

Vereine und Steuern



Informationen
über die Besteuerung gemeinnütziger Vereine

Herausgeber: Sächsisches Staatsministerium der Finanzen
Referat Presse- und Öffentlichkeitsarbeit
Carolaplatz 1
01097 Dresden

Telefon: (0351) 5 64 40 22
Telefax: (0351) 5 64 40 29

E-Mail: pressestelle@smf.sachsen.de
Internet: www.smf.sachsen.de



Liebe Mitbürgerinnen, liebe Mitbürger,

immer mehr gemeinnützige Vereine und andere Körperschaften im Freistaat Sachsen leisten einen wichtigen Beitrag, indem sie Aufgaben in kulturellen, sportlichen, karitativen und anderen Bereichen übernehmen. Sie entlasten damit kommunale und andere staatliche Träger und leisten wertvolle Dienste für unser Gemeinwesen. Und das Ehrenamt macht auch noch Spaß und erfüllt die Ehrenamtlichen mit Befriedigung und Stolz.

Der Staat weiß um diesen unverzichtbaren Beitrag und fördert die Vereine u. a. durch verschiedene steuerliche Vergünstigungen. Voraussetzung dafür ist, dass der Verein vom Finanzamt als gemeinnützig anerkannt ist. Die Kenntnis der grundlegenden steuerlichen Vorschriften ist daher für die Vereinsarbeit von wesentlicher Bedeutung.

Leider ist das Steuerrecht kompliziert. Zur Erleichterung der Vereinsarbeit hat das Sächsische Staatsministerium der Finanzen deshalb die wichtigsten steuerrechtlichen Bestimmungen in dieser Broschüre zusammengefasst und erläutert. Es werden die Voraussetzungen und das Verfahren für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit beschrieben. In einem umfangreichen Anlagenteil sind die Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts, Muster für Satzungen, Spendenbestätigungen und die Überschussermittlung sowie verschiedene Übersichten enthalten.

Die nunmehr 4. Auflage der Broschüre "Vereine und Steuern" berücksichtigt Änderungen, die im Jahr 2000 durch das "Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen" und das "Gesetz zur Änderung des Investitionszulagengesetzes" auch für Vereine eine Vielzahl von steuerlichen Vorteilen gebracht haben. Hervorzuheben sind z. B. die verbesserten Möglichkeiten, eine Rücklage zu bilden und die neue Gewinnpauschalierungsmöglichkeit bei Rennwettvereinen und bei Werbemaßnahmen, die mit dem steuerbegünstigten Bereich eng zusammenhängen. Auf die wesentlichen Änderungen, die sich für Fördervereine ergeben haben, weise

ich besonders hin.

Ich hoffe, dass dieser Ratgeber den vielen ehrenamtlichen Mitgliedern und Vorständen helfen wird, sich in dem nicht immer einfachen Steuerrecht besser zurechtzufinden und die Vergünstigungen, die das Gemeinnützigkeitsrecht bietet, wahrzunehmen. Zu Fragen geben die Mitarbeiter der Finanzämter gern Auskunft. Insbesondere empfehle ich, Satzungen vor ihrem Wirksamwerden mit dem zuständigen Finanzamt zur Anerkennung der Gemeinnützigkeit abzustimmen.

Allen Bürgerinnen und Bürgern, die sich in Vereinen engagieren und so das gesellschaftliche Leben im Freistaat Sachsen bereichern, danke ich für ihren Einsatz und wünsche für ihre weitere Tätigkeit viel Freude und Erfolg.

Dr. Thomas de Maizière
Sächsischer Staatsminister der Finanzen

Vereine und Steuern

Informationen über die Besteuerung gemeinnütziger Vereine

I. Allgemeines	12
II. Die steuerliche Gemeinnützigkeit	13
1. Die Bedeutung der steuerlichen Gemeinnützigkeit	13
2. Rechtsgrundlagen	14
3. Steuerbegünstigte Zwecke	14
Gemeinnützige Zwecke	14
Freizeitaktivitäten	16
Förderung der Allgemeinheit	16
Mildtätige und kirchliche Zwecke	18
4. Weitere Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit	19
Selbstlosigkeit	19
Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	20
Zeitnahe Mittelverwendung	22
Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung	23
Bildung von Rücklagen	24
Verstöße gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung	26
Grundsatz der Vermögensbindung	26
Ausschließlichkeit	28
Unmittelbarkeit	29
Besonderheiten bei Fördervereinen	30
5. Satzung und tatsächliche Geschäftsführung	31
6. Aufzeichnungen	34
7. Überprüfung und Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt	35
III. Grundlagen der Vereinsbesteuerung	37
1. Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins	37
Ideelle Tätigkeit (A)	38
Steuerfreie Vermögensverwaltung (B)	38
Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	39

Steuerbegünstigte Zweckbetriebe (C)	40
Sonderregelungen für bestimmte Zweckbetriebe	40
Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (D)	42
Werbung und Sponsoring	43
2. Körperschaftsteuer	45
Besteuerungsgrenze	46
Gewinnermittlung bei Überschreitung der	
Besteuerungsgrenze	47
Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben	49
Absetzung für Abnutzung (AfA)	50
Sonderregelung bei bestimmten wirtschaftlichen	
Geschäftsbetrieben	51
Altmaterialsammlungen	52
Sonderregelungen für Sportveranstaltungen	53
Verzicht auf die Anwendung der	
Zweckbetriebsgrenze (Option)	56
Bezahlte Sportler	58
Bemessung der Körperschaftsteuer	59
3. Gewerbesteuer	59
4. Umsatzsteuer	61
Der Verein als Unternehmer	61
Steuerbare Umsätze	63
Steuerbefreiungen bei Lieferungen, sonstigen Leistungen	63
Ermäßigter Steuersatz bei Lieferungen und	
sonstigen Leistungen	66
Allgemeiner Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen	
Leistungen	67
Innergemeinschaftlicher Erwerb	67
Erwerbsschwelle	68
Erwerb von neuen Fahrzeugen und von	
verbrauchsteuerpflichtigen Waren	69
Steuerbefreiungen beim innergemeinschaftlichen Erwerb	70
Kleinunternehmerregelung	70
Berechnung der Umsatzsteuer	72
Vorsteuerabzug	74
Aufteilung der Vorsteuer	75
Berechnung nach dem Gesamteinnahmeverhältnis	75
Aufteilung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit	76
Pauschaler Vorsteuerabzug	76
Aufzeichnungspflichten	77

Voranmeldungen und Steuererklärungen	78
Verlagerung der Steuerschuldnerschaft	79
5. Grundsteuer	79
Umfang der Steuerpflicht	79
Besteuerungsgrundlage und Höhe der Grundsteuer	80
Befreiung von der Grundsteuer	81
6. Erbschaft- und Schenkungsteuer	82
Umfang der Steuerpflicht	82
Steuerbefreiung	82
7. Grunderwerbsteuer	82
8. Rennwett- und Lotteriesteuer	83
9. Zinsabschlag	83
Steuerbegünstigte (gemeinnützige, mildtätige und kirchliche) Vereine	83
Steuerpflichtige Vereine	84
IV. Spenden	85
1. Spendenbegriff	85
2. Spendenbegünstigte Vereine - Mitgliedsbeiträge	86
3. Zuwendungsbestätigung	87
4. Aufzeichnungspflichten	89
5. Haftung	89
6. Höhe des Spendenabzugs	90
V. Lohnsteuer	91
1. Verein als Arbeitgeber	91
2. Steuerbefreiung für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten – sog. Übungsleiterpauschale	94
3. Steuerabzug	96
Steuerfreistellung des Arbeitslohnes bei einem geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnis	97
Steuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen	98
Pauschalierung der Lohnsteuer	99
Beispiel	103
Berücksichtigung der Übungsleiterpauschale beim Steuerabzug	106
Steuerfreier Kostenersatz	107
Steuerfreiheit bestimmter Zuschläge	109

Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer	110
4. Anrufungsauskunft	111
5. Prüfung durch Finanzamt	111
VI. Steuerabzug bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen ausländischen Künstlern und Sportlern	112
VII. Steuerliche Vergünstigungen im Überblick	114
Anlagen, Erläuterungen und Muster	115
Anlage 1	116
Auszug aus der Abgabenordnung und aus dem Anwendungserlass zur AO	116
§ 14 - Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	116
§ 51 - Allgemeines	116
§ 52 - Gemeinnützige Zwecke	117
§ 53 - Mildtätige Zwecke	122
§ 54 - Kirchliche Zwecke	124
§ 55 - Selbstlosigkeit	125
§ 56 - Ausschließlichkeit	133
§ 57 - Unmittelbarkeit	134
§ 58 - Steuerlich unschädliche Betätigungen	135
§ 59 - Voraussetzung der Steuervergünstigung	142
§ 60 - Anforderungen an die Satzung	144
§ 61 - Satzungsmäßige Vermögensbindung	146
§ 62 - Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung	148
§ 63 - Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung	149
§ 64 - Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	150
§ 65 - Zweckbetrieb	158
§ 66 - Wohlfahrtspflege	159
§ 67 - Krankenhäuser	160
§ 67a - Sportliche Veranstaltungen	160
§ 68 - Einzelne Zweckbetriebe	171
Anlage 2 Blatt 1 - Mustersatzung für einen Verein	175
Anlage 2 Blatt 2 - Mustersatzung für andere Körperschaften	177

Anlage 2 - Blatt 3 - Muster einer Erklärung der Ordensgemeinschaften	179
Anlage 3 - Muster einer Überschussermittlung am Beispiel eines Sportvereins	180
Anlage 4 Optionsmöglichkeiten bei sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins mit Jahreseinnahmen von unter oder über 60.000 DM/30.678 €	182
Anlage 5 Blatt 1 - § 10b EStG-Steuerbegünstigte Zwecke	184
Anlage 5 Blatt 2 - Auszug aus der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (§§ 48-50)	186
Anlage 6 Verzeichnis der allgemeinen als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG anerkannten Zwecke	189
Anlage 7 Blatt 1 - Muster der Zuwendungsbestätigung bei Mitgliedsbeitrag / Geldzuwendung	191
Anlage 7 Blatt 2 - Muster der Zuwendungsbestätigung bei Sachzuwendung	193
Anlage 8 Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen	195
Anlage 9 Sponsoring-Erlass	201
Anlage 10 Muster der Erklärung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt zur Religionszugehörigkeit für die Erhebung der pauschalen Lohnsteuer nach § 40 a EStG	205
Stichwortverzeichnis	206
Impressum	211
Verteilerhinweis, Copyright	212

Abkürzungsverzeichnis

A	Abschnitt
Abs.	Absatz
AO	Abgabenordnung
AEO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
Anm. d. Red.	Anmerkung der Redaktion
AfA	Absetzung für Abnutzung
Bek	Bekanntmachung(en)
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
ErbStG	Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTR	Einkommensteuer-Richtlinien
GemV	Gemeinnützigkeitsverordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GrESTG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
GVBl	Gesetz- und Verordnungsblatt
H	Hinweis
HGB	Handelsgesetzbuch
i.V.m.	in Verbindung mit
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStH	Hinweis in der amtlichen Lohnsteuer-Handausgabe
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
Nr.	Nummer
R	Richtlinie
RennwLottG	Rennwett- und Lotteriegesetz
RndNr.	Randnummer
S.	Seite/Satz
StÄndG	Steueränderungsgesetz
StAnpG	Steueranpassungsgesetz

Tz.	Textziffer
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
v. H.	von Hundert
v. T.	von Tausend
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung

Hinweise / Notizen:



I. Allgemeines

Ein Verein ist:

- ein freiwilliger Zusammenschluss mehrerer Personen,
- der auf Dauer angelegt ist,
- einen gemeinsamen Zweck verfolgt,
- unter einem eigenen Namen auftritt,
- nach außen durch einen Vorstand vertreten wird und
- unabhängig vom Wechsel seiner Mitglieder besteht.

Die wichtigsten zivilrechtlichen Vorschriften über Vereine sind in den §§ 21 bis 79 des Bürgerlichen Gesetzbuches geregelt. Daneben sind die Vorschriften des Vereinsgesetzes zu beachten.

Das Sächsische Staatsministerium der Justiz hat eine Broschüre aufgelegt, die einen Überblick über die zivilrechtlichen Grundsätze gibt, die bei der Gründung eines Vereins und im Vereinsalltag zu beachten sind. In dieser Broschüre, die Sie vom Referat für Presse- und Öffentlichkeitsarbeit des Sächsischen Staatsministeriums der Justiz, Hospitalstraße 7, 01097 Dresden erhalten können, ist auch der Unterschied zwischen rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Vereinen erläutert, der im Zivilrecht von großer Bedeutung ist.

Im Steuerrecht spielt es dagegen keine Rolle, ob ein Verein die Rechtsfähigkeit erlangt hat oder nicht. Rechtsfähige und nichtrechtsfähige Vereine werden grundsätzlich steuerlich gleich behandelt. Die Eintragung eines Vereins in das Vereinsregister ist deshalb auch nicht Voraussetzung für die Anerkennung der steuerlichen Gemeinnützigkeit.

II. Die steuerliche Gemeinnützigkeit

1. Die Bedeutung der steuerlichen Gemeinnützigkeit

Vereine können als juristische Personen des privaten Rechts vom Finanzamt als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich, unmittelbar und selbstlos gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke fördern.

Mit der Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft sind bei allen wichtigen Steuerarten Steuervergünstigungen verbunden:

- Steuerfreiheit der Zweckbetriebe bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer;
- Steuerfreiheit der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn die Einnahmen insgesamt 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) im Jahr nicht übersteigen;
- Besteuerung der Umsätze der Zweckbetriebe mit dem ermäßigten Steuersatz bei der Umsatzsteuer;
- Befreiung von der Grund- und Erbschaft-/Schenkungssteuer;
- Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 26 EStG für Entschädigungen bis 3.600 DM (ab 2002: 1.848 €) im Jahr bei bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich.

Darüber hinaus ist ein gemeinnütziger Verein unter bestimmten zusätzlichen Voraussetzungen zum Empfang von Spenden berechtigt, welche beim Spender steuerlich abziehbar sind.

Gemeinnützigen Vereinen werden häufig auch in außersteuerlichen Bereichen Vergünstigungen gewährt. So ist die steuerliche Gemeinnützigkeit z. B. Voraussetzung für

- die Mitgliedschaft in ebenfalls gemeinnützigen Spitzen- oder Dachverbänden, z. B. dem Deutschen Sportbund,
- die Zuteilung öffentlicher Zuschüsse,
- die Befreiung von bestimmten staatlichen Gebühren und Kosten.

2. Rechtsgrundlagen

Das steuerliche Gemeinnützigkeitsrecht ist in der Abgabenordnung (§§ 51 bis 68 AO) geregelt. Weitere Einzelheiten, insbesondere Hinweise auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, enthält der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO). Der Anwendungserlass ist eine Verwaltungsanweisung, die eine einheitliche Anwendung der Vorschriften der Abgabenordnung durch die Finanzverwaltung sicherstellen soll. An die Anweisungen sind alle Finanzämter im Bundesgebiet gebunden.

3. Steuerbegünstigte Zwecke

Die Zwecke der **gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich** ausgerichteten Vereine sind unter dem Begriff "steuerbegünstigte Zwecke" zusammengefasst. Im allgemeinen Sprachgebrauch wird der Begriff "gemeinnützig" auch oft in einem weiten Sinn verwandt, der alle steuerbegünstigten Zwecke umfasst.

Gemeinnützige Zwecke

Ein Verein dient **gemeinnützigen Zwecken**, wenn seine Tätigkeit nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.

Die wichtigsten **gemeinnützigen Zwecke** sind in § 52 Abs. 2 AO aufgezählt. Zu ihnen gehören z. B.

