9,00 €			**pauschale LSt 15,00 €** (25 % von 60,00 €) **KiLSt 0,90 €** (6 % von 15,00 €) **SolZ 0,83 €** (5,5 % von 15,00 €)
Sonntag: 0 bis 2	2 Stunden × 12 € = 24,00 €	40 % von 24 € = 9,60 €	50 % von 24 € = 12,00 €	Summe **90,60 €**	
	60,00 €	**18,60 €**	**12,00 €**		
Sonntag: 9 bis 12	3 Stunden × 12 € = 36,00 €	–	50 % von 36 € = 18,00 €	Summe **54,00 €**	**pauschale LSt 9,00 €** (25 % von 36,00 €) **KiLSt 0,54 €** (6 % von 9,00 €) **SolZ 0,50 €** (5,5 % von 9,00 €)
	36,00 €		**18,00 €**		
Summe	**144,00 €**	**21,60 €**	**30,00 €**	**195,60 €**	**pauschale LSt 36,00 €** **KiLSt 2,16 €** **SolZ 1,99 €** **40,15 €**

16. Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen für Darbietungen im Inland

Nehmen im Ausland ansässige Sportlerinnen oder Sportler an einer Sportveranstaltung im Inland gegen Entgelt teil (hierzu gehören beispielsweise Antrittsgelder oder Siegprämien) oder treten im Ausland ansässige Künstlerinnen oder Künstler bei einer Veranstaltung im Inland gegen Entgelt auf, so kann den Verein folgende weitere Steuerabzugsverpflichtung treffen:

16.1 Steuerabzug nach § 50 a Abs. 2 EStG

- Bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen selbstständigen Künstlern und Sportlern, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, ist ein Steuerabzug nach § 50 a Abs. 2 EStG in Höhe von 15 % des Entgelts vorzunehmen. Die zusätzlich zum Honorar erstatteten Reisekosten sind Teil des Entgelts und gehören somit zur Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug, soweit die Fahrt- und Übernachtungsauslagen die tatsächlich entstandenen Kosten beziehungsweise die Vergütungen für den Verpflegungsmehraufwand die Pauschbeträge übersteigen.
  Auch in den Fällen, in denen der ausländische Künstler oder Sportler für einen Arbeitgeber mit Sitz im Ausland tätig ist und das Entgelt unmittelbar an den ausländischen Arbeitgeber zu zahlen ist, muss ein Steuerabzug in Höhe von 15 % des Entgelts vorgenommen werden. Bei diesem pauschalen Steuerabzug können weder die Betriebsausgaben oder Werbungskosten noch die persönlichen Verhältnisse des einzelnen Künstlers oder Sportlers berücksichtigt werden. Neben dem sich danach ergebenden Steuerabzugsbetrag muss noch zusätzlich der darauf entfallende Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 %

des Steuerabzugsbetrags einbehalten und an das Finanzamt (ab 2014: Bundeszentralamt für Steuern – BZSt) abgeführt werden.

Zur Vereinfachung sieht das Gesetz eine Ausnahme vom Steuerabzug vor, wenn die Einnahmen je Darbietung 250 € nicht übersteigen (§ 50 a Abs. 2 Satz 3 EStG).

Der zum Steuerabzug Verpflichtete (in der Regel der Verein) kann zur Minderung der Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug von dem Entgelt die mit dem Auftritt des Künstlers oder Sportlers in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben beziehungsweise Werbungskosten abziehen. Von dem dann verbleibenden „Nettoentgelt" ist ein Steuerabzug bei natürlichen Personen in Höhe von 30 % und bei Körperschaften in Höhe von 15 % vorzunehmen. Voraussetzung für diese Minderung der Bemessungsgrundlage ist, dass der jeweilige Künstler oder Sportler in einem Land der Europäischen Union beziehungsweise des Europäischen Wirtschaftsraums seinen Wohnsitz hat und gleichzeitig auch die Staatsangehörigkeit eines dieser Mitgliedsländer besitzt und die zum Abzug gebrachten Betriebsausgaben beziehungsweise Werbungskosten gegenüber dem Finanzamt (ab 2014: BZSt) belegt werden können (§ 50 a Abs. 3 EStG). Der zum Steuerabzug Verpflichtete haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuer. Sind zur Minderung der Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug von dem Entgelt Betriebsausgaben beziehungsweise Werbungskosten des Künstlers oder Sportlers abgezogen worden, haftet der zum Steuerabzug Verpflichtete auch für die zu wenig abgeführte Steuer, wenn es sich um Künstler oder Sportler ohne Wohnsitz und Staatsangehörigkeit innerhalb der Europäischen Union beziehungsweise des Europäischen Wirtschaftsraums handelt oder die Betriebsausgaben beziehungsweise Werbungskosten dem Finanzamt (ab 2014: BZSt) nicht nachgewiesen werden können.

Übt ein Künstler oder Sportler eine nichtselbstständige Tätigkeit für einen inländischen Arbeitgeber aus, unterliegen dessen Lohnzahlungen nach denselben Grundsätzen dem Lohnsteuerabzug, wie sie auch bei allen anderen Arbeitnehmern ohne Wohnsitz im Inland zu beachten sind. Ein Steuerabzug nach § 50 a Abs. 2 EStG ist nicht vorzunehmen. Der Künstler oder Sportler muss bei dem für den Arbeitgeber zuständigen Betriebsstättenfinanzamt eine Bescheinigung für den Steuerabzug beantragen. Das Finanzamt vermerkt darin – wie auf der Lohnsteuerkarte – die für den Steuerabzug maßgebenden Merkmale und eventuelle Freibeträge, beispielsweise wegen erhöhter Werbungskosten.

Zu Einzelheiten – insbesondere auch zu den Voraussetzungen, unter denen solche Vergütungen vom Steuerabzug freigestellt werden können oder zum vereinfachten Erstattungsverfahren – erteilen die Finanzämter Auskunft.

17. Kapitalertragsteuer

Ab 1. Januar 2009 haben Kreditinstitute von Zins- und Beteiligungserträgen (zum Beispiel Dividenden) sowie Gewinnen aus der Veräußerung von Kapitalanlagen grundsätzlich eine Kapitalertragsteuer von 25 % einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen (sogenannte Abgeltungsteuer).

Vereine können von der Kapitalertragsteuer, ähnlich wie natürliche Personen, ganz oder teilweise befreit werden. Die Befreiung erfolgt entweder nach Vorlage eines Freistellungsbescheides oder einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung (siehe Seite 184), die jeweils bei Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen vom Finanzamt ausgestellt werden.

Die Freistellung von der Kapitalertragsteuer kann sowohl von rechtsfähigen, also beim Amtsgericht eingetragenen, als auch von nichtrechtsfähigen Vereinen beantragt werden.