- die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung, Erziehung, Kunst und Kultur, der Religion, der Völkerverständigung, der Entwicklungshilfe, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, des Heimatgedankens,
- die Förderung der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Wohlfahrtswesens und des Sports,
- die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich des Grundgesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind

- 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.

Es handelt sich hierbei um eine beispielhafte, nicht abschließende Aufzählung. Gemeinnützig sind deshalb auch Betätigungen, die den vorstehend genannten Zwecken ähnlich sind, z. B. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr, der Verkehrssicherheit, der Unfallverhütung, des Feuerschutzes, des Zivilschutzes, des Tierschutzes, der Verbraucherberatung und der Gleichberechtigung von Männern und Frauen.

Für **Sportvereine** ist es wichtig zu wissen, dass als gemeinnütziger Zweck nur die Förderung des Amateursports anerkannt wird. Die Förderung des erwerbswirtschaftlichen Sports ist nicht gemeinnützig, da dadurch die eigenwirtschaftlichen Zwecke der Profisportler gefördert werden. Es steht der Gemeinnützigkeit eines Sportvereins aber grundsätzlich nicht entgegen, wenn ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert. Nähere Erläuterungen zur steuerlichen Behandlung von sportlichen Veranstaltungen finden Sie im Abschnitt Sonderregelungen für Sportveranstaltungen S. 53.

Ein wesentliches Element des Sports ist die körperliche Ertüchtigung. Zum Sport in diesem Sinne gehört auch der Motorsport in allen seinen Erscheinungsformen. Fehlt es an der körperlichen Ertüchtigung, kann eine Betätigung nicht als Sport angesehen werden. Das gilt vor allen bei Denksportarten, Brett- und Kartenspielen und dem Automaten-sport. Eine Ausnahme ist in der Abgabenordnung für das Schachspiel geregelt: Gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 AO gilt Schach als Sport. Damit können Schachvereine gemeinnützig sein.

Politische Zwecke (z. B. Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien) zählen nicht zu den gemeinnützigen Zwecken.

Rechtsquellen: § 52 AO, AEO zu § 52 AO

Freizeitaktivitäten

In § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO ist die Förderung verschiedener Freizeitbetätigungen außerhalb des Sports als gemeinnützig anerkannt (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). Die Förderung ähnlicher Freizeitaktivitäten ist nur dann gemeinnützig, wenn diese hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den in § 52 Abs. 2 Nummer 4 AO genannten Freizeitbetätigungen identisch sind. Dies ist z. B. bei der Förderung des Baus und Betriebs von Schiffs-, Auto-, Eisenbahn- und Drachenflugmodellen der Fall. Die Förderung von Kartenspielen (Skat, Bridge), des Kochens und des Sammelns von Gegenständen (Briefmarken, Münzen, Autogrammkarten) können dagegen nicht als eigenständige gemeinnützige Zwecke anerkannt werden. Dasselbe gilt für die Tätigkeit von Reise- und Touristik-, Sauna-, Geselligkeits- und Kosmetikvereinen. Bei Vereinen, die das Amateurfilmern und -fotografieren fördern und bei Oldtimervereinen kann eine Steuerbegünstigung wegen Förderung der Kunst und (technischen) Kultur in Frage kommen.

Die Pflege der Geselligkeit ist mit keinem der in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO genannten Zwecke identisch. Vereine, bei denen die Geselligkeit im Vordergrund steht, können daher nicht gemeinnützig sein. Gelegentliche gesellige Zusammenkünfte, die im Vergleich zur steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind, schließen die Gemeinnützigkeit jedoch nicht aus.

Rechtsquellen: § 52 AO, § 58 Nr. 8 AO, AEO Nr. 4-11 zu § 52 AO

Förderung der Allgemeinheit

Gemeinnützige Zwecke werden nur dann verfolgt, wenn die **Allgemeinheit** gefördert wird. Von Bedeutung ist dabei, ob der geförderte Personenkreis als Ausschnitt aus der Allgemeinheit angesehen werden kann. Von einer Förderung der Allgemeinheit kann nicht mehr ausgegangen werden, wenn der Kreis der geförderten Personen fest abgeschlossen ist (z. B. durch die Zugehörigkeit zu einer Familie oder

zur Belegschaft eines Unternehmens) oder infolge örtlicher, beruflicher oder sonstiger Abgrenzung dauernd nur klein sein kann.

Je nach Zielsetzung des Vereins kann der Kreis der geförderten Personen mit dem Mitgliederkreis übereinstimmen. Er kann auch darüber hinausgehen, oder es können für die Förderung nur Außenstehende in Betracht kommen.

Bei Vereinen, deren steuerbegünstigte Tätigkeit **Außenstehenden**, also nicht in erster Linie den Vereinsmitgliedern zugute kommt (z. B. Deutsche Welthungerhilfe e. V.), kommt es für die Gemeinnützigkeit nicht auf die Mitgliederzahl, sondern auf die Zahl derer an, die der Verein mit seiner Tätigkeit erreichen möchte.

Bei Vereinen, deren Tätigkeit in erster Linie den **Mitgliedern** zugute kommt, (z. B. Sportvereine, Tier- und Pflanzenzuchtvereine, Faschingsvereine etc.) liegt u. a. dann keine Förderung der Allgemeinheit vor, wenn sich der Verein exklusiven Charakter beilegt. Das kann dadurch geschehen, dass die Voraussetzungen für den Beitritt sehr streng sind.

Eine für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit schädliche Begrenzung des Mitgliederkreises kann auch dadurch herbeigeführt werden, dass die Allgemeinheit durch hohe Aufnahmegebühren, Mitgliedsbeiträge oder -umlagen, die nur für wohlhabende Personen tragbar sind, praktisch von der Förderung durch den Verein ausgeschlossen wird. Eine Förderung der Allgemeinheit wird von den Finanzbehörden dabei noch angenommen, wenn

- die **Mitgliedsbeiträge** und sonstigen **Mitgliederumlagen** zusammen im Durchschnitt 2.000 DM (ab 2002: 1.023 €) je Mitglied und Jahr und
- die **Aufnahmegebühren** für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 3.000 DM (ab 2002: 1.534 €) nicht übersteigen.

Außerdem darf der Verein eine **Investitionsumlage** zur Finanzierung eines konkreten Vorhabens des Vereins von höchstens 10.000 DM (ab 2002: 5.113 €) innerhalb von 10 Jahren je Mitglied erheben.

Rechtsquellen: § 52, Abs. 1 AO,

Mildtätige und kirchliche Zwecke

Zu den gemeinnützigen Zwecken im weiteren Sinne gehören auch die **mildtätigen** und **kirchlichen** Zwecke.

Mildtätige Zwecke werden gefördert, wenn die Tätigkeit des Vereins darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder die wirtschaftlich hilfsbedürftig sind. Die Hilfsbedürftigkeit ist in § 53 und im AEAO zu § 53 geregelt (vgl. Anlage 1). Der entscheidende Unterschied zu den gemeinnützigen Zwecken ist, dass bei der Förderung mildtätiger Zwecke eine Förderung der Allgemeinheit nicht gefordert wird. Die mildtätigen Aktivitäten können sich deshalb auch auf einen begrenzten Personenkreis (z. B. ehemalige Mitarbeiter eines Unternehmens) erstrecken. Voraussetzung ist aber, dass die unterstützten Personen **hilfsbedürftig** sind. Außerdem muss die Unterstützung selbstlos erfolgen. Das setzt aber nicht völlige Unentgeltlichkeit voraus. Ein Verein, der einen Mahlzeitendienst (z. B. "Essen auf Rädern") unterhält, kann deshalb wegen der Förderung mildtätiger Zwecke als steuerbegünstigt anerkannt werden, wenn die Tätigkeit nicht um des Entgelts willen erfolgt. Der Verein muss dem Finanzamt nachweisen, dass die Mahlzeiten an hilfsbedürftige Personen geliefert werden.

Bei bestimmten gemeinnützigen Zwecken (z. B. Altenhilfe) werden oftmals auch mildtätige Zwecke verfolgt. Die Abgrenzung zwischen den mildtätigen und den gemeinnützigen Zwecken ist dann im Hinblick auf den höheren Spendenabzug bei mildtätigen Zwecken besonders wichtig. Auf die Formulierung der Satzung und die der Satzung entsprechende tatsächliche Geschäftsführung muss dabei besonderes Augenmerk gelegt werden.

Ein **kirchlicher Zweck** liegt vor, wenn die Tätigkeit eines Vereins darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts zu fördern. Außer von den Kirchen selbst, können kirchliche Zwecke u. a. auch von Vereinen gefördert werden, die mit den Kirchen in enger Verbindung stehen. Bei Religionsgemeinschaften, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, liegt keine Förderung kirchlicher, sondern religiöser Zwecke vor. Vereine, die nicht als Körperschaften des öffentlichen Rechts anerkannte

Religionsgemeinschaften fördern, verfolgen damit religiöse Zwecke und können unter den übrigen Voraussetzungen (Abschnitte Gemeinnützige Zwecke S.14 und Weitere Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit, S. 19) als gemeinnützige Körperschaften anerkannt werden.

Rechtsquellen: § 53 AO, § 54 AO, AEAO zu § 53 und § 54 AO

4. Weitere Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit

Weitere Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist, dass der gemeinnützige Verein seine steuerbegünstigten Zwecke **selbstlos, ausschließlich** und **unmittelbar** verfolgt.

Selbstlosigkeit

Selbstlosigkeit liegt vor, wenn durch die Tätigkeit des Vereins nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - z. B. gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - des Vereins selbst oder seiner Mitglieder gefördert werden. Selbstlosigkeit ist gleichzusetzen mit Uneigennützigkeit. Das schließt ein gewisses ideelles Eigeninteresse der Mitglieder nicht aus - die meisten Sportler treiben Sport ja zum eigenen Vergnügen. Die Verfolgung von vorwiegend eigenwirtschaftlichen Interessen, wie z. B. in einem Sparverein, ist aber nicht begünstigt. Schädlich wäre es deshalb beispielsweise auch, wenn ein Tennisverein in erster Linie seinen Mitgliedern die Möglichkeit gibt, entgeltlich Trainerstunden zu erteilen.

Ein Verein ist außerdem nur dann selbstlos tätig, wenn er

- seine Mittel (Spenden, Mitgliedsbeiträge, Gewinne aus Zweckbetrieben und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, Überschüsse aus der Vermögensverwaltung - vgl. Abschnitt Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins, S. 37) nur für seine satzungsmäßigen Zwecke verwendet. Dies muss grundsätzlich auch zeitnah geschehen.
- keine Zuwendungen an Mitglieder gewährt (Unschädlich sind aber Annehmlichkeiten, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach der Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind).

- seine Mittel nicht für die Unterstützung politischer Parteien verwendet,
- keine Person durch Ausgaben, die seinem Zweck fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt,
- sein Vermögen bei seiner Auflösung oder Aufhebung oder bei Wegfall seines bisherigen Zwecks nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

Rechtsquellen: § 55 AO, AEO zu § 55 AO

Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

Ein Verein handelt nicht selbstlos, wenn er Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse, Überschüsse aus der Vermögensverwaltung oder Gewinne aus Zweckbetrieben und das entsprechende Vermögen zum Ausgleich von Verlusten seines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (Abschnitt Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (D), S. 42) einsetzt.

Eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich des Verlustes eines einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt aber dann nicht vor, soweit der Verlust bereits im Entstehungsjahr mit Gewinnen anderer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe verrechnet werden kann.

Verbleibt danach ein Verlust, nimmt das Finanzamt keine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für dessen Ausgleich an, wenn dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in mindestens gleicher Höhe zugeführt worden sind.

Ein nach ertragsteuerlichen Grundsätzen ermittelter Verlust eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (vgl. dazu Abschnitt Gewinnermittlung bei Überschreitung der Besteuerungsgrenze, S. 47) ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit des Vereins, wenn er ausschließlich durch die Berücksichtigung von anteiligen Abschreibungen auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter entstanden ist und wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Das Wirtschaftsgut wurde für den ideellen Bereich angeschafft oder hergestellt und wird nur zur besseren Kapazitätsauslastung und Mittelbeschaffung teil- oder zeitweise für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt. Der Verein darf nicht schon im Hinblick auf eine zeit- oder teilweise Nutzung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein größeres Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt haben, als es für die ideelle Tätigkeit notwendig war.
- Der Verein verlangt für die Leistungen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs marktübliche Preise.
- Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bildet keinen eigenständigen Sektor eines Gebäudes (z.B. Gaststättenbetrieb in einer Sporthalle).

Diese Grundsätze gelten entsprechend für die Berücksichtigung anderer gemischter Aufwendungen (z. B. zeitweiser Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs) bei der gemeinnützigkeitsrechtlichen Beurteilung von Verlusten.

Der Ausgleich des Verlustes eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Mitteln des ideellen Bereichs ist außerdem unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn

- der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht,
- der Verein innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Verlust entstanden ist, dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt und
- die zugeführten Mittel nicht aus Zweckbetrieben, aus dem Bereich der Vermögensverwaltung, aus Beiträgen oder aus anderen Zuwendungen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke des Vereins bestimmt sind, stammen.

Die Zuführungen zum ideellen Bereich können demnach aus dem Gewinn des (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, der in dem Jahr nach der Entstehung des Verlustes erzielt wird, geleistet werden. Außerdem dürfen für den Ausgleich des Verlustes Umlagen und Zuschüsse, die dafür bestimmt sind, verwendet werden. Derartige Zuwendungen sind jedoch keine steuerbegünstigten Spenden.

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

Zeitnahe Mittelverwendung

Es ist ein tragender Grundsatz des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, dass die von einer steuerbegünstigten Körperschaft vereinnahmten Mittel, das sind z. B. die Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Vermögenserträge, Gewinne aus Zweckbetrieben oder steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, laufend (zeitnah) für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Sie sollen nicht auf die "hohe Kante" gelegt werden, um nur mit ihren Erträgen dem steuerbegünstigten Zweck zu dienen.

Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf das Jahr des Zuflusses folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Als zeitnahe Mittelverwendung gilt auch die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern, die der Verwirklichung der gemeinnützigen Satzungszwecke dienen (z. B. Anschaffung von Notenblättern durch einen Musikverein, Kauf eines Kleinbusses, mit dem die Amateurmansschaft zu auswärtigen Punktspielen fährt etc.). Werden die Wirtschaftsgüter später veräußert, unterliegt der erzielte Erlös allerdings wiederum der zeitnahen Verwendungspflicht.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Verein fördert den Zweck der Altenhilfe und will diesen durch den Bau und den Betrieb von zwei Altenpflegeheimen verwirklichen. Für den Bau und die Ausstattung werden zeitnah zu verwendende Mittel eingesetzt. Jahre später wird eines der Altenpflegeheime veräußert.

Der Erlös aus der Veräußerung ist - vorbehaltlich einer zulässigen Rücklagebildung (vgl. hierzu das Kapitel Bildung von Rücklagen, S. 24) spätestens bis zum Ablauf des auf die Veräußerung folgenden Jahres für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke des Vereins zu verwenden.

Die Vergabe von **Darlehen** aus zeitnah zu verwendenden Mitteln ist nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig. Diese sind im AEAO Nr. 11-13 zu § 55 AO geregelt (vgl. Anlage 1).

Rechtsquellen: § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO, AEAO Nrn. 1-13 zu § 55 AO

Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung

Eine Zuführung von Mitteln zum Vermögen der steuerbegünstigten Körperschaft ist grundsätzlich ausgeschlossen. In bestimmten Fällen kann ein Verein jedoch die von ihm vereinnahmten Zuwendungen (Spenden) ohne Gefährdung seiner Gemeinnützigkeit dem Vermögen zuführen.