Als nichtrechtsfähiger Verein wird eine Personengruppe angesehen, die
- einen gemeinsamen Zweck verfolgt,
- einen Gesamtnamen führt,
- eine Satzung hat,
- unabhängig davon bestehen soll, ob neue Mitglieder aufgenommen werden oder bisherige Mitglieder ausscheiden,
- einen für die Gesamtheit der Mitglieder handelnden Vorstand hat.

Die Freistellung kann von körperschaftsteuerpflichtigen Vereinen und von solchen, die davon befreit sind, beantragt werden.

Andere Personenzusammenschlüsse, die keinen Verein bilden, zum Beispiel Kegelclubs oder Schulklassen, können unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls eine Freistellung von der Kapitalertragsteuer beantragen (siehe Seite 186).

17.1 Kapitalertragsteuer und Freistellungsmöglichkeiten

17.1.1 Steuerbegünstigte Vereine (gemeinnützig, mildtätig und kirchlich)

Kapitalerträge, die steuerbegünstigte Vereine beziehen und die nicht in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, sind von der Abgeltungsteuer befreit, vorausgesetzt, dem Kreditinstitut wird eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung (eine sogenannte NV-Bescheinigung) nach § 44 a Abs. 4 u. 7 EStG vorgelegt. Die Ausstellung einer entsprechenden Bescheinigung ist beim Finanzamt zu beantragen (Vordruck NV 2 A/B). Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist grundsätzlich auf drei Jahre begrenzt, es sollte deshalb rechtzeitig vor deren Ablauf eine neue beantragt werden. An Stelle einer NV-Bescheinigung kann dem Kreditinstitut auch ein aktueller Freistellungsbescheid oder eine beglaubigte Kopie hiervon überlassen werden.

Den Bescheid erteilt das Finanzamt nach Prüfung der Geschäftstätigkeit. Das Kreditinstitut darf den Bescheid nur berücksichtigen, wenn der letzte geprüfte Veranlagungszeitraum nicht mehr als fünf Jahre vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge liegt.

Bei neugegründeten Vereinen, denen noch kein Freistellungsbescheid erteilt worden ist, reicht die Vorlage einer amtlich beglaubigten Kopie des Feststellungsbescheides des Finanzamts über Erfüllung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60 a AO aus.

17.1.2 Steuerpflichtige Vereine

Steuerpflichtige Vereine sind grundsätzlich nicht von der Besteuerung ihrer Kapitalerträge befreit. Wie natürliche Personen können sie aber ihrem Kreditinstitut einen Freistellungsauftrag nach amtlich vorge-

schriebenem Muster erteilen. Dadurch werden Kapitalerträge von der Kapitalertragsteuer befreit, soweit sie den Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801 € nicht übersteigen. Gehören die Zinserträge des Vereins allerdings zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, dann darf ein Freistellungsauftrag nicht erteilt werden.

Zudem kann ein steuerpflichtiger Verein – unabhängig von der Einkunftsart – den Kapitalertragsteuerabzug durch Überlassung einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung (Vordruck NV 3 A/B) vermeiden. Eine solche wird vom Finanzamt ausgestellt, wenn das steuerpflichtige Einkommen nicht mehr als 5.000 € beträgt.

17.1.3 Erstattung einbehaltener Kapitalertragsteuer

Sollte die Kapitalertragsteuer bereits vom Kreditinstitut einbehalten worden sein, obwohl eine Freistellung möglich gewesen wäre, kann das Kreditinstitut den Einbehalt korrigieren, sobald ihm ein Freistellungsauftrag, eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung oder ein aktueller Freistellungsbescheid überlassen wird. Es ist hierzu allerdings nicht verpflichtet. Falls das Kreditinstitut nicht bereit ist, die verspätet vorgelegten Unterlagen zu berücksichtigen und den Abzug von Kapitalertragsteuer rückgängig zu machen, kann wie folgt vorgegangen werden: Beim steuerpflichtigen Verein kann die einbehaltene Kapitalertragsteuer im Veranlagungsverfahren auf die Steuerschuld angerechnet und gegebenenfalls erstattet werden. Hierzu ist die Abgabe einer Steuererklärung erforderlich. Bei steuerbegünstigten Vereinen findet eine Veranlagung nicht statt. Deshalb lässt die Finanzverwaltung in diesen Fällen eine Erstattung der Kapitalertragsteuer durch das zuständige Finanzamt zu.

17.2 Sonstige Personenzusammenschlüsse

Personenzusammenschlüsse, die nicht körperschaftlich organisiert sind, dürfen keine Freistellungsaufträge erteilen. Hierzu gehören beispielsweise Gesellschaften des bürgerlichen Rechts sowie Grundstücks-, Eigentümer- und Erbengemeinschaften. Die zufließenden Kapitalerträge unterliegen immer der Abgeltungsteuer, die zusammen mit den Einnahmen des Personenzusammenschlusses grundsätzlich vom Finanzamt einheitlich und gesondert festgestellt wird. Den Gesellschaftern beziehungsweise den Mitgliedern wird gemäß ihrem Beteiligungsverhältnis ein entsprechender Anteil an der Abgeltungsteuer zugerechnet. Dieser wird im Rahmen der persönlichen Einkommensteuerveranlagung auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet und gegebenenfalls erstattet. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Finanzverwaltung beispielsweise bei Eigentümergemeinschaften zu, dass der Verwalter den einzelnen Beteiligten eine Kopie der vom Kreditinstitut ausgestellten Steuerbescheinigung aushändigt und die anteiligen Zinserträge sowie die anteilige Abgeltungsteuer bescheinigt. Diese Unterlagen können dann unmittelbar der Einkommensteuererklärung beigefügt werden. Einer einheitlichen und gesonderten Feststellung durch das Finanzamt bedarf es dann nicht.

17.3 Vereinfachungsregelung für „lose Personenzusammenschlüsse“

Bestimmte Personenzusammenschlüsse wie etwa Schulklassen, Sportgruppen oder Sparclubs können nicht als Verein angesehen und behandelt werden. Bei Gemeinschaftskonten derartig loser Personenzusammenschlüsse, die aus mindestens sieben Mitgliedern bestehen, dürfen Kreditinstitute jedoch vom Einbehalt der Kapitalertragsteuer absehen, wenn

- das Konto neben dem Namen des Kontoinhabers einen Zusatz enthält, der auf den Personenzusammenschluss hinweist, die Kapitalerträge bei den einzelnen Guthaben des Personenzusammenschlusses den Betrag von 300 €, pro Mitglied jedoch maximal 10 € im Kalenderjahr, nicht übersteigen und Änderungen der Anzahl der Mitglieder dem Kreditinstitut zu Beginn des Kalenderjahres mitgeteilt werden. (siehe BMF-Schreiben vom 18.01.2016, BStBl I Seite 85)

Auch wenn aufgrund dieser Vereinfachungsregelung eine Freistellung von der Kapitalertragsteuer erfolgt, müssen die Mitglieder die auf sie entfallenden Zinserträge in ihrer Einkommensteuererklärung angeben und versteuern. Die jeweils persönlichen Freibeträge, insbesondere der Sparer-Pauschbetrag, werden hierbei berücksichtigt. Auch im Rahmen der persönlichen Einkommensteuerveranlagung unterliegen die Kapitalerträge grundsätzlich einem Steuersatz von 25 %. Eine Ausnahme ergibt sich, wenn das gesamte zu versteuernde Einkommen zu einer geringeren Steuerbelastung als 25 % führt.