Dies gilt insbesondere für:

- Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung des Vereins mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind;
- Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs auch ohne ausdrückliche Erklärung des Zuwendenden, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden;
- Zuwendungen von Todes wegen; sie sind grundsätzlich als Zuwendungen zum Vermögen der steuerbegünstigten Körperschaft anzusehen, wenn der Erblasser nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt;
- Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach der Vermögensbildung dienen (Beispiel: Auf einen gemeinnützigen Verein geht im Wege der Schenkung ein Mietwohngrundstück über).

Mittel, die danach nicht der zeitnahen Verwendungspflicht unterliegen, gehören zum sogenannten zulässigen Vermögen des Vereins.

Wie alle Vermögenserträge sind allerdings auch die Erträge aus diesem Vermögen grundsätzlich zeitnah zu verwenden. Dies gilt jedoch nicht für Erträge aus der bloßen Umschichtung von Vermögen.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Verein veräußert ein Grundstück, das er im Wege der Schenkung erworben hatte. Das Grundstück gehört (grundsätzlich) zum nicht zeitnah zu verwendenden Vermögen des Vereins. Durch die Veräußerung wird lediglich Vermögen umgeschichtet, der Veräußerungserlös unterliegt daher ebenfalls nicht der zeitnahen Verwendungspflicht.

Rechtsquelle: § 58 Nr. 11 AO

Bildung von Rücklagen

Vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung gibt es weitere Ausnahmen, die der Gesetzgeber unmittelbar in der Abgabenordnung geregelt hat:

Nach § 58 Nr. 7a AO darf eine steuerbegünstigte Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung einer **freien Rücklage** zuführen. Zusätzlich dürfen in die freie Rücklage noch maximal 10 % der übrigen zeitnah zu verwendenden Mittel (Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse, Überschüsse aus Zweckbetrieben und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben) eingestellt werden. Die Verwendung der Mittel zur Bildung der freien Rücklage und die Entwicklung der Rücklage im Laufe der Jahre sind dem Finanzamt im Einzelnen zu erläutern. Solange der steuerbegünstigte Verein besteht, braucht die freie Rücklage nicht aufgelöst zu werden. Die in die Rücklage eingestellten Mittel können auch dem Vermögen zugeführt werden.

Nach § 58 Nr. 6 AO ist es in besonders gelagerten Fällen zulässig, die Mittel nicht sofort auszugeben, sondern sie zunächst einer **zweckgebundenen Rücklage** zuzuführen. Voraussetzung für eine solche Rücklagenbildung ist in jedem Fall, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können. Die Mittel müssen für bestimmte Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits **konkrete Zeitvorstellungen**

bestehen. Nach § 58 Nr. 6 AO sind u. a. folgende Rücklagen zulässig:

- Rücklagen zur Ansammlung von Mitteln für die Erfüllung des steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks (z. B. für die Errichtung, Erweiterung oder Instandsetzung einer Sportanlage bei einem Sportverein);
- Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode (sog. Betriebsmittelrücklage). In gleicher Weise können auch Rücklagen für wiederkehrende Ausgaben zur Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks (z. B. Gewährung von Stipendien) gebildet werden;

Kann der Zeitraum bis zur Verwendung der Mittel noch nicht konkret angegeben werden, ist eine Rücklagenbildung nur dann zulässig, wenn dies zur Durchführung eines bestimmten Vorhabens notwendig ist, die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen des Vereins in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.

Beispiel:

Ein Sportverein benötigt eine Sporthalle. Unter Berücksichtigung öffentlicher Zuschüsse ist ein erheblicher Teil der Herstellungskosten vom Verein selbst zu tragen. Wegen der schwankenden Erträge des Vereins ist nicht abzusehen, wann die erforderlichen Mittel für den Bau der Halle vorhanden sein werden. Die Rücklagenbildung ist nicht zulässig.

Die Gründe für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO und die Entwicklung der Rücklage hat der steuerbegünstigte Verein dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen.

Daneben dürfen Rücklagen nur dann gebildet werden, wenn dies

- im Bereich der Vermögensverwaltung zur Durchführung konkreter Reparatur- und Erhaltungsmaßnahmen (Beispiel: Dachreparatur an einem geerbten Mietwohngrundstück) oder
- im Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aus konkretem Anlass

aufgrund einer vernünftigen kaufmännischen Beurteilung notwendig erscheint.

Rechtsquellen: § 58 Nr. 6 und 7 a AO, AEAO zu § 58 Nr. 6 und 7 AO
sowie AEAO Nr. 2 zu § 55 AO

Verstöße gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

Hat ein Verein Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen dafür vorgelegen haben, **kann** das Finanzamt eine Frist für die Verwendung der unzulässig angesammelten Mittel setzen. Der Verein kann seine Gemeinnützigkeit erhalten, wenn er die Mittel innerhalb der gesetzten Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet. Über die Anwendung der Vorschrift entscheidet das Finanzamt **nach pflichtgemäßen Ermessen**. Eine Fristsetzung kommt insbesondere in den Fällen in Betracht, in denen ein Verein in Unkenntnis der Rechtslage Mittelüberhänge nicht zeitgerecht verwendet, ansonsten aber seine steuerbegünstigten Zwecke verfolgt hat. Die Vorschrift sollte jedoch keinen Verein dazu verleiten, Mittel nunmehr planmäßig anzusammeln. Stellt das Finanzamt eine planmäßige unzulässige Mittelansammlung fest, kann es in Ausübung seines Ermessens von einer Fristsetzung absehen und dem Verein die Steuerbegünstigung für den gesamten Zeitraum des schädlichen Verhaltens versagen.

Rechtsquelle: § 63 Abs. 4 AO

Grundsatz der Vermögensbindung

Der Grundsatz der Vermögensbindung besagt, dass das Vermögen einer gemeinnützigen Körperschaft nicht nur zeitweilig, sondern dauerhaft für die Verwendung zu gemeinnützigen Zwecken gebunden ist. Ein Verein, der als gemeinnützig anerkannt werden will, **muss** deshalb in seiner Satzung regeln, dass sein Vermögen im Fall seiner **Auflösung** oder **Aufhebung** und sogar bei **Wegfall seiner gemeinnützigen Zwecke** nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf. Zur Erfüllung des Grundsatzes der Vermögensbindung muss deshalb in der Satzung geregelt werden, für welchen Zweck das Vermögen des Vereins in den o. g. Fällen zu verwenden ist. Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung liegt dann vor, wenn anhand der Vereinssatzung vom Finanzamt genau geprüft werden kann, ob der beabsichtigte Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

Die Vermögensbindung ist dann korrekt, wenn die folgenden zwei Voraussetzungen erfüllt sind:

- Vermögensempfänger ist eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts,
- die das Vermögen des Vereins zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden hat.

Die in der Anlage 2 abgedruckte Mustersatzung für gemeinnützige Vereine enthält in § 5 zwei Varianten für die Vermögensbindungsregelung. Danach besteht entweder die Möglichkeit, eine bestimmte andere steuerbegünstigte Körperschaft oder eine bestimmte juristische Person des öffentlichen Rechts als Vermögensempfänger zu benennen und den Verwendungszweck nicht näher zu bezeichnen, sondern nur allgemein eine Verwendung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke vorzuschreiben. Oder es wird umgekehrt geregelt, für welchen bestimmten steuerbegünstigten Zweck das Vermögen des Vereins von einer nicht konkret benannten anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder juristischen Person des öffentlichen Rechts zu verwenden ist.

Nur wenn aus **zwingenden** Gründen der künftige Verwendungszweck noch nicht angegeben werden kann, kommt eine allgemeine Regelung in Betracht, nach der das Vermögen des Vereins im Fall seiner Auflösung, Aufhebung oder bei Wegfall seiner gemeinnützigen Zwecke zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden ist. In diesem Fall muss aber auch geregelt werden, dass Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden dürfen.

Die Gründe für die Wahl dieser Satzungsregelung müssen dem Finanzamt dargelegt werden.

Wird die Vermögensbindung in der Satzung nachträglich geändert und erfüllt sie dann nicht mehr die gesetzlichen Anforderungen, so gilt sie von Anfang an als nicht ausreichend. Das hat zur Folge, der Verein seine Gemeinnützigkeit rückwirkend verliert und die Steuern, die innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre vor der schädlichen Satzungsänderung entstanden sind, nacherhoben werden. Die Nachversteuerung wird auch dann durchgeführt, wenn der Verein in

seiner tatsächlichen Geschäftsführung gegen die korrekte Vermögensbindungsregelung in seiner Satzung verstößt. Das ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Verein das Vereinsvermögen bei seiner Auflösung an seine Mitglieder verteilt, anstatt es dem in der Satzung vorgesehenen Vermögensempfänger zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke zu übertragen.

Rechtsquellen: §§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO, § 61 AO, AEAO zu § 61 AO

Ausschließlichkeit

Die selbstlose Förderung gemeinnütziger Zwecke darf nicht nur ein Ziel unter anderen Vereinszielen sein. Gemeinnützig ist ein Verein nur, wenn er **ausschließlich die in seiner Satzung aufgeführten steuerbegünstigten Zwecke verfolgt**. Will ein Verein steuerbegünstigte Zwecke verfolgen, die nicht in seiner Satzung genannt sind, muss er deshalb zunächst eine Satzungsänderung vornehmen.

Der Grundsatz der Ausschließlichkeit bedeutet aber nicht, dass dem Verein jede wirtschaftliche Betätigung versagt wäre. Das vielschichtige Gebiet der Werbung, der Verkauf von Sportartikeln, der Betrieb einer Vereinsgaststätte o. ä. stehen der Gemeinnützigkeit nicht entgegen, soweit diese wirtschaftliche Betätigung **nicht Selbstzweck** wird. **Sie darf deshalb auch nicht in der Satzung als Vereinszweck bezeichnet werden!** Entsprechendes gilt für die Vermögensverwaltung und gesellige Veranstaltungen des Vereins (Tanzsport ist daher nur begünstigt, wenn er turnier- und sportmäßig betrieben wird und die Pflege der Geselligkeit von untergeordneter Bedeutung bleibt).

Beispiel:

Ein Verein, der satzungsmäßig jährlich u. a. ein Stadtfest ausrichtet, kann nicht als gemeinnützig anerkannt werden, da die Ausrichtung des Stadtfestes einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt. Es liegt ein Verstoß gegen das Gebot der satzungsmäßig ausschließlichen Förderung gemeinnütziger Zwecke vor.

Rechtsquelle: § 56 AO

Unmittelbarkeit

Der Verein muss seine Ziele **unmittelbar**, d. h. selbst und in eigenem Namen verfolgen. Es genügt grundsätzlich nicht, wenn er sich von Fall zu Fall zur Unterstützung anderer Vereine oder Institutionen entschließt, auch wenn diese die gleichen Zwecke fördern. Ausdrücklich anerkannt sind aber folgende mittelbare Maßnahmen zur Förderung anderer Einrichtungen:

- das Beschaffen von Mitteln (z. B. Geld) für die steuerbegünstigten Zwecke anderer Körperschaften, wenn ein solcher Zweck in der Satzung ausdrücklich festgelegt ist (Fördervereine, Spendensammelvereine). Werden Mittel für eine inländische Körperschaft gesammelt, **muss** diese aber **ebenfalls** als **gemeinnützig** anerkannt sein (siehe auch Abschnitt "Besonderheiten bei Fördervereinen", S. 30).
- das Zurverfügungstellen von eigenen Arbeitskräften einschließlich Arbeitsmitteln (z. B. der Schwestern eines Ordens oder des DRK oder der Sanitäter des DRK einschließlich Krankenwagen) an andere für steuerbegünstigte Zwecke;
- die Überlassung von eigenen Räumen, dazu gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder, an andere steuerbegünstigte Körperschaften zur Benutzung für deren steuerbegünstigte Zwecke.

Die steuerlichen Vergünstigungen werden auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Verein maximal die Hälfte seiner Mittel einer anderen ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke zuwendet. Dieser Nebenzweck braucht, im Gegensatz zu der oben erwähnten Mittelbeschaffung für andere Körperschaften, nicht als Satzungszweck aufgenommen werden.

Wenn sich der Verein bei der Erfüllung seiner gemeinnützigen Zwecke einer **Hilfsperson** bedienen möchte, muss er die rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen zu dieser Hilfsperson so gestalten, dass das Wirken der Hilfsperson wie das eigene Wirken des Vereins anzusehen ist. Er muss also möglichst umfassend auf das Handeln der Hilfsperson einwirken.

Rechtsquellen: §§ 57, 58 AO, AEAO zu § 57 und 58 AO

Besonderheiten bei Fördervereinen

Als Fördervereine oder Spendensammelvereine werden Vereine bezeichnet, deren Hauptzweck das Sammeln von Mitteln für die Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft ist. So gibt es beispielsweise Fördervereine für Zoologische Gärten, Theater, Museen usw.

Fördervereine müssen in ihrer Satzung ausdrücklich regeln, dass sie ihre Mittel an eine andere Körperschaft weitergeben wollen. Dabei ist festzulegen, an welche Organisation die Gelder fließen sollen bzw. für welchen Zweck die Mittel verwendet werden sollen.

Beispiele für Satzungsklauseln:

"Zweck des Vereins ist die Beschaffung von Mitteln für (Bezeichnung einer anderen steuerbegünstigten oder einer ausländischen Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts) zur Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke."

oder

"Zweck des Vereins ist die Beschaffung von Mitteln zur (z. B. Förderung der Kunst und Kultur) durch eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, die diese Mittel zur Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden hat."

Voraussetzung für die Gemeinnützigkeit von Fördervereinen, die inländische Körperschaften (z. B. Vereine, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Stiftungen, Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts) unterstützen, ist seit der zum 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Änderung des § 58 Nr. 1 AO, dass die Körperschaft, für die der Verein Mittel sammelt, **selbst als gemeinnützig anerkannt** ist. Die Förderung von steuerpflichtigen inländischen Körperschaften kann nicht mehr als gemeinnützig anerkannt werden. Das gilt auch dann, wenn eine Körperschaft (Verein, Betrieb gewerblicher Art etc.) gefördert wird, die zwar eine gemeinnützige Tätigkeit ausübt, jedoch - aus welchen Gründen auch immer - die übrigen Anforderungen der Gemeinnützigkeit (z. B. entsprechende Satzungsgestaltung) nicht erfüllt und deshalb nicht steuerbegünstigt ist.

Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit von Fördervereinen, die ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verfügung stellen, ist nur dann möglich, wenn die Mittel entweder in einem gemeinnützigen Betrieb gewerblicher Art oder im Hoheitsbereich für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

Da ausländische Körperschaften nicht in Deutschland steuerpflichtig sind und deshalb nicht als gemeinnützig anerkannt werden können ist es ausreichend, wenn diese Körperschaften die vom Förderverein gesammelten Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwenden. Der inländische Förderverein hat aber nachzuweisen, dass die von ihm unterstützte ausländische Körperschaft eine Tätigkeit entfaltet, die steuerbegünstigt wäre, wenn sie im Inland ausgeübt würde.

5. Satzung und tatsächliche Geschäftsführung

Die Anerkennung der steuerlichen Gemeinnützigkeit setzt nicht nur voraus, dass der Verein tatsächlich gemeinnützige Zwecke verfolgt, sondern er muss auch in seiner Satzung festlegen, **welche** gemeinnützigen Zwecke er verfolgen möchte und auf **welche Art** und **Weise** die Zwecke insbesondere verwirklicht werden sollen (formelle Satzungsmäßigkeit). Ferner muss in der Satzung zum Ausdruck kommen, dass

- der Verein ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige (mildtätige kirchliche) Zwecke verfolgt, wobei diese abschließend aufzuführen sind (z. B. Förderung der Jugendhilfe);
- diese Zwecke durch bestimmte Maßnahmen verwirklicht werden, wobei einige bezeichnende Beispiele für die beabsichtigte Art und Weise der Zweckverwirklichung in die Satzung aufzunehmen sind (z. B. Betrieb eines Kindergartens);
- der Verein selbstlos tätig ist und nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt;
- die Mittel des Vereins nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden dürfen und die Mitglieder keine Zuwendungen¹ aus Mitteln des Vereins erhalten;
- der Verein keine Person durch Ausgaben², die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt;

- ¹ Die Vorschrift schließt jedoch nicht aus, dass der Verein Aufwandsentschädigungen, Löhne und Gehälter zahlt, die in der Regel lohnsteuerpflichtig sind. Der Verein kann auch Mitglieder als Arbeitnehmer (z. B. Übungsleiter, Aushilfen) beschäftigen, wenn der Arbeitsvertrag übliche Bedingungen bezüglich der Arbeitsleistung und des Lohnes vorsieht und ein vereinsfremder Arbeitnehmer eingespart wird.
- ² Diese Regel nimmt u. a. auf Bedingungen Einfluss, die bei Geschäften mit Dritten vereinbart werden. Der Verein darf keine Verträge abschließen, die zu zweckfremden und überhöhten Kosten führen würden. Diese Regel ist von Bedeutung, wenn der Verein Kauf-, Miet-, Pacht-, Arbeits- oder Dienstleistungsverträge abschließt. Sie gilt ebenso, wenn der Verein Waren oder Dienstleistungen aus dem Unternehmen eines Mitgliedes bezieht.

- bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf (siehe Abschnitt Grundsatz der Vermögensbindung, S. 26).

Eine **Mustersatzung** für gemeinnützige Vereine, die allerdings nur die aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht notwendigen Bestimmungen enthält, ist in **Anlage 2** abgedruckt.

Eine ordnungsgemäße Satzung ist eine der entscheidenden Voraussetzungen für die Gewährung der entsprechenden Steuervergünstigungen. Nicht zuletzt zur Vermeidung von zusätzlichen Kosten empfiehlt es sich, den **Satzungsentwurf vor Beschlussfassung durch die Mitgliederversammlung und vor Eintragung ins Vereinsregister dem Finanzamt zur Prüfung vorzulegen**. Dasselbe gilt für Satzungsänderungen, die - wie die Satzung selbst - ebenfalls dem Finanzamt vorzulegen sind. Die Finanzämter im Freistaat Sachsen sind gern behilflich und werden auf steuerliche Mängel im Satzungsentwurf hinweisen.

Für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen reicht es allerdings nicht aus, dass nur die **Satzung** den steuerlichen Erfordernissen entspricht. Die **tatsächliche Geschäftsführung** muss mit den Satzungsbestimmungen in Einklang stehen. Dazu gehört auch, dass der Verein nur die in der Satzung festgelegten gemeinnüt-

zigen Zwecke verfolgt. Eine Übereinstimmung von Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ist deshalb auch dann nicht gegeben, wenn Zwecke verfolgt werden, die nicht in der Satzung genannt sind. Das gilt selbst dann, wenn es sich dabei um andere steuerbegünstigte Zwecke handelt.

Das Unterhalten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs und die Vermögensverwaltung dürfen aufgrund des Gebots der Ausschließlichkeit nicht in der Satzung genannt werden. In der tatsächlichen Geschäftsführung stehen diese Tätigkeiten der Gemeinnützigkeit aber nicht entgegen, soweit sie **nicht Selbstzweck** werden.

Den Nachweis darüber, dass Satzung und tatsächliche Geschäftsführung übereinstimmen, hat der Verein durch ordnungsgemäße **Aufzeichnungen** über sämtliche Einnahmen und Ausgaben zu führen.

Die Steuervergünstigungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn die satzungsmäßigen und tatsächlichen Voraussetzungen für die Anerkennung der Steuerbegünstigung

- bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer während des ganzen Jahres bzw. ab Gründung des Vereins,
- bei der Grundsteuer zum Beginn des Kalenderjahres,
- jeweils bei Entstehung der Umsatzsteuer bzw. der Erbschaftsteuer

erfüllt sind. Dies ist besonders bei Satzungsänderungen zu berücksichtigen.

Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist nicht möglich, wenn der Verein nach seiner Satzung oder/und tatsächlichen Geschäftsführung nicht alle Voraussetzungen für die Steuervergünstigung erfüllt. Bereits kleinere Verstöße gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Grundsätze (z. B. Zahlung von unangemessen hohen Vergütungen an Mitglieder, unzulässige Rücklagenbildung) führen dazu, dass der Verein in dem Jahr, in dem der Verstoß begangen wurde, seine Gemeinnützigkeit verliert. Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Spendenbescheinigungen (siehe Abschnitt Zuwendungsbestätigung, S. 87). Bei Missbräuchen auf diesem Gebiet, z. B. bei Ausstellung von Gefälligkeitsbescheinigungen, ist die Gemeinnützigkeit ebenfalls zu versagen.

Gemeinnützigkeit ebenfalls zu versagen.

Die Steuervergünstigung kann auch dann nicht gewährt werden, wenn der Verein vorsätzlich oder grob fahrlässig steuerliche Pflichten verletzt (z. B. Verletzung der Einbehaltungs- und Abführungspflichten im Bereich der Lohnsteuer).

Bei besonders schweren Verstößen gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Vorschriften (Verstoß gegen den Grundsatz der Vermögensbindung) ist sogar eine rückwirkende Nachversteuerung der Einnahmen der letzten 10 Jahre durchzuführen (vgl. Abschnitt Grundsatz der Vermögensbindung, S. 26).

Rechtsquellen: §§ 59, 60, 61, 63 AO, AEAO zu §§ 59, 60, 61, 63 AO

6. Aufzeichnungen

Der Verein hat den Nachweis, dass die Geschäftsführung der Satzung entspricht, durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über seine Einnahmen und Ausgaben und sein Vermögen zu führen. In manchen Fällen wird das Finanzamt auch die Vorlage eines Tätigkeitsberichts (Rechenschaftsbericht) anfordern, in dem der Verein kurz darstellt, welche Tätigkeiten er ausgeübt hat.

Die Grundregeln für jede Rechnungslegung sind, dass die Aufzeichnungen

- wahr, vollständig und zeitnah (laufend) erfolgen müssen,
- ausreichende Erläuterungen zu den Einnahmen und Ausgaben enthalten sollen,
- für die einzelnen Bereiche getrennt erfolgen müssen (ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe, steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe),
- für zulässige Rücklagen jeweils den Bestand, die Zuführungen und den Verbrauch ausweisen müssen.

Das Muster einer solchen Einnahmen-Überschuss-Rechnung für einen kleineren Verein ist in Anlage 3 abgedruckt.

Zur **Buchführung und Bilanzierung** ist ein steuerbegünstigter Verein nur dann verpflichtet, wenn er durch einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handelsrechtlich als Kaufmann Rechnung legen muss oder bestimmte steuerliche Buchführungsgrenzen überschritten sind. Hiervon sind jedoch nur wenige Vereine betroffen. Hat ein Verein die Buchführungsgrenzen überschritten, wird er vom Finanzamt ausdrücklich zur Buchführung und Bilanzierung aufgefordert. Die Buchführungsgrenzen beziehen sich auf den einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, zu dem die einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zusammengefasst werden. Zur Gewinnermittlung bei steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben vgl. auch Abschnitt Gewinnermittlung bei Überschreitung der Besteuerungsgrenze, S. 47 ff.

Die weitaus meisten Vereine werden die steuerlichen Buchführungsgrenzen jedoch nicht überschreiten und können die Einnahmen-Überschuss-Rechnung anwenden.

Rechtsquellen: § 63 Abs. 3 AO, § 140, § 141 AO, AEAO zu § 63 AO

7. Überprüfung und Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt

Wenn der Verein die satzungsmäßigen und tatsächlichen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt, stehen ihm die steuerlichen Vergünstigungen kraft Gesetzes zu. Bevor das Finanzamt den Steuerbescheid (Freistellungsbescheid) erlässt, hat es von Amts wegen die Gemeinnützigkeit zu prüfen und die tatsächlichen Verhältnisse zu ermitteln.

Für den Nachweis benötigt der Verein die ordnungsgemäßen Aufzeichnungen seiner Einnahmen und Ausgaben. Sämtliche Belege sind geordnet aufzubewahren.

Liegt noch kein Steuerbescheid (Freistellungsbescheid) vor, weil beispielsweise der Verein erst gegründet worden ist, kann der Verein beim Finanzamt eine **vorläufige und befristete Bescheinigung** beantragen. Der Antrag ist formlos unter Beifügung einer Ausfertigung der gültigen Vereinssatzung zu stellen.

Die Bescheinigung ist für den Nachweis der Spendenabzugsfähigkeit von Bedeutung. Da das Finanzamt in diesem Verfahren nur die Satzung überprüft, kann es die vorläufige Bescheinigung jederzeit widerrufen, wenn sich der Verein z. B. nicht an seine Satzung hält. Aus der vorläufigen Bescheinigung kann kein Anspruch auf Freistellung von der Steuer im Veranlagungsverfahren hergeleitet werden, da das Finanzamt dabei nochmals prüft, ob alle satzungsmäßigen und tatsächlichen Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erfüllt sind.

Zu diesem Zweck werden den Vereinen, soweit sie nicht bereits mit einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der laufenden Besteuerung unterliegen, etwa alle drei Jahre Steuererklärungsformulare zugesandt. Bei Vereinen, die zunächst nur eine vorläufige Bescheinigung erhalten haben, wird die tatsächliche Geschäftsführung rechtzeitig vor Ablauf der Gültigkeitsdauer der Bescheinigung überprüft. Vereine, deren tatsächliche Geschäftsführung sich mit den erklärten gemeinnützigen Zielen deckt und die durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen ihrer Einnahmen und Ausgaben den entsprechenden Nachweis leicht und einwandfrei führen können, werden einer solchen gelegentlichen Überprüfung ihrer Gemeinnützigkeit mit Gelassenheit entgegensehen.

Rechtsquelle: AEAO zu § 59 AO

III. Grundlagen der Vereinsbesteuerung

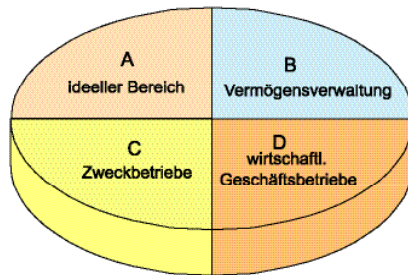
1. Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins

Der Geschäftskreis eines gemeinnützigen Vereins lässt sich in vier Tätigkeitsbereiche unterteilen:

- A** - ideelle Tätigkeit (Verfolgung gemeinnütziger Zwecke)
- B** - Vermögensverwaltung (Vermietung, Verpachtung, Kapitalnutzung)

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe:

- C** - steuerbegünstigte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
= Zweckbetriebe
- D** - steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe



Die Geschäftsführung eines gemeinnützigen Vereins muss auf die Erfüllung seines steuerbegünstigten Zwecks gerichtet sein und der Satzung entsprechen. Die steuerpflichtige wirtschaftliche Tätigkeit (Bereich D) ist nur eingeschränkt zulässig. Sobald diese Tätigkeit zum Selbstzweck wird oder unter Vernachlässigung der steuerbegünstigten Satzungszwecke in den Vordergrund gerückt ist, wird das Finanzamt eine wirtschaftliche Zielsetzung des Vereins unterstellen und damit die Gemeinnützigkeit versagen.

Ideelle Tätigkeit (A)

Zu dem von allen Steuern befreiten engeren Vereinsbereich, dem eigentlichen oder ideellen Bereich, gehören insbesondere:

- Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren, die nach Art und Höhe in der Satzung festgelegt oder durch ein satzungsmäßig bestimmtes Organ festgesetzt sind, sofern ihre Höhe und die Zweckbestimmung den allgemeinen Anforderungen der Gemeinnützigkeit gerecht wird;
- Zuschüsse von Bund, Land und Gemeinde oder anderen öffentlichen Körperschaften für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke des Vereins. Nicht zu den Einnahmen im ideellen Bereich gehören Zuschüsse, die ausdrücklich für den Bereich der Vermögensverwaltung (z. B. Dachreparatur des vermieteten Wohnhauses) oder für einen Zweckbetrieb (z. B. Zuschuss für die Renovierung eines vom Verein betriebenen Kindergartens) oder steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (z. B. Zuschuss für die Anschaffung einer neuen Kücheneinrichtung in der vom Verein selbst betriebenen Vereinsgaststätte) bestimmt sind;
- Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse.

Steuerfreie Vermögensverwaltung (B)

Die steuerfreie Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt, z. B. Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird. Sie umfasst also Einkünfte aus Kapitalvermögen (Zinsen aus Bank- und Sparguthaben, Festgeldern, Wertpapiererträge etc.) und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Einzelnen kann die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb Schwierigkeiten bereiten. Verpachtet der gemeinnützige Verein beispielsweise die Vereinsgaststätte oder die Kantine an einen Pächter, so gehört der vereinbarte Pachtzins grundsätzlich zu den Einnahmen aus Vermögensverwaltung. Betreibt er dagegen dieselbe Einrichtung in eigener Regie, also durch Angestellte oder Vereinsmitglieder, handelt es sich um einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, auch wenn sich das Angebot nur an die Mitglieder richtet.

Ähnlich verhält es sich mit dem Inseratengeschäft in Vereinszeitschriften oder Programmheften: Überträgt der Verein diese Tätigkeit gegen Entgelt einem Werbeunternehmen, sind die Erträge für ihn ertragsteuerfrei, andernfalls werden sie als steuerpflichtige gewerbliche Einnahmen behandelt (vgl. hierzu auch Abschnitt Werbung und Sponsoring, S. 43).

Die **Vermietung** eines Sportplatzes, einer Turnhalle, von Räumen oder Einrichtungen gehört zur steuerfreien Vermietung von Vereinsvermögen, wenn es sich um **Dauervermietung** handelt und der Verein keine Nebenleistungen übernimmt, die der Vermietung einen gewerblichen Charakter verleihen (z. B. Bereitstellen von Verpflegung, Wachdienste, Reinigung).

Die laufende **kurzfristige Vermietung**, bei der der Verein für die derzeitige Benutzbarkeit Sorge zu tragen hat, gilt hingegen als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (die kurzfristige Vermietung von Sportstätten an **Vereinsmitglieder** für sportliche Zwecke - z. B. Tennisplätze, Kegelbahnen - stellt allerdings einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb dar).

Rechtsquelle: § 14 AO

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit erstreckt sich nicht auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich.

Aber 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 gehört.

Rechtsquellen: § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, §§ 14, 64 AO

Steuerbegünstigte Zweckbetriebe (C)

Die allgemeinen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Zweckbetriebs sind in § 65 AO geregelt. Danach ist eine wirtschaftliche Betätigung, die über den Rahmen der bloßen Vermögensverwaltung hinausgeht, ein Zweckbetrieb, wenn

- sie der unmittelbaren Verwirklichung der gemeinnützigen Satzungszwecke dient,
- die wirtschaftliche Betätigung für die Zweckverwirklichung unentbehrlich ist,
- der Verein nicht mehr als unbedingt notwendig in Wettbewerb mit anderen Steuerpflichtigen tritt (wie z. B. durch den Verkauf einer Vereinszeitschrift, die über die satzungsmäßigen Aktivitäten des Vereins berichtet).