17.3.1 Übersicht über Möglichkeiten des Freistellungsnachweises

Art des Freistellungsnachweises	Steuerbefreiter Verein	Nicht steuerbefreiter Verein
1. Freistellungsauftrag	nicht möglich	Freistellung von Kapitalerträgen bis zu 801 €
2. Freistellungsbescheid Vordrucke: „Gem 2", „Gem 4", „Gem 5" wird vom Finanzamt (Vereinsbezirk) erteilt	Freistellung von der Kapitalertragsteuer Erklärungsvordruck: „Gem 1" Voraussetzung: Gemeinnützigkeit	nicht möglich
3. Feststellungsbescheid nach § 60a AO	Freistellung von der Kapitalertragsteuer	nicht möglich
4. NV-Bescheinigung Vordrucke: „NV 2 B" oder „NV 3 B" zu beantragen im Regelfall auf dem Vereinsbezirk des Finanzamts	Freistellung von der Kapitalertragsteuer Antragsformular: „NV 2 A" Voraussetzung: Steuerbefreiung	Freistellung von der Kapitalertragsteuer Antragsformular: „NV 3 A" Voraussetzung: Einkommen < 5.000 €

18. Abkürzungen

AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBl	Bundesgesetzblatt
BStBl	Bundessteuerblatt
ELStAM	Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinien
e. V.	eingetragener Verein
GewStDV	Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GewStR	Gewerbesteuerrichtlinien
GrStG	Grundsteuergesetz
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
KSt	Körperschaftsteuer
KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
LottStr	Lotteriesteuer
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
SGB	Sozialgesetzbuch
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz

19. Anhang / Vordrucke

19.1 Abgabenordnung (Auszug)

§ 51 Allgemeines

(1) [1]Gewährt das Gesetz eine Steuervergünstigung, weil eine Körperschaft ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgt, so gelten die folgenden Vorschriften. [2]Unter Körperschaften sind die Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes zu verstehen. [3]Funktionale Untergliederungen (Abteilungen) von Körperschaften gelten nicht als selbständige Steuersubjekte.

(2) Werden die steuerbegünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht, setzt die Steuervergünstigung voraus, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann.

(3) [1]Eine Steuervergünstigung setzt zudem voraus, dass die Körperschaft nach ihrer Satzung und bei ihrer tatsächlichen Geschäftsführung keine Bestrebungen im Sinne des § 4 des Bundesverfassungsschutzgesetzes fördert und dem Gedanken der Völkerverständigung nicht zuwiderhandelt. [2]Bei Körperschaften, die im Verfassungsschutzbericht des Bundes oder eines Landes als extremistische Organisation aufgeführt sind, ist widerlegbar davon auszugehen, dass die Voraussetzungen des Satzes 1 nicht erfüllt sind. [3]Die Finanzbehörde teilt Tatsachen, die den Verdacht von Bestrebungen im Sinne des § 4 des Bundesverfassungsschutzgesetzes oder des Zuwiderhandelns gegen den Gedanken der Völkerverständigung begründen, der Verfassungsschutzbehörde mit.

§ 52 Gemeinnützige Zwecke

(1) [1]Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. [2]Eine Förderung der Allgemeinheit ist nicht gegeben, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugute kommt, fest abgeschlossen ist, zum Beispiel Zugehörigkeit zu einer Familie oder zur Belegschaft eines Unternehmens, oder infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann. [3]Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nicht allein deswegen vor, weil eine Körperschaft ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zuführt.

(2) [1]Unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 sind als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen:

1. die Förderung von Wissenschaft und Forschung;
2. die Förderung der Religion;
3. die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67, und von Tierseuchen;
4. die Förderung der Jugend- und Altenhilfe;

5. die Förderung von Kunst und Kultur;
6. die Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege;
7. die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
8. die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;
9. die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;
10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;
11. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;
12. die Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;
13. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens;
14. die Förderung des Tierschutzes;
15. die Förderung der Entwicklungszusammenarbeit;
16. die Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;
17. die Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;
18. die Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern;
19. die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;
20. die Förderung der Kriminalprävention;
21. die Förderung des Sports (Schach gilt als Sport);
22. die Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;
23. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports;
24. die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind;
25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke.

[2]Sofern der von der Körperschaft verfolgte Zweck nicht unter Satz 1 fällt, aber die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend selbstlos gefördert wird, kann dieser Zweck für gemeinnützig erklärt werden. [3]Die obersten Finanzbehörden der Länder haben jeweils eine Finanzbehörde im Sinne des Finanzverwaltungsgesetzes zu bestimmen, die für Entscheidungen nach Satz 2 zuständig ist.

§ 53 Mildtätige Zwecke

Eine Körperschaft verfolgt mildtätige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen,

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch; beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelsatzes. [2]Dies gilt nicht für Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, es dafür zu verwenden. [3]Bei Personen, deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist, dürfen die Bezüge oder das Vermögen die genannten Grenzen übersteigen. [4]Bezüge im Sinne dieser Vorschrift sind
   a) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes und
   b) andere zur Bestreitung des Unterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge,

   die der Alleinstehende oder der Haushaltsvorstand und die sonstigen Haushaltsangehörigen haben. [5]Zu berücksichtigen sind auch gezahlte und empfangene Unterhaltsleistungen. [6]Die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit im vorstehenden Sinne ist bei Empfängern von Leistungen nach dem Zweiten oder Zwölften Buch Sozialgesetzbuch, des Wohngeldgesetzes, bei Empfängern von Leistungen nach § 27a des Bundesversorgungsgesetzes oder nach § 6a des Bundeskindergeldgesetzes als nachgewiesen anzusehen. [7]Die Körperschaft kann den Nachweis mit Hilfe des jeweiligen Leistungsbescheids, der für den Unterstützungszeitraum maßgeblich ist, oder mit Hilfe der Bestätigung des Sozialleistungsträgers führen. [8]Auf Antrag der Körperschaft kann auf einen Nachweis der wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit verzichtet werden, wenn auf Grund der besonderen Art der gewährten Unterstützungsleistung sichergestellt ist, dass nur wirtschaftlich hilfebedürftige Personen im vorstehenden Sinne unterstützt werden; für den Bescheid über den Nachweisverzicht gilt § 60a Absatz 3 bis 5 entsprechend.