Rechtsquellen: § 65 AO, AEAO zu § 65 AO

Sonderregelungen für bestimmte Zweckbetriebe

Für bestimmte wirtschaftliche Betätigungen gibt es Sonderregelungen, die den allgemeinen Bestimmungen des § 65 AO vorgehen. Je nach Satzungszweck des einzelnen Vereins können danach zu den Zweckbetrieben gehören:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege;
- Krankenhäuser;
- sportliche Veranstaltungen, die nicht als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln sind (vgl. Abschnitt Sonderregelungen für Sportveranstaltungen S. 53);
- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste;
- Kindergärten, Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen;
- Selbstversorgungsbetriebe (z. B. landwirtschaftliche Betriebe Tischlereien);
- Werkstätten für Behinderte;
- von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen (Tombola, Versteigerung, Losverkauf), wenn der Reinertrag ausschließlich und unmittelbar zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke verwendet wird;

- Volkshochschulen und ähnliche Bildungseinrichtungen;
- Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert.

Kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen, sind unabhängig von der Höhe der erzielten Überschüsse stets als Zweckbetriebe zu behandeln, wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck des Vereins ist. Erbringt ein solcher Verein (z. B. Musikverein) im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft gegen Entgelt eine kulturelle Darbietung (z. B. Konzertauftritt im Rahmen einer geselligen Veranstaltung eines anderen Vereins), so liegt auch insoweit eine kulturelle Veranstaltung des Musikvereins vor.

Beispiele:

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 des Tanzsportvereins.*
2. *Ein steuerbegünstigter Musikverein, der der Förderung der volkstümlichen Musik dient, bietet gegen Entgelt im Festzelt einer Brauerei ein volkstümliches Musikkonzert dar. Der Auftritt des Musikvereins gehört als kulturelle Veranstaltung zum Zweckbetrieb.*

Der Verkauf von Speisen und Getränken gehört nicht zu den kulturellen Einrichtungen und Veranstaltungen. Insoweit liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Wird für den Besuch einer kulturellen Veranstaltung mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser - ggf. durch Schätzung - in einen Entgeltanteil für den Besuch der Veranstaltung (Zweckbetrieb) und für die Bewirtungsleistungen (steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) aufzuteilen. Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb kann auch vorliegen, wenn der Verein im Rahmen dieser Einrichtungen und Veranstaltungen gegen Entgelt für andere Unternehmen Werbung betreibt. Zur Werbung in Programmheften oder Veranstaltungsplakaten siehe auch Abschnitt Werbung und Sponsoring, S. 43.

Rechtsquellen: §§ 66 bis 68 AO, AEAO zu §§ 66 bis 68 AO

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (D)

Geht eine wirtschaftliche Tätigkeit eines Vereins über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinaus und erfüllt sie nicht alle Voraussetzungen für das Vorliegen eines Zweckbetriebs, liegt insoweit ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereins vor. Zu den Einkünften aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gehören deshalb alle Erträge, die weder im ideellen Bereich noch im Rahmen der Vermögensverwaltung oder eines Zweckbetriebs anfallen. Ein Verein kann mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten. Für Zwecke der Besteuerung werden sie aber als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt. Dazu werden die Gewinne und Verluste aller einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten des Vereins zusammengerechnet.

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind beispielsweise:

- sportliche Veranstaltungen, die nicht als Zweckbetrieb zu behandeln sind (vgl. im Einzelnen Abschnitt Sonderregelungen für Sportveranstaltungen, S. 53);
- der Verkauf von Speisen und Getränken;
- gesellige Veranstaltungen, für die Eintrittsgeld erhoben wird (z. B. Straßenfest). Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Teilnehmer Vereinsmitglieder oder Nichtmitglieder sind;
- stundenweise Vermietung von Sportanlagen und Sportgeräten an Nichtmitglieder;
- Vereinsgaststätten, Erfrischungshallen usw. in Vereinsregie;
- Verkauf von Sportartikeln;
- Werbung in Vereinszeitschriften und Programmheften, Sportplatz-, Trikot- oder Gerätewerbung durch den Verein selbst (siehe dazu auch Abschnitt Werbung und Sponsoring S. 43);
- Sammlung und Verwertung von Altmaterialien zur Mittelbeschaffung (siehe auch Abschnitt Altmaterialsammlungen, S. 52);
- Veranstaltung von Basaren, Flohmärkten und Straßenfesten

Liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, verliert der Verein seine Steuervergünstigung grundsätzlich nicht in vollem Umfang. Die Vergünstigungen für den ideellen Bereich, die Vermögensverwaltung und die Zweckbetriebe bleiben erhalten.

Etwas anderes gilt jedoch, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zum Satzungszweck erhoben wird, in der tatsächlichen Geschäftsführung überwiegt oder dem Verein das Gepräge gibt.

Rechtsquellen: § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, §§ 64 bis 68 AO, AEAO zu §§ 64 bis 68 AO

Werbung und Sponsoring

Betreibt ein Verein eine aktive **Werbetätigkeit**, z. B. indem er ein laufendes Anzeigengeschäft in seiner Vereinszeitschrift unterhält, Unternehmen vereinseigene oder gemietete Werbeflächen zur Verfügung stellt, es diesen ermöglicht, bei Vereinsveranstaltungen für ihre Produkte zu werben oder indem er entgeltlich Werbeaussagen für Unternehmen macht, liegt stets ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Auch die entgeltliche Nutzung von Werbeflächen auf Sportkleidung (z. B. auf Trikots, Sportschuhen, Helmen) ist als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

Die Ertragsteuerpflicht der Werbeeinnahmen kann vermieden werden, indem der Verein die Werberechte verpachtet. Unter der Voraussetzung, dass dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt, kann deshalb die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in Sportstätten (z. B. an der Bande) oder von Lautsprecheranlagen zu Werbezwecken an Werbeunternehmer Vermögensverwaltung sein. Entsprechendes gilt, wenn der Verein das Verlagsrecht mit Anzeigenteil entgeltlich an einen Verlag überträgt und nicht aktiv am Anzeigengeschäft mitwirkt. Die Werbung auf Sportkleidung ist aber stets ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Immer größere Bedeutung erhält in den letzten Jahren die Vereinsfinanzierung im Wege des **Sponsoring**. Darunter wird üblicherweise die Gewährung von Geld durch Unternehmen zur Förderung von gemeinnützigen Körperschaften verstanden, mit der das Unternehmen regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele (z. B. Werbung, Imagepflege, Mitarbeitermotivation, Kundenkontakte) verfolgt. Beim Sponsor (Unternehmen) sind die Leistungen u. U. als Betriebsausgaben oder Spenden steuerlich berücksichtigungsfähig. Sie beruhen in der Regel auf einer Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der

Leistungen (Verein). In dem Vertrag werden die Leistungen beider Seiten geregelt.

Von der Gegenleistung des Vereins ist es abhängig, ob die Sponsoringeinnahmen ertragsteuerfrei bleiben, oder ob es sich um körperschaft- und gewerbesteuerpflichtige Einnahmen im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (D) handelt. Dabei kommt es auf die jeweilige Sachverhalts- bzw. Vertragsgestaltung an.

Die Finanzverwaltung hat mit dem sogenannten **Sponsoring-Erlass** des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.2.1998 (Bundessteuerblatt I Seite 212), der als Anlage 9 abgedruckt ist, grundsätzliche Aussagen zur ertragsteuerlichen Behandlung des Sponsoring beim Sponsor und beim Empfänger der Leistungen Stellung genommen. Danach liegt kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn der Verein dem Sponsor nur die Nutzung seines Namens in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an den Verein hinweist. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Verein z. B. 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. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn der Verein an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb sein.

Beispiele:

- a) *In einem Museum wird als Gegenleistung für eine Geldzuwendung ein Saal nach dem Sponsor benannt (z. B. Firma Anton-Saal).*
- b) *Das Logo aller Sponsoren wird auf der Rückseite des Programmhefts für eine kulturelle Veranstaltung gedruckt.*
- c) *Im Programmheft einer Veranstaltung des Vereins wird eine ganzseitige Werbeanzeige des Sponsors abgedruckt.*
- d) *Das Logo des Sponsors wird ohne besondere Hervorhebung auf der Internetseite des Vereins abgebildet.*

- e) Wie **d)**, jedoch ist eine Umschaltung auf die Internetseiten des Sponsors möglich.

In den Beispielen a), b) und d) liegt kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. In den Fällen c) und e) ist jedoch eine Mitwirkung des Vereins an der Werbung des Sponsors gegeben, so dass ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu bejahen ist.

Es würde den Rahmen dieser Broschüre sprengen, auf sämtliche denkbaren Gestaltungen in diesem Bereich näher eingehen zu wollen. Bei konkreten Fragen wird das für Ihren Verein zuständige Finanzamt gerne weitere Auskünfte erteilen. Im Hinblick darauf, dass das Sponsoring sowohl beim Sponsor als auch beim Empfänger der Leistungen große steuerliche Auswirkungen haben kann (vollständige, teilweise oder keine steuerliche Berücksichtigung beim Sponsor, steuerfreie oder steuerpflichtige Einnahmen beim Verein), ist es zu empfehlen, Sponsoringverträge **vorab** mit dem Finanzamt abzustimmen.

2. Körperschaftsteuer

Steuerbegünstigte Vereine sind grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit. Die Befreiung gilt aber insoweit **nicht**, als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird. Mit der Besteuerung der wirtschaftlichen Tätigkeiten der gemeinnützigen Vereine soll vermieden werden, dass steuerpflichtige Unternehmen, die dieselben Leistungen am Markt anbieten (z. B. Verkauf von Speisen und Getränken) ungerechtfertigte Wettbewerbsnachteile erleiden.

Die Körperschaftsteuerbefreiung umfasst somit den ideellen Tätigkeitsbereich (A) die Vermögensverwaltung (B) und die Zweckbetriebe (C) in vollen Umfang. Soweit ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (D) unterhalten wird, ist der steuerbegünstigte Verein partiell steuerpflichtig.

Rechtsquelle: § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG

Besteuerungsgrenze

Ein gemeinnütziger Verein braucht auch für sein Einkommen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben keine Körperschaftsteuer zu zahlen, wenn die Bruttoeinnahmen, also die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer, **aller** steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) im Jahr nicht übersteigen.

Bei der Prüfung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten ist, werden **nicht** berücksichtigt:

- die Einnahmen im ideellen Bereich, also z. B. die Mitgliedsbeiträge und Spenden;
- die Einnahmen aus der steuerfreien Vermögensverwaltung, z. B. Zinseinnahmen, Dividenden;
- die Einnahmen aus einem Zweckbetrieb;
- die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die als Zweckbetrieb anzusehen sind

Liegen die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auch nur geringfügig über 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €), unterliegen die Überschüsse insgesamt der Körperschaftsteuer, nicht nur der 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) übersteigende Betrag. Im Übrigen bleibt jedoch die Steuerfreiheit des gemeinnützigen Vereins erhalten.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Sportverein erzielt im Jahr folgende Bruttoeinnahmen:

- aus Beiträgen
50.000 DM (25.565 €)
- aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler)
30.000 DM (15.339 €)
- aus dem Verkauf von Speisen und Getränken während der sportlichen Veranstaltungen
20.000 DM (10.226 €)
- aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte
30.000 DM (15.339 €)

- aus der Trikotwerbung
5.000 DM (2.556 €)
- aus dem Vereinsfest
5.000 DM (2.556 €)
- aus Bank- und Sparguthaben
1.000 DM (511 €)

Körperschaft- und Gewerbesteuer fallen nicht an, weil die Bruttoeinnahmen aus den wirtschaftlichen Betätigungen nur 60.000 DM (30.677 €) betragen (Verkauf von Speisen und Getränken 20.000 DM (10.226 €) + Vereinsgaststätte 30.000 DM (15.339 €) + Trikotwerbung 5.000 DM (2.556 €) + Vereinsfest 5.000 DM (2.556 €), mithin 60.000 DM (30.678 €) nicht übersteigen. Die Beiträge - ideeller Bereich - (50.000 DM bzw. 25.565 €), die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen - Zweckbetrieb nach § 67a Abs. 1 oder Abs. 3 AO - (30.000 DM bzw. 15.339 €) und die Zinseinnahmen - Vermögensverwaltung - (1.000 DM bzw. 511 €) sind ohnehin steuerfrei und zählen daher bei der Besteuerungsgrenze nicht mit.

Rechtsquelle: § 64 AO

Gewinnermittlung bei Überschreitung der Besteuerungsgrenze

Wie bereits im Abschnitt Aufzeichnungen, S. 34 erläutert, muss der Verein dem Finanzamt als Nachweis dafür, dass seine Geschäftsführung der Satzung entspricht, u. a. ordnungsgemäße Aufzeichnungen über seine Einnahmen und Ausgaben vorlegen. Diese Aufzeichnungen werden auch benötigt um zu prüfen, ob die Besteuerungsgrenze überschritten ist.

Ist dies der Fall, ist zweckmäßigerweise für jeden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine eigene Gewinnermittlung durchzuführen. Die Ergebnisse aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Gewinne und Verluste) sind für die Berechnung der Körperschaftsteuer (Körperschaftsteuer-Veranlagung) zusammenzufassen.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Karnevalsverein hat für seine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (bei Einnahmen von insgesamt mehr als 60.000 DM / 30.678 €) folgende Überschüsse/Verluste ermittelt:

Verkauf von Speisen und Getränken bei Sitzungen	
+ 10.000 DM	5.113 €
Werbung im Rahmen des Karnevalsumzugs	
+ 20.000 DM	10.226 €
Maskenbälle und Tanzveranstaltungen	
- 12.500 DM	- 6.391 €

Die Gewinne und Verluste aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten sind zusammenzurechnen. Der steuerpflichtige Überschuss beträgt damit 17.500 DM (8.948 €).

Für die Gewinnermittlung genügt i. d. R. die **Überschussermittlung**, bei der die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben des Einzelbetriebs (oder der Veranstaltung) gegenübergestellt werden (Einnahmen-Überschuss-Rechnung). Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen sind nur erforderlich, wenn z. B. nach dem HGB Buchführungspflicht besteht oder wenn nach dem zusammengefassten Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe der Gesamtgewinn 48.000 DM (ab 2002: 25.000 €) oder der Umsatz 500.000 DM (ab 2002: 260.000 €) übersteigt und das Finanzamt den Verein zur Bilanzierung aufgefordert hat.

Der Gewinn oder Verlust aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist einheitlich zu ermitteln, d. h. dem zusammengefassten Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe dürfen entweder nur Einnahmen-Überschuss-Rechnungen oder nur Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen zugrunde liegen.

Das Muster einer Überschussermittlung ist in [Anlage 3](#) dargestellt.

Rechtsquellen: §§ 140, 141 AO

Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben

Betriebseinnahmen sind alle Einnahmen, die im Rahmen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs anfallen. Hierzu gehören z. B.

- Erlöse aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Vereinsgaststätten sowie bei Vereinsfesten,
- Einnahmen aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (z. B. Verkauf von gebrauchtem Inventar),
- Einnahmen aus dem selbst betriebenen Anzeigen- oder Werbegeschäft
- vom Finanzamt erstattete Vorsteuer

Betriebsausgaben sind alle Ausgaben, die durch den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb veranlasst sind, z. B.

- Ausgaben für Waren,
- Ausgaben für Löhne und Gehälter,
- Heizungs- und Beleuchtungskosten,
- Betriebssteuern wie Gewerbesteuer, an das Finanzamt gezahlte Umsatzsteuer, Grundsteuer und Getränkesteuer
- Miet- und Pachtzinsen,
- Schuldzinsen,
- Reinigungskosten,
- Aufwendungen für Reparaturen,
- Büromaterial, Porto, Telefongebühren,
- Absetzung für Abnutzung (AfA) für Gebäude und bewegliche Anlagegüter (vgl. Abschnitt Absetzung für Abnutzung (AfA) , S. 50).

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

Die Ausgaben sind jeweils dem Tätigkeitsbereich zuzuordnen, in dem sie angefallen sind. Handelt es sich um sog. **gemischte Aufwendungen**, die verschiedenen Bereichen zuzuordnen sind, ist eine Berücksichtigung bei der Gewinnermittlung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nur zulässig, wenn und soweit die Aufwendungen ohne diesen Betrieb nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe angefallen wären.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Musikverein unterhält bei einer Konzertveranstaltung einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "Ausschank". Die Kosten zur Durchführung des Konzerts wären auch ohne den Geschäftsbetrieb angefallen. Sie stellen daher keine Betriebsausgaben des steuerpflichtigen Bereichs dar.

Ein anteiliger Abzug von gemischten Aufwendungen im steuerpflichtigen Bereich kommt jedoch dann in Betracht, wenn sich der auf diesen Bereich entfallende Anteil nach objektiven und sachgerechten Maßstäben ermitteln lässt.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer des Vereins ist sowohl im ideellen Bereich als auch in der selbst betriebenen Vereinsgaststätte tätig. Der Arbeitslohn lässt sich sachgerecht im Verhältnis der anteiligen Arbeitszeit aufteilen und wäre insoweit ohne den Betrieb der Vereinsgaststätte nicht angefallen. Der anteilige Arbeitslohn ist als Betriebsausgabe des steuerpflichtigen Bereichs abzugsfähig.

Die dargestellten Grundsätze gelten auch für die im Folgenden noch gesondert dargestellte Absetzung für Abnutzung.

Absetzung für Abnutzung (AfA)

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern, die im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt werden und deren Nutzungsdauer mehr als ein Jahr beträgt (z. B. Sportgeräte, Fahrzeuge, Gebäude usw.), dürfen bei der Ermittlung der Ausgaben grundsätzlich nicht in vollem Umfang im Jahr der Anschaffung oder Herstellung berücksichtigt werden. Sie sind vielmehr - abgesehen von der in Rechnung gestellten Vorsteuer - mit einem jährlichen Anteil, der der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts entspricht, anzusetzen, d. h. abzuschreiben (Absetzung für Abnutzung). Eine Ausnahme gilt für sogenannte "geringwertige Wirtschaftsgüter", deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten - ohne Vorsteuer - nicht mehr als 800 DM (ab 2002: 410 €) betragen. Sie können im Anschaffungs- bzw. Herstellungsjahr voll abgeschrieben werden. Diese Wirtschaftsgüter sind in einem besonderen Verzeichnis aufzuführen.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Verein erwirbt zur Nutzung in seinem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einen Pkw (30.000,00 DM zzgl. 4.800,00 DM Vorsteuer bzw. 15.339,00 € zzgl. 2.454,24 € Vorsteuer, Nutzungsdauer 6 Jahre) und eine Schreibmaschine (800,00 DM zzgl. 128,00 DM Vorsteuer bzw. 409 € zzgl. 65,44 € Vorsteuer).

In der Überschussermittlung sind folgende Ausgaben zu berücksichtigen

Umsatzsteuer:	4.928 DM	2.519,68 €
Absetzung für Abnutzung:		
- Pkw: 30.000 DM x 1/6	5.000 DM	2.556,50 €
- Schreibmaschine:		
geringwertiges Wirtschaftsgut	800 DM	409,00 €

Rechtsquelle: § 6 EStG

Sonderregelung bei bestimmten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

Bei bestimmten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nachfolgend abschließend aufgezählt sind, kann auf eine gesonderte Gewinnermittlung verzichtet werden. Der Besteuerung kann bei diesen Betrieben ein Gewinn in Höhe von 15 % der Einnahmen zugrunde gelegt werden.

Diese Sonderregelung kann nur angewandt werden bei:

- der Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfindet (z. B. Trikotwerbung),
- Totalisatorbetrieben,
- der Zweiten Fraktionierungsstufe der Blutspendedienste.

Vereine, die die o. g. wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe unterhalten, müssen von der Sonderregelung jedoch nicht Gebrauch machen. Sie können ihre Gewinne auch nach den allgemeinen Regeln ermitteln.

Rechtsquelle: § 64 Abs. 6 AO

Altmaterialsammlungen

Der Verkauf von unentgeltlich erworbenem Altmaterial stellt in der Regel einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. Lediglich der Einzelverkauf gesammelter Kleidungsstücke im Rahmen des Satzungszwecks in einer Kleiderkammer oder ähnlichen Einrichtung kann im Einzelfall als steuerbegünstigter Zweckbetrieb anzusehen sein. Voraussetzung dafür ist, dass die Leistungen zu mindestens zwei Dritteln dem hilfsbedürftigen Personenkreis nach § 53 AO zugute kommen.

Der Überschuss aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist grundsätzlich nach den allgemeinen Regeln durch Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben zu ermitteln. Dies hat aber in der Regel eine verhältnismäßig hohe Belastung mit Körperschaft- und Gewerbesteuer zur Folge. Denn wegen des oft ehrenamtlichen Helfereinsatzes fallen keine oder nur geringe Betriebsausgaben an und der Überschuss entspricht in etwa dem Netto-Veräußerungserlös. Der Gesetzgeber hat aus diesem Grund eine Vereinfachungsregelung geschaffen, nach der der Überschuss **auf Antrag** in Höhe des (in der Regel wesentlich niedrigeren) branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden kann. Weitere Voraussetzung ist, dass das Altmaterial nicht im Rahmen einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle gesammelt und verwertet wird.

Die Vereinfachungsregelung gilt nur für Altmaterialsammlungen (Sammlung und Verwertung von Lumpen, Altpapier, Schrott) und nicht für Verkaufsveranstaltungen (Basare, Flohmärkte usw.) oder den gelegentlichen Gebrauchtwarenhandel (Second-Hand-Waren, wie z. B. alte Möbel oder noch gebrauchsfähige Kleider).

Der branchenübliche Reingewinn ist bei der Verwertung von **Altpapier** mit **5 %** und bei der Verwertung von **anderem Altmaterial** (Altkleider, Lumpen, Schrott) mit **20 %** der Einnahmen anzusetzen. Zu den maßgeblichen Einnahmen gehört nicht die im Bruttopreis enthaltene Umsatzsteuer.

Bei Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelung dürfen die im Zusammenhang mit der Altmaterialsammlung tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben die Ergebnisse anderer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe nicht mindern. Ferner hat die Anwendung der Vereinfachungsregelung keinen Einfluss auf die Berechnung der Besteuerungsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €), d. h. die (Brutto-) Verkaufserlöse sind bei der Berechnung mit den tatsächlich angefallenen Beträgen zu berücksichtigen.

Rechtsquellen: § 64 Abs. 5 AO, AEAO Nrn. 19 bis 23 zu § 64 AO

Sonderregelungen für Sportveranstaltungen

Als Sportveranstaltung sind organisatorische Maßnahmen eines Vereins anzusehen, die es aktiven Sportlern - die nicht zwangsläufig Mitglieder des Vereins sein müssen - ermöglichen, Sport zu treiben. Dazu gehören z. B. Spiele, Wettkämpfe, Volksläufe, die Erteilung von Sportunterricht und -kursen etc. Sportreisen sind nur dann als sportliche Veranstaltung anzusehen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher und notwendiger Bestandteil der Reise ist (z. B. Reise zum Wettkampfort). Reisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht (Touristikreisen), zählen dagegen auch dann nicht zu den sportlichen Veranstaltungen, wenn im Rahmen der Reise auch Sport getrieben wird.

Der Verkauf von Speisen und Getränken - auch an Wettkampfteilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Sanitäter usw. - und die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Diese Tätigkeiten sind gesonderte steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Wird für den Besuch einer sportlichen Veranstaltung, die Zweckbetrieb ist, mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser - ggf. im Wege der Schätzung - in einen Entgeltanteil für den Besuch der sportlichen Veranstaltung und in einen Entgeltanteil für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.

Sportliche Veranstaltungen werden grundsätzlich als Zweckbetrieb behandelt, wenn die Einnahmen aus allen sportlichen

Veranstaltungen des Vereins 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) im Jahr nicht übersteigen (Zweckbetriebsgrenze gem. § 67a Abs. 1 AO). Zu den bei der Prüfung der Zweckbetriebsgrenze zu berücksichtigenden Einnahmen gehören nur die Einnahmen aus der sportlichen Betätigung, z. B. Startgelder, Eintrittsgelder, Zahlungen für Übertragungsrechte, Lehrgangs- und Kursgebühren, Ablösezahlungen. Einnahmen des ideellen Bereichs (Mitgliedsbeiträge und nicht zweckgebundene Spenden) und von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Verkauf von Speisen und Getränken, Werbung) gehören nicht dazu.

Wird die Zweckbetriebsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) überschritten, sind alle sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Dabei kommt es nicht darauf an, ob bei der Veranstaltung bezahlte oder unbezahlte Sportler eingesetzt werden.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Fußballsportverein hat folgende Bruttoeinnahmen:

• Mitgliedsbeiträge	30.000 DM	15.339 €
• Spenden	10.000 DM	5.113 €
• Eintrittsgelder Meisterschaftsspiele	40.000 DM	20.452 €
• Ablösezahlungen	10.000 DM	5.113 €
• Verkauf von Speisen und Getränken während der Spiele	20.000 DM	10.226 €
• vom Verein selbst betriebene Werbung während der Spiele	10.000 DM	5.113 €

Die Mitgliedsbeiträge und Spenden sind steuerfreie Einnahmen des ideellen Bereichs und daher bei der Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze nicht zu berücksichtigen.

Die sportlichen Veranstaltungen sind als ein Zweckbetrieb zu behandeln, da die Bruttoeinnahmen in Höhe von 50.000 DM bzw. 25.565 € (Eintrittsgelder 40.000 DM bzw. 20.452 € + Ablösezahlungen 10.000 DM bzw. 5.113 €) die Zweckbetriebsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) nicht übersteigen.

Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Diese Einnahmen

sind bei der Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze ebenfalls nicht zu berücksichtigen. Auch insoweit fallen keine Körperschaft- und Gewerbesteuer an, weil die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben mit 30.000 DM (15.339 €) die Besteuerungsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) nicht übersteigen.

Die Zweckbetriebsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) besteht neben der Besteuerungsgrenze von ebenfalls 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €). Das Zusammenwirken von Zweckbetriebsgrenze und Besteuerungsgrenze sollen die folgenden Beispiele verdeutlichen:

Beispiel:

Verein	Sportliche Veranstaltungen Einnahmen	Werbung und Getränkeverkauf
A	20.000 DM / 10.226 €	10.000 DM / 5.113 €
B	40.000 DM / 20.452 €	50.000 DM / 25.565 €
C	50.000 DM / 25.565 €	80.000 DM / 40.903 €
D	70.000 DM / 35.790 €	5.000 DM / 2.556 €

Verein A: Zweckbetriebsgrenze und Besteuerungsgrenze werden nicht überschritten. Die sportlichen Veranstaltungen sind deshalb ein Zweckbetrieb. Für die Werbung und den Getränkeverkauf fallen keine Körperschaft- und Gewerbesteuer an.

Verein B: Wie beim Verein A. Es ist ohne Bedeutung, dass die Einnahmen aus allen Betrieben zusammen höher sind als 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €).

Verein C: Die sportlichen Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb und unterliegen deshalb nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Die Einnahmen aus der Werbung und dem Getränkeverkauf übersteigen zusammen die Besteuerungsgrenze. Der genaue Überschuss daraus muss ermittelt werden und unterliegt der Körperschaft- und Gewerbesteuer

Verein D: Die sportlichen Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger

wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, weil die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze überschreiten. Dadurch ist zugleich auch die Besteuerungsgrenze überschritten (Einnahmen aus steuerpflichtigen Betrieben insgesamt 75.000 DM/38.346 €). Der Verein muss den Überschuss aus allen Betrieben ermitteln und versteuern.

Rechtsquellen: § 67 a AO, AEAO zu § 67 a AO

Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (Option)

In der Regel erwirtschaften die Vereine mit ihren sportlichen Veranstaltungen keine Überschüsse, sondern Verluste. Die Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Überschreiten der Zweckbetriebsgrenze kann dann für die Vereine vorteilhaft sein, wenn neben den verlustbringenden sportlichen Veranstaltungen noch andere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe vorhanden sind, in denen Überschüsse erwirtschaftet werden (Werbung, selbst betriebene Vereinsgaststätte, Verkauf von Speisen und Getränken). In diesem Fall kann der Verein sein körperschaftsteuerpflichtiges Einkommen mindern, da die Verrechnung von Überschüssen und Verlusten aus verschiedenen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zulässig ist.

Um dies auch Vereinen zu ermöglichen, deren Einnahmen aus den Sportveranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) nicht übersteigen, ist es möglich, auf Antrag auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze zu verzichten (Optionsmöglichkeit).

Der Verein sollte deshalb genau prüfen, welche Regelung jeweils für ihn die günstigere ist. Wird allerdings auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet, ist der Verein an diese Wahl für mindestens fünf Jahre gebunden.

Wird von der Option Gebrauch gemacht, gilt Folgendes:

- Sportliche Veranstaltungen begründen - auch bei Einnahmen von mehr als 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) - einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb, wenn und soweit an den Veranstaltungen keine bezahlten Sportler teilnehmen.
- Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teil-

nehmen, begründen - auch bei Einnahmen von unter 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

- Jede sportliche Veranstaltung wird dabei gesondert beurteilt.

Bei sportlichen Veranstaltungen, die bei **Anwendung der Zweckbetriebsgrenze** als Zweckbetrieb zu behandeln sind, können neben unbezahlten auch bezahlte Sportler eingesetzt werden, ohne dass der Verein seine Gemeinnützigkeit gefährdet. Da der Zweckbetrieb dem gemeinnützigen Bereich des Vereins zuzuordnen ist, darf der Verein für die Bezahlung der Sportler auch gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel, wie z. B. Mitgliedsbeiträge, Spenden, Vermögenserträge oder Überschüsse aus anderen Zweckbetrieben, verwenden. Diese Mittel dürfen auch zum Ausgleich von Verlusten verwendet werden, die im Zweckbetrieb "Sportliche Veranstaltungen" entstehen. Bei der Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens können diese Verluste jedoch nicht mit Gewinnen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verrechnet werden.

Bei **Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze** sind sportliche Veranstaltungen, bei denen bezahlte Sportler mitwirken, stets steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Diese schließen die Gemeinnützigkeit nicht aus, wenn die Vergütungen oder anderen Vorteile für die Sportler ausschließlich aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, oder von Dritten geleistet werden. Gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel dürfen dafür nicht verwendet werden, da die Mittel insoweit nicht im steuerbegünstigten gemeinnützigen Bereich des Vereins, sondern in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt werden.

Ein Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze bietet sich insbesondere an, wenn bei einem Sportverein

- die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze übersteigen,
 - keine bezahlten Sportler an den Veranstaltungen teilnehmen und
- a) bei den sportlichen Veranstaltungen Überschüsse

erwirtschaftet werden und Verluste aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, mit denen die Überschüsse verrechnet werden könnten, nicht vorhanden sind **oder**

- b)** bei den sportlichen Veranstaltungen Verluste erwirtschaftet werden, die auf Dauer nicht mit Überschüssen aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder mit zweckgebundenen Zuschüssen Dritter abgedeckt werden können.

Im Fall a)

würden die Überschüsse bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen.