§ 54 Kirchliche Zwecke

(1) Eine Körperschaft verfolgt kirchliche Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern.

(2) Zu diesen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern, die Abhaltung von Gottesdiensten, die Ausbildung von Geistlichen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen, Kirchenbeamten und Kirchendiener, die Alters- und Behindertenversorgung für diese Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen.

§ 55 Selbstlosigkeit

(1) Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt werden und wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind:

1. [1]Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. [2]Die Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. [3]Die Körperschaft darf ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.
2. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten.
3. Die Körperschaft darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.
4. [1]Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). [2]Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
5. [1]Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. [2]Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. [3]Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

(2) Bei der Ermittlung des gemeinen Werts (Absatz 1 Nr. 2 und 4) kommt es auf die Verhältnisse zu dem Zeitpunkt an, in dem die Sacheinlagen geleistet worden sind.

(3) Die Vorschriften, die die Mitglieder der Körperschaft betreffen (Absatz 1 Nr. 1, 2 und 4), gelten bei Stiftungen für die Stifter und ihre Erben, bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts für die Körperschaft sinngemäß, jedoch mit der Maßgabe, dass bei Wirtschaftsgütern, die nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes aus einem Betriebsvermögen zum Buchwert entnommen worden sind, an die Stelle des gemeinen Werts der Buchwert der Entnahme tritt.

§ 56 Ausschließlichkeit

Ausschließlichkeit liegt vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt.

§ 57 Unmittelbarkeit

(1) [1]Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. [2]Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falls, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

(2) Eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind, wird einer Körperschaft, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, gleichgestellt.

§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen (Geltungszeitraum/Fassung ab 01.01.2014)

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

1. eine Körperschaft Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts beschafft; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,
2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
3. eine Körperschaft ihre Überschüsse der Einnahmen über die Ausgaben aus der Vermögensverwaltung, ihre Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise und darüber hinaus höchstens 15 Prozent ihrer sonstigen nach § 55 Absatz 1 Nummer 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Vermögensausstattung zuwendet. [2]Die aus den Vermögenserträgen zu verwirklichenden steuerbegünstigten Zwecke müssen den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken der zuwendenden Körperschaft entsprechen.[3]Die nach dieser Nummer zugewandten Mittel und deren Erträge dürfen nicht für weitere Mittelweitergaben im Sinne des ersten Satzes verwendet werden,
4. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
5. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,
6. eine Stiftung einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren,
7. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
8. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
9. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt,
10. eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften im Jahr des Zuflusses verwendet.[2]Dieser Erwerb mindert die Höhe der Rücklage nach § 62 Absatz 1 Nummer 3.

§ 59 Voraussetzung der Steuervergünstigung

Die Steuervergünstigung wird gewährt, wenn sich aus der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung (Satzung im Sinne dieser Vorschriften) ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird; die tatsächliche Geschäftsführung muss diesen Satzungsbestimmungen entsprechen.

§ 60 [1] Anforderungen an die Satzung

(1) [1]Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind. [2]Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten.

(2) Die Satzung muss den vorgeschriebenen Erfordernissen bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungs- oder Bemessungszeitraums, bei den anderen Steuern im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer entsprechen

§ 60 a [1] Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen

(1) [1]Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 wird gesondert festgestellt. [2]Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit ist für die Besteuerung der Körperschaft und der Steuerpflichtigen, die Zuwendungen in Form von Spenden und Mitgliedsbeiträgen an die Körperschaft erbringen, bindend.

(2) Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt

1. auf Antrag der Körperschaft oder
2. von Amts wegen bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist.

(3) Die Bindungswirkung der Feststellung entfällt ab dem Zeitpunkt, in dem die Rechtsvorschriften, auf denen die Feststellung beruht, aufgehoben oder geändert werden.

(4) Tritt bei den für die Feststellung erheblichen Verhältnissen eine Änderung ein, ist die Feststellung mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse aufzuheben.

(5) [1]Materielle Fehler im Feststellungsbescheid über die Satzungsmäßigkeit können mit Wirkung ab dem Kalenderjahr beseitigt werden, das auf die Bekanntgabe der Aufhebung der Feststellung folgt. [2]§.176 gilt entsprechend, außer es sind Kalenderjahre zu ändern, die nach der Verkündung der maßgeblichen Entscheidung eines obersten Gerichtshofes des Bundes beginnen.

§ 61 Satzungsmäßige Vermögensbindung

(1) Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4) 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 auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

(2) – *weggefallen* –

(3) [1]Wird die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so geändert, dass sie den Anforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 nicht mehr entspricht, so gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend. [2]§.175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass Steuerbescheide erlassen, aufgehoben oder geändert werden können, soweit sie Steuern betreffen, die innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre vor der Änderung der Bestimmung über die Vermögensbindung entstanden sind.

§ 62 Rücklagen und Vermögensbildung

(1) Körperschaften können ihre Mittel ganz oder teilweise

1. einer Rücklage zuführen, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig zu erfüllen;
2. einer Rücklage für die beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern zuführen, die zur Verwirklichung der steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke erforderlich sind (Rücklage für Wiederbeschaffung).[2]Die Höhe der Zuführung bemisst sich nach der Höhe der regulären Absetzungen für Abnutzung eines zu ersetzenden Wirtschaftsguts.[3]Die Voraussetzungen für eine höhere Zuführung sind nachzuweisen;
3. der freien Rücklage zuführen, jedoch höchstens ein Drittel des Überschusses aus der Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 Prozent der sonstigen nach § 55 Absatz 1 Nummer 5 zeitnah zu verwendenden Mittel.[2]Ist der Höchstbetrag für die Bildung der freien Rücklage in einem Jahr nicht ausgeschöpft, kann diese unterbliebene Zuführung in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden;
4. einer Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften zuführen, wobei die Höhe dieser Rücklage die Höhe der Rücklage nach Nummer 3 mindert.

(2) [1]Die Bildung von Rücklagen nach Absatz 1 hat innerhalb der Frist des § 55 Absatz 1 Nummer 5 Satz 3 zu erfolgen.[2]Rücklagen nach Absatz 1 Nummer 1, 2 und 4 sind unverzüglich aufzulösen, sobald der Grund für die Rücklagenbildung entfallen ist.[3]Die freigewordenen Mittel sind innerhalb der Frist nach § 55 Absatz 1 Nummer 5 Satz 3 zu verwenden.