Im Fall b)

wäre die Gemeinnützigkeit des Vereins gefährdet, da steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe keine Dauerverluste erwirtschaften dürfen und ein Einsatz gemeinnützigkeitsrechtlich gebundener Mittel zur Verlustabdeckung unzulässig ist.

Die Schaubilder in **Anlage 4** geben einen **Überblick über die verschiedenen Optionsmöglichkeiten** bei Jahreseinnahmen aus sportlichen Veranstaltungen von unter oder über 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) und die damit verbundenen steuerlichen Folgen und Möglichkeiten.

Bezahlte Sportler

Als bezahlte Sportler sind Sportler des Vereins anzusehen, wenn sie für ihre sportliche Betätigung oder als Werbeträger vom Verein oder von Dritten Vergütungen oder andere Vorteile erhalten, die über eine Aufwandsentschädigung hinausgehen. Nach bundeseinheitlichen Verwaltungsanweisungen sind Zuwendungen der Sportvereine an ihre aktiven Sportler bis **zu 700 DM im Durchschnitt pro Monat** als unschädliche Aufwandsentschädigung anzusehen. Höhere Zahlungen können nur bei Einzelnachweis der gesamten Aufwendungen des Sportlers als Aufwandsentschädigung anerkannt werden.

Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe, Frankfurt a. M., und der Sporthilfe Berlin an Spitzensportler sind nicht auf die zulässige Aufwandsentschädigung anzurechnen.

Die vorstehende Vereinfachungsregelung gilt nur für **Sportler des Vereins**, nicht aber für Zahlungen an **vereinsfremde** Sportler. Jede Zahlung, die der Verein selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten an einen vereinsfremden Sportler erbringt und die über eine Erstattung des **tatsächlichen** Aufwands des Sportlers **für diese Veranstaltung** hinausgeht, führt - bei Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze - zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft dieser Veranstaltung.

Bemessung der Körperschaftsteuer

Die Körperschaftsteuer beträgt 25 % des Betrages, der für sämtliche steuerpflichtigen Bereiche des Vereins als zu versteuerndes Einkommen ermittelt worden ist (bei gemeinnützigen Vereinen also das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe).

Körperschaftsteuer fällt aber nur dann an, wenn das Einkommen den für Vereine geltenden Freibetrag von 7.500 DM (ab 2002: 3.835 €) überschreitet. Beträgt das Einkommen mehr als 7.500 DM (ab 2002: 3.835 €), wird die Körperschaftsteuer nur für das darüber hinausgehende Einkommen mit 25 % berechnet.

Beispiel:

<i>Einkommen</i>	<i>15.000 DM</i>	<i>7.669 €</i>
<i>abzüglich Freibetrag</i>	<i>- 7.500 DM</i>	<i>-3.835 €</i>
<i>zu versteuerndes Einkommen</i>	<i>7.500 DM</i>	<i>3.834 €</i>
<i>darauf entfallende Körperschaftsteuer</i>		
<i>(= 25 % von 7.500 DM/3.834 €)</i>	<i>1.875,00 DM</i>	<i>958,50 €</i>

Rechtsquellen: §§ 23, 24 KStG

3. Gewerbesteuer

Gewerbesteuer fällt nur in den Bereichen an, die auch der Körperschaftsteuer unterliegen. Für gemeinnützige Vereine bedeutet das: Die Erträge im ideellen Bereich, aus Vermögensverwaltung und aus Zweckbetrieben bleiben steuerfrei. Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist somit nicht nur körperschaftsteuerpflichtig, sondern auch gewerbesteuerpflichtig.

Wie bei der Körperschaftsteuer gilt aber auch bei der Gewerbesteuer die Besteuerungsgrenze, d. h., ein Verein braucht keine Gewerbesteuer zu zahlen, wenn die Einnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) im Jahr nicht übersteigen.

Wird die Besteuerungsgrenze von 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) überstiegen, wird der Gewerbeertrag unter Berücksichtigung eines Freibetrages von 7.500 DM (ab 2002: 3.835 €) zur Gewerbesteuer herangezogen. Zunächst stellt das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag fest. Aufgrund des Gewerbesteuermessbetrags berechnet die Gemeinde die Gewerbesteuer und setzt diese im eigentlichen Gewerbesteuerbescheid fest.

Zur Ermittlung des Gewerbeertrags wird der Gewinn aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb um bestimmte Hinzurechnungen (z. B. Dauerschuldzinsen für langfristige Kredite) und Kürzungen (z. B. 1,2 % der Einheitswerte der Grundstücke) korrigiert.

Beispiel:

<i>Gewerbesteuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag</i>		
<i>Gewerbeertrag (= Gewinn lt. KSt)</i>	<i>15.000 DM</i>	<i>7.669 €</i>
<i>zuzüglich Hinzurechnungen</i>		
<i>(z. B. 50 % der Dauerschuldzinsen)</i>	<i>- DM</i>	<i>- €</i>
<i>abzüglich Kürzungen</i>		
<i>(z. B. 1,2 % des Einheitswerts des Betriebsgrundstücks)</i>	<i>- DM</i>	<i>- €</i>
<i>Gewerbeertrag =</i>	<i>15.000 DM</i>	<i>7.669 €</i>
<i>abzüglich Freibetrag</i>	<i>- 7.500 DM</i>	<i>- 3.835 €</i>
<i>steuerpflichtiger Gewerbeertrag =</i>	<i>7.500 DM</i>	<i>3.834 €</i>
<i>Messbetrag nach dem Gewerbeertrag 5 %</i>		
<i>(Gewerbesteuermessbetrag)</i>	<u><i>375,00 DM</i></u>	<u><i>191,70 €</i></u>

Die Gewerbesteuer wird von der Gemeinde berechnet, indem sie auf den Gewerbesteuermessbetrag (im Beispiel 375,00 DM/191,70 €) ihren Hebesatz anwendet. Der Hebesatz ist von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich.

Für dieses Beispiel wird ein Hebesatz von 400 % angenommen.

Gewerbsteuerermessbetrag 375,00 DM 191,70 €

Hebesatz 400 %, Gewerbesteuer = 1.500,00 DM 766,80 €

Rechtsquellen: §§ 3 Nr. 6, 11, 16 GewStG

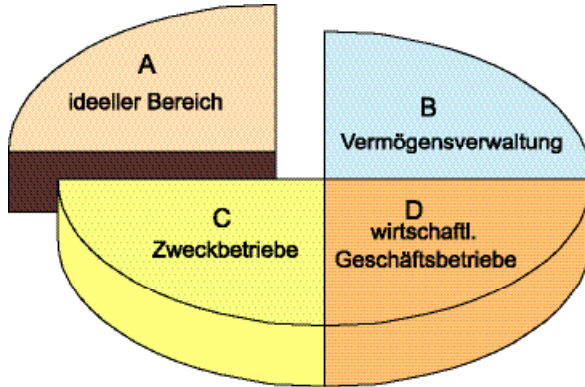
4. Umsatzsteuer

Der Verein als Unternehmer

Vereine sind Unternehmer, wenn sie entgeltliche Lieferungen (z. B. Verkäufe von Vereinseblemen) oder entgeltliche sonstige Leistungen (z. B. Erhebung von Eintrittsgeldern bei sportlichen Veranstaltungen) nachhaltig ausführen. Nachhaltigkeit bedeutet dabei grundsätzlich die Wiederholung von entgeltlichen Lieferungen oder sonstigen Leistungen (z. B. Musikverein veranstaltet jedes Jahr ein Musikfest und erhebt dabei Eintrittsgelder). Soweit ein Verein solche Tätigkeiten ausübt, handelt er im Rahmen seines Unternehmens, d. h. in seinem unternehmerischen Bereich. Damit gehören zum Unternehmen des Vereins grundsätzlich alle Umsätze der Vermögensverwaltung, der Zweckbetriebe und der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe.

Führt der Verein Leistungen aus, die durch den allgemeinen Vereinsbeitrag abgegolten sind, ist er in aller Regel in seinem nichtunternehmerischen Bereich tätig (ideeller Bereich). Verkäufe und dgl., die der Verein in diesem Bereich tätigt, unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

Schließen sich mehrere Vereine zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammen (z. B. Festgemeinschaft) und tätigen sie als Gemeinschaft entgeltliche Lieferungen und entgeltliche sonstige Leistungen, so sind nicht die einzelnen Vereine Unternehmer, sondern die Gesellschaft bürgerlichen Rechts.



B bis D = Unternehmen des Vereins

In den Bereichen B bis D wird der Verein unternehmerisch tätig. Im ideellen Bereich A handelt der Verein dagegen als Nichtunternehmer. Hier erfüllt er die im Satzungszweck festgelegte Tätigkeit gegenüber den Mitgliedern, die durch echte Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Spenden und Zuschüsse finanziert wird. Auch gelegentliche Geschäfte (z. B. Verkauf von Inventar), die der nichtunternehmerische Bereich mit sich bringt, sind als Geschäfte außerhalb der Unternehmertätigkeit zu behandeln.

Zum 1. Januar 1993 ist für alle EG-Mitgliedstaaten ein einheitliches Wirtschaftsgebiet, der EG-Binnenmarkt, geschaffen worden. Innerhalb dieses Gemeinschaftsgebietes wurde die bisherige Besteuerung der Einfuhren an den nationalen Grenzen durch eine Besteuerung des Erwerbs ersetzt.

Alle juristischen Personen, auch wenn sie nicht Unternehmer sind oder einen Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben, müssen nun den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen grundsätzlich der Umsatzsteuer unterwerfen. Das bedeutet, dass nun Vereine - unabhängig von einer Unternehmereigenschaft - Steuerpflichtige im Sinne des Umsatzsteuergesetzes werden können.

Rechtsquellen: §§ 2, 1 a UStG

Steuerbare Umsätze

Bei Vereinen ergeben sich steuerbare Umsätze aus

- a) den Lieferungen und sonstigen Leistungen an Abnehmer (einschl. Mitglieder) und Vertragspartner, die im unternehmerischen Bereich gegen Entgelt (Geld oder eingetauschte Leistungen) erbracht werden;
- b) den unentgeltlichen Wertabgaben des Vereins durch unentgeltliche Abgabe von Gegenständen aus dem unternehmerischen Bereich sowie durch die unentgeltliche Erbringung sonstiger Leistungen für nichtunternehmerische Zwecke. Die unentgeltlichen Wertabgaben sind den Lieferungen oder sonstigen Leistungen gleichgestellt;
- c) dem innergemeinschaftlichen Erwerb im Inland gegen Entgelt (vgl. dazu Abschnitt Innergemeinschaftlicher Erwerb, S. 67).

Rechtsquelle: §§ 1 und 3 UStG

Die Besteuerung der nichtunternehmerischen Verwendung eines Gegenstandes als unentgeltliche Wertabgabe kann durch eine besondere Regelung beim Vorsteuerabzug vermieden werden (vgl. dazu Abschnitt Berechnung nach dem Gesamteinnahmeverhältnis, S. 75).

In der Regel liegen z. B. bei Schadenersatzleistungen der Versicherungen, bei echten Zuschüssen, die den Verein zu nichts verpflichten, und bei der Investitionszulage keine steuerbaren Umsätze vor.

Die steuerbaren Umsätze sind entweder steuerfrei, mit 7 % oder mit 16 % steuerpflichtig.

Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

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 befreit sind diese Umsätze jedoch dann, wenn sie von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder wenn von ihnen diese Steuer allgemein nicht erhoben wird;
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden (z. B. Vermietung eines Raumes des Vereinsheims). Werden im Rahmen einer Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und dergleichen auch sog. Betriebsvorrichtungen vermietet, so ist die auf die Betriebsvorrichtung entfallende Miete oder Pacht steuerpflichtig (z. B. Vereinsgaststätte wird einschließlich Einrichtung an Gastwirt verpachtet; die - ggf. im Schätzungswege ermittelte - Pacht für die Einrichtung ist steuerpflichtig).

Nicht befreit ist jedoch die Vermietung von Sportanlagen. Nach der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs handelt es sich dabei um eine einheitliche steuerpflichtige Leistung;

- Umsätze von Vereinen aus der Führung von Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles und Chören, wenn sie durch eine Bescheinigung des jeweils zuständigen Regierungspräsidiums nachweisen, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie entsprechende Theater etc. der öffentlichen Hand erfüllen;
- Wohlfahrtsleistungen von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Vereinen, die entweder selbst amtlich anerkannter Wohlfahrtsverband oder einem solchen als Mitglied angeschlossen sind;
- allgemeinbildende oder berufsbildende Schul- und Bildungsleistungen von Vereinen, wenn der Verein eine Ersatzschule betreibt oder die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass eine ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung erfolgt. Dies ist z. B. der Fall, wenn der Verein Kurse zur Vorbereitung auf die Wirtschaftsprüfer- oder Steuerberaterprüfung abhält;
- Durchführung von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, wenn die Einnahmen überwiegend

- zur Deckung der Unkosten verwendet werden (z. B. Erteilung von Musik- oder Sportunterricht an Jugendliche und Erwachsene, gleichgültig ob Vereinsmitglied oder nicht);
- Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht (z. B. Startgeld bei Volkswanderungen);
 - Gewährung von Beherbergung und der üblichen Naturalleistungen 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 (z. B. Verein unterhält ein Lehrlingsheim, in dem auf das jeweilige Kalenderjahr bezogen überwiegend Jugendliche untergebracht werden). Dabei müssen dem Verein die Erziehungs-, Ausbildungs- und Fortbildungsleistungen auch selbst obliegen;
 - Leistungen des Deutschen Jugendherbergswerks e. V. (einschließlich der diesem Verband angeschlossenen Untergliederungen etc.) und anderer Vereinigungen, die die gleichen Aufgaben unter denselben Voraussetzungen erfüllen (z. B. Verein verfolgt nach seiner Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung die gleichen Ziele wie das Jugendherbergswerk);
 - bestimmte Leistungen von Vereinen, die förderungswürdige Träger der freien Jugendhilfe sind. Dazu gehören unter festgelegten Voraussetzungen insbesondere die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport oder der Erholung dienen (z. B. Erteilung von Sportunterricht an Jugendliche), aber auch kulturelle und sportliche Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe;
 - Personalgestellung durch geistliche Genossenschaften und sog. Mutterhäuser für gemeinnützige, mildtätige, kirchliche oder schulische Zwecke;
 - Lieferung von solchen Gegenständen, die der Verein ausschließlich für steuerfreie Zwecke genutzt hat.

Auf die Steuerbefreiung für die Veräußerung von Grundstücken und die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden kann verzichtet werden, wenn diese Leistungen an andere Unternehmen erbracht werden und bei Vermietungsumsätzen der Leistungsempfänger das Grundstück (Gebäude, Räume) ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Bei einem Verzicht unterliegen die an sich steuerbefreiten Umsätze der Umsatzsteuer. Der Verzicht kann zur Erhaltung des vollen Vorsteuerabzugs angezeigt erscheinen.

Rechtsquellen: §§ 4 und 9 UStG

Ermäßigter Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

Nicht steuerfreie (= steuerpflichtige) Umsätze von Vereinen, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (vgl. Abschnitt Steuerbegünstigte Zwecke, S. 14), sind grundsätzlich mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % zu versteuern. Dies gilt auch dann, wenn die Umsätze im Rahmen eines sog. Zweckbetriebs (vgl. Abschnitt Steuerbegünstigte Zweckbetriebe (C), S. 40) ausgeführt werden. Dem ermäßigten Steuersatz unterliegen auch die Umsätze einer Gemeinschaft mehrerer Vereine (vgl. Abschnitt Der Verein als Unternehmer, S. 61), wenn der Betrieb der Gemeinschaft bei jedem der beteiligten Vereine ein Zweckbetrieb wäre.