(3) Die folgenden Mittelzuführungen unterliegen nicht der zeitnahen Mittelverwendung nach § 55 Absatz 1 Nummer 5:

1. Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat;
2. Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass diese zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind;
3. Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden;
4. Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören.

(4) Eine Stiftung kann im Jahr ihrer Errichtung und in den drei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 14 ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführen.

[1] § 62 neu gef. mWv 1. 1. 2014 durch G v. 21. 3. 2013 (BGBl. I S. 556).

§ 63 Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

(1) Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält.

(2) Für die tatsächliche Geschäftsführung gilt sinngemäß § 60 Abs. 2, für eine Verletzung der Vorschrift über die Vermögensbindung § 61 Abs. 3.

(3) 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.

(4) [1]Hat die Körperschaft ohne Vorliegen der Voraussetzungen Mittel angesammelt, kann das Finanzamt ihr eine angemessene Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Die tatsächliche Geschäftsführung gilt als ordnungsgemäß im Sinne des Absatzes 1, wenn die Körperschaft die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

(5) [1]Körperschaften im Sinne des § 10b Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes dürfen Zuwendungsbestätigungen im Sinne des § 50 Absatz 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung nur ausstellen, wenn

1. das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Freistellungsbescheids nicht länger als fünf Jahre zurückliegt oder
2. die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a Absatz 1 nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegt und bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde.

Die Frist ist taggenau zu berechnen

§ 64 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

(1) Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14) unterhalten wird, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen), soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) ist.

(2) Unterhält die Körperschaft mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, werden diese als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt.

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

(4 Die Aufteilung einer Körperschaft in mehrere selbständige Körperschaften zum Zweck der mehrfachen Inanspruchnahme der Steuervergünstigung nach Absatz 3 gilt als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 42.

(5) Überschüsse aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials außerhalb einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle, die der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen, können in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden.

(6) Bei den folgenden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann der Besteuerung ein Gewinn von 15 Prozent der Einnahmen zugrunde gelegt werden:

1. Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfindet,
2. Totalisatorbetriebe,
3. Zweite Fraktionierungsstufe der Blutspendedienste.

§ 65 Zweckbetrieb

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

1. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen,
2. die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und
3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

§ 66 Wohlfahrtspflege

(1) Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ist ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dient.

(2) [1]Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen. [2]Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken.

(3) [1]Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen zugute kommen. [2]Für Krankenhäuser gilt § 67.

§ 67 Krankenhäuser

(1) Ein Krankenhaus, das in den Anwendungsbereich des Krankenhausentgeltgesetzes oder der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungstage oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§ 7 des Krankenhausentgeltgesetzes, § 10 der Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden.

(2) Ein Krankenhaus, das nicht in den Anwendungsbereich des Krankenhausentgeltgesetzes oder der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungstage oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach Absatz 1 berechnet wird.

§ 67 a Sportliche Veranstaltungen

(1) [1]Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 45.000 Euro[1] im Jahr nicht übersteigen. [2]Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.

(2) [1]Der Sportverein kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids erklären, dass er auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet. [2]Die Erklärung bindet den Sportverein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume.

(3) [1]Wird auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet, sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn

1. kein Sportler des Vereins teilnimmt, der für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner Person, seines Namens, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken von dem Verein oder einem Dritten über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält und
2. kein anderer Sportler teilnimmt, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

[2]Andere sportliche Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. [3]Dieser schließt die Steuervergünstigung nicht aus, wenn die Vergütungen oder andere Vorteile ausschließlich aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, oder von Dritten geleistet werden.

§ 68 Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

1. a) Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3),
   b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen,
2. a) landwirtschaftliche Betriebe und Gärtnereien, die der Selbstversorgung von Körperschaften dienen und dadurch die sachgemäße Ernährung und ausreichende Versorgung von Anstaltsangehörigen sichern,
   b) andere Einrichtungen, die für die Selbstversorgung von Körperschaften erforderlich sind, wie Tischlereien, Schlossereien,

   wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 Prozent der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs – einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten – nicht übersteigen,
3. a) Werkstätten für behinderte Menschen, die nach den Vorschriften des Dritten Buches Sozialgesetzbuch förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können,
   b) Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, in denen behinderte Menschen aufgrund ärztlicher Indikationen außerhalb eines Beschäftigungsverhältnisses zum Träger der Therapieeinrichtung mit dem Ziel behandelt werden, körperliche oder psychische Grundfunktionen zum Zwecke der Wiedereingliederung in das Alltagsleben wiederherzustellen oder die besonderen Fähigkeiten und Fertigkeiten auszubilden, zu fördern und zu trainieren, die für eine Teilnahme am Arbeitsleben erforderlich sind, und
   c) Integrationsprojekte im Sinne des §.132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, wenn mindestens 40 Prozent der Beschäftigten besonders betroffene schwerbehinderte Menschen im Sinne des §.132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch sind,
4. Einrichtungen, die zur Durchführung der Blindenfürsorge und zur Durchführung der Fürsorge für Körperbehinderte unterhalten werden,
5. Einrichtungen über Tag und Nacht (Heimerziehung) oder sonstige betreute Wohnformen,
6. von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird,
7. kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehört nicht der Verkauf von Speisen und Getränken,
8. Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltungen selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren,
9. Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert. [2]Der Wissenschaft und Forschung dient auch die Auftragsforschung. [3]Nicht zum Zweckbetrieb gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

19.2 Einkommensteuergesetz (Auszug)

§ 10 b Steuerbegünstigte Zwecke

(1) [1]Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung können insgesamt bis zu

1. 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder
2. 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter

als Sonderausgaben abgezogen werden. [2]Voraussetzung für den Abzug ist, dass diese Zuwendungen

1. an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder an eine öffentliche Dienststelle, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) Anwendung findet, oder
2. an eine nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder
3. an eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) Anwendung findet, und die nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes in Verbindung mit § 5 Absatz 2 Nummer 2 zweiter Halbsatz des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde,

geleistet werden. [3]Für nicht im Inland ansässige Zuwendungsempfänger nach Satz 2 ist weitere Voraussetzung, dass durch diese Staaten Amtshilfe und Unterstützung bei der Beitreibung geleistet werden. [4]Amtshilfe ist der Auskunftsaustausch im Sinne oder entsprechend der Amtshilferichtlinie gemäß § 2 Absatz 2 des EU-Amtshilfegesetzes. [5]Beitreibung ist die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen im Sinne oder entsprechend der Beitreibungsrichtlinie einschließlich der in diesem Zusammenhang anzuwendenden Durchführungsbestimmungen in den für den jeweiligen Veranlagungszeitraum geltenden Fassungen oder eines entsprechenden Nachfolgerechtsaktes.
[6]Werden die steuerbegünstigten Zwecke des Zuwendungsempfängers im Sinne von Satz 2 Nummer 1 nur im Ausland verwirklicht, ist für den Sonderausgabenabzug Voraussetzung, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder dass die Tätigkeit dieses Zuwendungsempfängers neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann.
[7]Abziehbar sind auch Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die Kunst und Kultur gemäß § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 5 der Abgabenordnung fördern, soweit es sich nicht um Mitgliedsbeiträge nach Satz 8 Nummer 2 handelt, auch wenn den Mitgliedern Vergünstigungen gewährt werden.

[8]Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

1. den Sport (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der Abgabenordnung),
2. kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der Abgabenordnung) oder
4. Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der Abgabenordnung

fördern. [9]Abziehbare Zuwendungen, die die Höchstbeträge nach Satz 1 überschreiten oder die den um die Beträge nach § 10 Absatz 3 und 4, § 10c und § 10d verminderten Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigen, sind im Rahmen der Höchstbeträge in den folgenden Veranlagungszeiträumen als Sonderausgaben abzuziehen. [10]§ 10d Absatz 4 gilt entsprechend.

(1a) [1]Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung, welche die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 2 bis 6 erfüllt, können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Million Euro, bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen veranlagt werden, bis zu einem Gesamtbetrag von 2 Millionen Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 1 abgezogen werden. [2]Nicht abzugsfähig nach Satz 1 sind Spenden in das verbauchbare Vermögen einer Stiftung. [3]Der besondere Abzugsbetrag nach Satz 1 bezieht sich auf den gesamten Zehnjahreszeitraum und kann der Höhe nach innerhalb dieses Zeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. [4]§ 10d Absatz 4 gilt entsprechend.

(2) [1]Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes sind bis zur Höhe von insgesamt 1.650 Euro und im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten bis zur Höhe von insgesamt 3.300 Euro im Kalenderjahr abzugsfähig. [2]Sie können nur insoweit als Sonderausgaben abgezogen werden, als für sie nicht eine Steuerermäßigung nach § 34g gewährt worden ist.

(3) [1]Als Zuwendung im Sinne dieser Vorschrift gilt auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen. [2]Ist das Wirtschaftsgut unmittelbar vor seiner Zuwendung einem Betriebsvermögen entnommen worden, so bemisst sich die Zuwendungshöhe nach dem Wert, der bei der Entnahme angesetzt wurde und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt. [3]Ansonsten bestimmt sich die Höhe der Zuwendung nach dem gemeinen Wert des zugewendeten Wirtschaftsguts, wenn dessen Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung keinen Besteuerungstatbestand erfüllen würde. [4]In allen übrigen Fällen dürfen bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten nur überschritten werden, soweit eine Gewinnrealisierung stattgefunden hat. [5]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. [6]Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein.

(4) [1]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. [2]Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der

Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. [3]Diese ist mit 30 Prozent des zugewendeten Betrags anzusetzen. [4]In den Fällen des Satzes 2 zweite 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 der Abgabenordnung erloschen ist und Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Zuwendungsempfänger nicht erfolgreich sind. [5]Die Festsetzungsfrist für Haftungsansprüche nach Satz 2 läuft nicht ab, solange die Festsetzungsfrist für von dem Empfänger der Zuwendung geschuldete Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum nicht abgelaufen ist, in dem die unrichtige Bestätigung ausgestellt worden ist oder veranlasst wurde, dass die Zuwendung nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet worden ist; §.191 Absatz 5 der Abgabenordnung ist nicht anzuwenden.

19.3 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (Auszug)

Zu § 10 b des Gesetzes

§ 50 Zuwendungsnachweis

(1) [1]Zuwendungen im Sinne der §§ 10 b und 34 g des Gesetzes dürfen nur abgezogen werden, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, die der Empfänger unter Berücksichtigung des § 63 Absatz 5 der Abgabenordnung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat. [2]Dies gilt nicht für Zuwendungen an nicht im Inland ansässige Zuwendungsempfänger nach § 10 b Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 und 3 des Gesetzes.

(1a) [1]Der Zuwendende kann den Zuwendungsempfänger bevollmächtigen, die Zuwendungsbestätigung der Finanzbehörde nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. [2]Der Zuwendende hat dem Zuwendungsempfänger zu diesem Zweck seine Identifikationsnummer (§.139 b der Abgabenordnung) mitzuteilen. [3]Die Vollmacht kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden. [4]Der Datensatz ist bis zum 28. Februar des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Zuwendung geleistet worden ist, an die Finanzbehörde zu übermitteln. [5]Der Zuwendungsempfänger hat dem Zuwendenden die nach Satz 1 übermittelten Daten elektronisch oder auf dessen Wunsch als Ausdruck zur Verfügung zu stellen; in beiden Fällen ist darauf hinzuweisen, dass die Daten der Finanzbehörde übermittelt worden sind.

(2) [1]Als Nachweis genügt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts, wenn

1. die Zuwendung zur Hilfe in Katastrophenfällen:
   a) innerhalb eines Zeitraums, den die obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen bestimmen, auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines

inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt worden ist oder

b) bis zur Einrichtung des Sonderkontos auf ein anderes Konto der genannten Zuwendungsempfänger geleistet wird. [2]Wird die Zuwendung über ein als Treuhandkonto geführtes Konto eines Dritten auf eines der genannten Sonderkonten geleistet, genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Zuwendenden zusammen mit einer Kopie des Barzahlungsbelegs oder der Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Dritten;

2. die Zuwendung 200 Euro nicht übersteigt und

a) der Empfänger eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststelle ist oder

b) der Empfänger eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes ist, wenn der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Empfängers von der Körperschaftsteuer auf einem von ihm hergestellten Beleg aufgedruckt sind und darauf angegeben ist, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt oder

c) der Empfänger eine politische Partei im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes ist und bei Spenden der Verwendungszweck auf dem vom Empfänger hergestellten Beleg aufgedruckt ist.

[2]Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein. [3]In den Fällen des Satzes 1 Nummer 2 Buchstabe b hat der Zuwendende zusätzlich den vom Zuwendungsempfänger hergestellten Beleg vorzulegen.

(2a) Bei Zuwendungen zur Hilfe in Katastrophenfällen innerhalb eines Zeitraums, den die obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen bestimmen, die über ein Konto eines Dritten an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, eine inländische öffentliche Dienststelle oder eine nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse geleistet werden, genügt als Nachweis die auf den jeweiligen Spender ausgestellte Zuwendungsbestätigung des Zuwendungsempfängers, wenn das Konto des Dritten als Treuhandkonto geführt wurde, die Spenden von dort an den Zuwendungsempfänger weitergeleitet wurden und diesem eine Liste mit den einzelnen Spendern und ihrem jeweiligen Anteil an der Spendensumme übergeben wurde.

(3) Als Nachweis für die Zahlung von Mitgliedsbeiträgen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes genügt die Vorlage von Bareinzahlungsbelegen, Buchungsbestätigungen oder Beitragsquittungen.

(4) [1]Eine in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichnete Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse hat die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzuzeichnen und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren. [2]Bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand müssen sich aus den Aufzeichnungen auch die Grundlagen für den vom Empfänger bestätigten Wert der Zuwendung ergeben.

19.4 Bestätigung über Geldzuwendungen/ Mitgliedsbeitrag

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeitrag
im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an eine der in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Betrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung:

Es handelt sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen Ja □ Nein □

□ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) .....
nach dem Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes .....
StNr....., vom ..... **für den letzten Veranlagungszeitraum** ..... nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

□ **Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO wurde vom Finanzamt....., StNr. ..... mit Bescheid vom..... nach § 60a AO gesondert festgestellt. Wir fördern nach unserer Satzung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... .**

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)
verwendet wird.
Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind: □ Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist.

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. **das Datum der Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO länger als 3 Jahre seit Ausstellung des Bescheides zurückliegt (§ 63 Abs. 5 AO)**.

19.5 Bestätigung über Sachzuwendungen

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Bestätigung über Sachzuwendungen
im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an eine der in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Wert der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung:

Genaue Bezeichnung der Sachzuwendung mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw.

□ Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen. **Die Zuwendung wurde nach dem Wert der Entnahme (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt, bewertet.**

□ Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen.

□ Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht.

□ Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z. B. Rechnung, Gutachten, liegen vor.

□ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... **nach dem** Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes …….. StNr.……., vom …….. **für den letzten Veranlagungszeitraum** ……. nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

□ **Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO wurde vom Finanzamt....., StNr. …….. mit Bescheid vom…….. nach § 60a AO gesondert festgestellt. Wir fördern nach unserer Satzung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ……** .

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks /der begünstigten Zwecke)
verwendet wird.

_____

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. **das Datum der Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO länger als 3 Jahre seit Ausstellung des Bescheides zurückliegt (§ 63 Abs. 5 AO).**

19.6 Sammelbestätigung über Geldzuwendungen/ Mitgliedsbeiträge

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Sammelbestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge
im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an eine der in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Gesamtbetrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Zeitraum der Sammelbestätigung:

□ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... **nach dem** Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes ..... StNr....., vom ....., **für den letzten Veranlagungszeitraum** ..... nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

□ **Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO wurde vom Finanzamt....., StNr. ..... mit Bescheid vom..... nach § 60a AO gesondert festgestellt. Wir fördern nach unserer Satzung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... .**

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)
verwendet wird.
Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind: □ Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist

Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder Ähnliches ausgestellt wurden und werden.

Ob es sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt, ist der Anlage zur Sammelbestätigung zu entnehmen.

_____

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. **das Datum der Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO länger als 3 Jahre seit Ausstellung des Bescheides zurückliegt (§ 63 Abs. 5 AO).**

19.7 Bestätigung über Geldzuwendungen – Stiftung des privaten Rechts

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der inländischen Stiftung des privaten Rechts)

Bestätigung über Geldzuwendungen
im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an inländische Stiftungen des privaten Rechts

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Betrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung:

Es handelt sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen Ja □ Nein □

□ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) .....
nach dem Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes ……..
StNr.……., vom …….. **für den letzten Veranlagungszeitraum** …….. nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

□ **Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO wurde vom Finanzamt.....,
StNr. …….. mit Bescheid vom……. nach § 60a AO gesondert festgestellt. Wir fördern nach unserer Satzung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) …….. .**

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)
verwendet wird.

□ Die Zuwendung erfolgte **in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock)**.

□ Es handelt sich **nicht** um Zuwendungen **in das verbrauchbare Vermögen** einer Stiftung.

_____
(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. **das Datum der Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO länger als 3 Jahre seit Ausstellung des Bescheides zurückliegt (§ 63 Abs. 5 AO)**.

19.8 Bestätigung über Sachzuwendungen – Stiftung des privaten Rechts

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der inländischen Stiftung des privaten Rechts)

Bestätigung über Sachzuwendungen
im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an inländische Stiftungen des privaten Rechts

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Wert der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung:

Genaue Bezeichnung der Sachzuwendung mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw.

□ Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen. **Die Zuwendung wurde nach dem Wert der Entnahme (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt, bewertet.**

□ Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen.

□ Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht.

□ Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z. B. Rechnung, Gutachten, liegen vor.

□ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... **nach dem** Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes …….. StNr…….., vom …….. **für den letzten Veranlagungszeitraum** …….. nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

□ **Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO wurde vom Finanzamt....., StNr. …… mit Bescheid vom……. nach § 60a AO gesondert festgestellt. Wir fördern nach unserer Satzung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) …… .**

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)
verwendet wird.

□ Die Zuwendung erfolgte **in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock).**

□ Es handelt sich **nicht** um Zuwendungen **in das verbrauchbare Vermögen** einer Stiftung.

_____
(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. **das Datum der Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO länger als 3 Jahre seit Ausstellung des Bescheides zurückliegt (§ 63 Abs. 5 AO)**.

19.9 Beispiel einer möglichen Überschussermittlung 20____

A. Ideeller Tätigkeitsbereich

Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren _____ €

Spenden, staatliche Zuschüsse und ähnliches _____ €

Steuerfreie Einnahmen _____ €

Ausgaben _____ €

Steuerfreier Überschuss/Fehlbetrag _____ €

B. Vermögensverwaltung

Einnahmen:

Zinsen und sonstige Kapitalerträge _____ €

Miet- und Pachteinnahmen, sonstige Erlöse _____ € → _____ €

Ausgaben _____ €

Steuerfreier Überschuss/Fehlbetrag _____ €

C. Zweckbetriebe

1. **Sportliche Veranstaltungen von Sportvereinen, die nach § 67 a AO nicht als wirtschaftliche Geschäftsbetriebe anzusehen sind** (das heißt, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen Sportveranstaltungen insgesamt 45.000 € im Jahr nicht übersteigen, oder bei Verzicht auf die Anwendung dieser Grenze, sportliche Veranstaltungen, an denen keine bezahlten Sportler teilgenommen haben)

   Einnahmen
   (zum Beispiel Eintrittsgelder, Startgelder, Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken und aus der Werbung gehören nicht dazu) _____ €

   Ausgaben
   (zum Beispiel für Schiedsrichter und Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Reisekosten, Kosten für Trainer, Masseure, für Beschaffung und Instandhaltung von Sportmaterialien, Umsatzsteuer und ähnliches) _____ €

   Überschuss/Verlust _____ €

2. **Kulturelle Einrichtungen und kulturelle Veranstaltungen**
   (Gesellige Veranstaltungen stellen immer wirtschaftliche Geschäftsbetriebe dar)

   Einnahmen
   (zum Beispiel Eintrittsgelder, Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken gehören nicht dazu) _____ €

Ausgaben
(zum Beispiel Saalmiete, Raumkosten, anteilige AfA für vereinseigene Instrumente und Uniformen, Plakate und andere Werbekosten, Reisekosten, Umsatzsteuer und ähnliches)
_____ €

Überschuss/Verlust _____ €

3. Genehmigte Lotterien und Ausspielungen

Einnahmen (zum Beispiel aus Losverkauf) _____ €

Ausgaben
(zum Beispiel für Lose, Preise, Umsatzsteuer und ähnliches) _____ €

Überschuss/Verlust _____ €

4. Kurzfristige Sportstättenvermietung an Mitglieder

Einnahmen _____ €

Ausgaben _____ €

Überschuss/Verlust _____ €

Die unter A und B aufgeführten Tätigkeitsbereiche führen beim gemeinnützigen Verein nicht zu einer Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht. Auch die Überschüsse unter C 1 bis C 4 bleiben ertragsteuerfrei, soweit die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs erfüllt sind.

D. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

1. Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte

Einnahmen _____ €

Ausgaben:
Waren _____ €
Löhne und Gehälter _____ €
Heizung und Beleuchtung _____ €
Betriebssteuern _____ €
Reinigung _____ €
Telefon/Porto _____ €
Büromaterial _____ €
Miete und Pacht _____ €
Schuldzinsen _____ €
Reparaturen _____ €
Absetzung für Abnutzung _____ €
Geringwertige Anlagegüter _____ €
sonstige Kosten _____ € → _____ €
Überschuss/Verlust _____ €

2. Sportliche Veranstaltungen, die als wirtschaftliche Geschäftsbetriebe anzusehen sind
(das heißt, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen Sportveranstaltungen insgesamt 45.000 € im Jahr übersteigen, oder bei Verzicht auf die Anwendung dieser Grenze, sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilgenommen haben)

Einnahmen
(zum Beispiel Eintrittsgelder, Startgelder; Werbung stellt einen eigenständigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar) _____€

Ausgaben
(für Sportler, Schiedsrichter und Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Reisekosten, Kosten für Trainer und Masseure, für Beschaffung und Instandhaltung von Sportmaterialien, Umsatzsteuer und ähnliches) _____€

Überschuss/Verlust _____€

3. **Sämtliche geselligen Veranstaltungen**
(zum Beispiel Faschingsveranstaltungen, Sommerfeste, Hocketsen, Straßenfeste, Weihnachtsfeiern usw.)

Einnahmen
(zum Beispiel Eintrittsgelder, Verkauf von Speisen und Getränken) _____€

Ausgaben
(zum Beispiel Saalmiete, Künstler, Musik, Einkauf von Speisen und Getränken, Umsatzsteuer und ähnliches) _____€

Überschuss/Verlust _____€

4. **Sonstige wirtschaftliche Bestätigungen**
(zum Beispiel Banden- und Trikotwerbung, Inseratengeschäft, kurzfristige Sportstättenvermietung an Nichtmitglieder sowie die Bewirtung bei sportlichen und bei kulturellen Veranstaltungen)

Einnahmen _____€

Ausgaben _____€

Überschuss/Verlust _____€

Bei Einnahmen aus Werbung im Zusammenhang mit steuerbegünstigten Tätigkeiten kann der Überschuss alternativ auch wie folgt pauschal ermittelt werden:

Einnahmen
(ohne Umsatzsteuer) _____€

davon 15 v. H. = Überschuss _____€

Gesamtüberschuss/Verlust sämtlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe
Summe D 1 bis D 4 _____€

5. **Einnahmen**
(einschließlich Umsatzsteuer) aus sämtlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

- bis 35.000 € besteht keine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht
- mehr als 35.000 € = die Überschüsse aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben unterliegen dem Grunde nach der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer; Steuer fällt allerdings erst dann an, wenn die Überschüsse die Freibeträge (Körperschaftsteuer: 5.000 €, Gewerbesteuer: 5.000 €) übersteigen.

19.10 Staatliche Zuschüsse

Nähere Informationen über staatliche Zuschüsse an Vereine im Rahmen besonderer Programme geben:

Ministerium für Kultus, Jugend und Sport Baden-Württemberg, Thouretstr. 6, 70173 Stuttgart

- Regierungspräsidien
  70565 Stuttgart, Ruppmannstraße 21
  76131 Karlsruhe, Schlossplatz 1-3
  79098 Freiburg, Kaiser-Joseph-Straße 167
  72072 Tübingen, Konrad-Adenauer-Straße 20

Notizen

HERAUSGEBER

Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg
Neues Schloss, Schlossplatz 4, 70173 Stuttgart
Telefon: +49 (0)711/123-0
www.fm.baden-wuerttemberg.de

BILDNACHWEIS

Titelseite (Bilder von oben nach unten):
© Feng Yu / Fotolia
© Mpanch / Fotolia
© bennymarty / Fotolia
© stockphoto-graf / Fotolia

Rückseite (Bilder von oben nach unten):
© Babimu / Fotolia
© Feng Yu / Fotolia

LAYOUT/SATZ

Satzkasten
Nürnberger Straße 170
70374 Stuttgart

DRUCK UND WEITERVERARBEITUNG

Druckerei Mack GmbH
Siemensstraße 15
71101 Schönaich

Diese Informationsschrift wird von der Landesregierung in Baden-Württemberg im Rahmen ihrer verfassungsmäßigen Verpflichtung zur Unterrichtung der Öffentlichkeit herausgegeben. Sie darf weder von Parteien noch von deren Kandidatinnen oder Kandidaten beziehungsweise Hilfskräften während eines Wahlkampfes zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für alle Wahlen. Missbräuchlich ist insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken oder Aufkleben parteipolitischer Information oder Werbemittel. Untersagt ist auch die Weitergabe an Dritte zur Verwendung bei Wahlwerbung. Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die vorliegende Druckschrift nicht so verwendet werden, dass dies als Parteinahme der Herausgeberin zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte. Diese Beschränkungen gelten unabhängig vom Vertriebsweg, also unabhängig davon, wann, auf welchem Wege und in welcher Anzahl diese Informationsschrift der Empängerin oder dem Empfänger zugegangen ist. Erlaubt ist es jedoch den Parteien, diese Informationsschrift zur Unterrichtung ihrer Mitglieder zu verwenden.

Juni 2018
1. Auflage

Gedruckt auf Papier, das mit dem „Blauen Engel“ ausgezeichnet ist.

ARBEITNEHMERINNEN UND ARBEITNEHMER

ERBSCHAFTEN UND SCHENKUNGEN

EXISTENZGRÜNDUNG

FAMILIEN

GEMEINNÜTZIGE VEREINE

MENSCHEN MIT BEHINDERUNG

SENIOREN