Tätigt ein gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Verein nicht steuerbefreite Umsätze im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (vgl. Abschnitt Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (D), S. 42), der nicht Zweckbetrieb ist, so unterliegt er mit diesen Umsätzen grundsätzlich dem allgemeinen Steuersatz von 16 %. Dieser Steuersatz gilt im Regelfall auch für Umsätze von Vereinen, die nicht ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (nicht begünstigte Vereine). Für folgende Umsätze im Rahmen eines nicht begünstigten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs bzw. durch einen nicht begünstigten Verein kommt jedoch der ermäßigte Steuersatz in Betracht:

- Straßenverkauf von Lebensmitteln (z. B. Würstchen, belegte Brote);
- Verkauf und Vermietung von Büchern und Kunstgegenständen;
- Leistungen im Bereich der Viehzucht;
- Umsätze aus der Führung von Theatern usw., wenn Steuerfreiheit nicht gegeben ist;
- Betrieb von Schwimmbädern und die Verabreichung von Heilbädern.

Rechtsquelle: § 12 Abs. 2 USt

Allgemeiner Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

Auf alle steuerbaren Umsätze, die nicht steuerfrei oder mit 7 % zu versteuern sind, ist der allgemeine Steuersatz in Höhe von 16 % anzuwenden. Mit dieser Umsatzsteuer sind insbesondere die Umsätze aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Gaststättenerlöse, Werbeeinnahmen, Handelsumsätze in jeder Art und Weise) belastet.

Rechtsquelle: § 12 Abs. 1 UStG

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Ein innergemeinschaftlichen Erwerb liegt vor, wenn ein Gegenstand bei der Lieferung an den Verein als Erwerber sowohl in seinem ideellen als auch in seinem unternehmerischen Bereich

- aus dem Gebiet eines anderen EG-Mitgliedstaates in das Inland oder
- aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (- d. h. einem anderen EG-Mitgliedsstaat -) in ein Zollfreigebiet (z. B. Freihafen) gelangt und die Lieferung durch einen Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt wird.

Die Umsatzsteuerpflicht tritt regelmäßig dann ein, wenn bei gleichem Erwerb eines Gegenstandes im Inland die betreffende Inlandslieferung der Umsatzsteuer unterworfen wäre.

Rechtsquelle: § 1 a UStG

Erwerbsschwelle

Aus Vereinfachungsgründen hat der Gesetzgeber für Vereine, die nicht unternehmerisch tätig sind oder die den Erwerb nicht für ihren unternehmerischen Bereich tätigen, vorgesehen, dass der innergemeinschaftliche Erwerb erst nach Überschreiten einer bestimmten Erwerbsschwelle oder -grenze besteuert wird. Eine Umsatzbesteuerung im Inland für innergemeinschaftliche Erwerbe entfällt, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte für diese Erwerbe den Betrag von 12.500 €

- im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überstiegen hat und
- im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Die erworbenen Gegenstände sind dann mit den Steuersätzen des liefernden EG-Mitgliedstaates belastet.

Vereine können allerdings auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichten und für eine uneingeschränkte Erwerbsbesteuerung optieren. Die Verzichtserklärung ist dem zuständigen Finanzamt formlos mitzuteilen und gilt mindestens für die Dauer von 2 Kalenderjahren.

Zur Teilnahme am innergemeinschaftlichen Warenverkehr benötigt der Verein eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer wird ausschließlich vom Bundesamt für Finanzen erteilt, und zwar von dessen Außenstelle in Saarlouis. Seine Anschrift lautet:

**Bundesamt für Finanzen
Außenstelle
66738 Saarlouis**

Das Bundesamt für Finanzen darf eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nur dem erteilen, der bei dem zuständigen Finanzamt umsatzsteuerlich geführt wird.

Wird der Verein bislang nicht bei einem Finanzamt unter einer

Steuernummer umsatzsteuerlich geführt, so hat er sich bei dem zuständigen Finanzamt anzumelden und gleichzeitig die Erteilung

- einer Steuernummer und
- der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

zu beantragen. In dem Antrag an das Finanzamt ist anzugeben, es sei damit zu rechnen, dass in absehbarer Zeit innergemeinschaftliche Erwerbe vorgenommen würden.

Das Finanzamt teilt dem Verein die Steuernummer mit, unter der er umsatzsteuerlich geführt wird. Gleichzeitig übermittelt es der Außenstelle Saarlouis des Bundesamts für Finanzen den Antrag auf Erteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Diese erteilt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Eines besonderen Antrags an das Bundesamt für Finanzen bedarf es dazu in diesem Fall nicht.

Erwerb von neuen Fahrzeugen und von verbrauchsteuerpflichtigen Waren

Unabhängig von einer Erwerbsgrenze und ohne Rücksicht auf die Person des Erwerbers unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb bestimmter neuer Fahrzeuge (motorbetriebene Landfahrzeuge, Wasser- und Luftfahrzeuge) in jedem Fall der Umsatzsteuer im Bestimmungsland. Als "neu" klassifiziert wird z. B. ein PKW mit einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt, dessen erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als 6 Monate zurückliegt, oder - bei einem späteren Erwerb - der nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat.

Beispiel:

Für Vereinszwecke wird ein neues Fahrzeug angeschafft. Dieser Kauf wird nicht in Deutschland, sondern in Dänemark getätigt. Der Verein bezahlt für das Fahrzeug in Dänemark den Netto-Verkaufspreis (also ohne die 25 % dänische Umsatzsteuer) und versteuert den Erwerb - spätestens 10 Tage nach dem Erwerb in Deutschland - mit der 16 %igen deutschen Umsatzsteuer.

Uneingeschränkt umsatzsteuerpflichtig im Bestimmungsland ist ebenfalls der innergemeinschaftliche Erwerb folgender

verbrauchsteuerpflichtiger Waren:

- Mineralöle (z. B. auch Benzin),
- Alkohol,
- alkoholische Getränke und
- Tabakwaren.

Rechtsquellen: §§ 1 a Abs. 5, 1 b und 3 d UStG

Steuerbefreiungen beim innergemeinschaftlichen Erwerb

Unter ganz bestimmten Voraussetzungen ist auch der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen von der Umsatzsteuer befreit. Eine Befreiung kommt z. B. beim innergemeinschaftlichen Erwerb von Druckerzeugnissen (Bücher, Broschüren, Zeitschriften, Zeitungen usw.) in Betracht, wenn der Inhalt der einzelnen Sendung nicht mehr als 50,00 DM wert ist.

Rechtsquelle: § 4 b UStG

Kleinunternehmerregelung

Ein Kleinunternehmer braucht keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Der Verein ist jeweils für ein Jahr ein Kleinunternehmer, wenn

- der Bruttoumsatz des Vorjahres 16.620 € nicht überschritten hat und
- der Bruttoumsatz des laufenden Jahres voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen wird.

Unter Bruttoumsatz ist die Summe aus allen steuerpflichtigen Umsätzen des unternehmerischen Bereichs einschließlich der unentgeltlichen Wertabgaben und der Umsatzsteuer zu verstehen. Steuerfreie Umsätze und Umsätze aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gehören nicht dazu. Besteht die Unternehmereigenschaft nicht während des ganzen Kalenderjahres (z. B. Verein wurde im Laufe des Jahres gegründet), ist der tatsächliche Bruttoumsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen.

Beispiel:

Ein Verein hatte 2001 folgende Umsätze:

Bruttoeinnahmen aus steuerpflichtigen Veranstaltungen	25.000 DM	
Unentgeltliche Wertabgaben	500 DM	
+ Umsatzsteuer	35 DM	535 DM
<u>Maßgebender Umsatz des Jahres 2001</u>		<u>25.535 DM</u>
entsp. Euro ca.		13.056 €
Voraussichtlicher Umsatz des Jahres 2002		20.500 €

In diesem Fall fällt im Jahr 2002 keine Umsatzsteuer an. Im Jahr 2003 wäre aber Umsatzsteuer zu erheben, falls der Umsatz 2002 tatsächlich 16.620 € übersteigt. Wird die 16.620 € -Grenze bei einem Verein nie überstiegen, bleibt die Umsatzsteuer immer unerhoben.

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.

Der Verein kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gegenüber dem Finanzamt verzichten; er optiert in diesem Fall zur Regelbesteuerung. Dies kann dann von Vorteil sein, wenn hohe Vorsteuerüberschüsse zu erwarten sind. Zu berücksichtigen ist dabei jedoch, dass der Verein dann für mindestens fünf Jahre an die Option gebunden ist.

Im Übrigen schließt die Kleinunternehmerregelung die Erwerbsbesteuerung (vgl. Abschnitt Innergemeinschaftlicher Erwerb, S. 67) nicht aus. Für Kleinunternehmer gilt jedoch - in gleicher Weise wie für nicht unternehmerisch tätige Vereine - die Erwerbsschwellenregelung (vgl. Abschnitt Erwerbsschwelle, S. 68).

Rechtsquelle: § 19 UStG

Berechnung der Umsatzsteuer

Wird bei einem Verein die Kleinunternehmerregelung nicht angewendet (weil er darauf verzichtet oder weil sein Umsatz die Betragsgrenzen übersteigt), so hat er seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (Regelbesteuerung) zu versteuern.

Die Umsatzsteuer wird durch Anwendung des jeweiligen Steuersatzes auf die sog. Bemessungsgrundlage errechnet. Diese ist bei entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen (vgl. Abschnitt Steuerbare Umsätze, S. 62 Buchst. a) grundsätzlich das sog. Nettoentgelt. Ist für eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht das Nettoentgelt, sondern ein Bruttopreis vereinbart und gezahlt worden, muss die Umsatzsteuer herausgerechnet werden. Dies geschieht bei einem Steuersatz von 7 % mit 6,54 % und bei einem Steuersatz von 16 % mit 13,79 % des Bruttobetrag.

Beispiel:

Der Verein "Sport frei" hat im Jahr 2002 Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zu Sportveranstaltungen von 20.000 € (Zweckbetrieb) und aus der Gaststätte von 30.000 € (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb).

Nettoentgelt = 20.000 € abzüglich 6,54 % = 18.692 €
30.000 € abzüglich 13,79 % = 25.862 €

Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Zuwendungen von Gegenständen (vgl. Abschnitt Steuerbare Umsätze, S. 62 Buchst. b) sind der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder - falls ein Einkaufspreis nicht vorhanden ist - die Selbstkosten jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes (Entnahme oder Zuwendung des Gegenstandes). Bei der Verwendung von Gegenständen aus dem unternehmerischen Bereich für nichtunternehmerische Zwecke sind die bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen Kosten, soweit sie ganz oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt haben, als Bemessungsgrundlage anzusetzen. Bemessungsgrundlage bei der unentgeltlichen Erbringung einer anderen sonstigen Leistung sind die bei der Ausführung dieser Leistung entstandenen Kosten. Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage.

Beispiel:

Der Verein „Sport frei“ hat ein Sportgerät im Wert von 2.000 € zuzüglich 320 € Umsatzsteuer (16 %) für seinen unternehmerischen Bereich eingekauft und die 320 € als Vorsteuer abgezogen. Dieses Gerät verwendet er ab dem Jahr 2002 später ausschließlich in der zu seinem nichtunternehmerischen Bereich gehörenden Gymnastikabteilung für Seniorinnen und Senioren. Im Zeitpunkt der Überführung vom unternehmerischen in den nicht unternehmerischen Bereich hätte der Einkaufspreis für das Gerät 500 € (ohne USt) betragen.

Der Verein tätigt damit eine unentgeltliche Wertabgabe. Der Steuersatz beträgt 16 %, die Bemessungsgrundlage 500 €. Es ergibt sich eine Umsatzsteuer von 80 €.

Bemessungsgrundlage beim innergemeinschaftlichen Erwerb (vgl. Abschnitt Steuerbare Umsätze, S. 62 Buchst. c) ist das Entgelt, das der Erwerber bezahlt. Die für den Erwerb zu entrichtende Umsatzsteuer rechnet nicht dazu.

Beispiel:

Der Verein „Sport frei“ möchte im Jahr 2002 in Dänemark Büromöbel für netto 10.000 € (ohne die 25 % dänische Umsatzsteuer) kaufen. In Deutschland beträgt der Steuersatz für Büromöbel 16 %. Der Verein kauft unter Vorlage seiner Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und muss in Deutschland den innergemeinschaftlichen Erwerb versteuern. Erwerbssteuer 1.600 €.

Aus der Zusammenfassung der Beispiele ergibt sich für den Verein „Sport frei“ im Jahr 2002 folgende Zahllast:

Umsätze		Entgelte	Umsatzsteuer
steuerpflichtig 7 %	Sportveranstaltung	18.692 €	1.308,44 €
steuerpflichtig 16 %	Gaststätte	25.862 €	4.137,92 €
steuerpflichtig 16 %	unentgeltliche Wertabgabe	500 €	80,00 €
steuerpflichtig 16 %	innergemeinschaftlicher Erwerb	10.000 €	1.600,00 €
Summe der Umsatzsteuer			7.126,36 €

Die Umsatzsteuer für Reisen, die der Verein selbst veranstaltet, wird nach besonderen Regeln berechnet, die das Finanzamt auf Anfrage erläutert.

Rechtsquellen: §§ 10 und 25 UStG

Vorsteuerabzug

Von der errechneten Umsatzsteuer können die in Eingangsrechnungen gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge und die auf den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden, wenn diese Einkäufe bzw. in Anspruch genommenen Leistungen den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen (z. B. Getränkeeinkäufe für die Vereinsgaststätte). Dagegen ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn Gegenstände oder Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich (A) angeschafft (z. B. Sportgeräte für ideelle Vereinszwecke) oder wenn mit den bezogenen Gegenständen oder Leistungen steuerfreie Umsätze ausgeführt werden (z. B. Anstrich eines steuerfrei vermieteten Raums).

Die Vorsteuer ist bei den von inländischen Unternehmern bezogenen Leistungen der auf der Rechnung angegebene Betrag der Umsatz- oder Mehrwertsteuer. Fehlt diese Angabe, ist aber der Steuersatz angegeben, so kann bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 100 € nicht übersteigt, die Vorsteuer mit 6,54 % bzw. 13,79 % des Rechnungsbetrages (je nach Steuersatz 7 oder 16 %) herausgerechnet werden. Fehlt die Steuerangabe in größeren Rechnungen, muss der Verein eine Rechnung mit ordnungsgemäßem Steuerausweis verlangen.

Beim innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen ist Vorsteuer der Betrag, der sich als Umsatzsteuer für den Erwerb ergibt. Die Vorlage einer Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ist in diesen Fällen nicht erforderlich.

Rechtsquellen: §§ 14, 15 UStG, §§ 33, 35 UStDV

Aufteilung der Vorsteuer

Dient ein Einkauf (Erwerb) oder eine in Anspruch genommene Leistung sowohl zur Ausübung von Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen als auch für solche, für die ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist, muss die Vorsteuer in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Teil aufgeteilt werden.

Für die Berechnung der abziehbaren Vorsteuer gibt es drei Methoden:

- a) nach dem Verhältnis aller Einnahmen des Vereins (vgl. Abschnitt Berechnung nach dem Gesamteinnahmeverhältnis, S. 75),
- b) genaue Trennung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit (vgl. Abschnitt Aufteilung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit, S. 76)
- c) pauschale Berechnung mit 7 % vom Umsatz (vgl. Abschnitt Pauschaler Vorsteuerabzug, S. 76).

Berechnung nach dem Gesamteinnahmeverhältnis

Die Methode wird anhand eines *Rechenbeispiels* erklärt:

Der Verein soll im Jahr 2002 Einnahmen aus Beiträgen und Spenden in Höhe von 10.000 € und Nettoentgelte aus Lieferungen und sonstigen Leistungen in Höhe von 40.000 € haben. Aus allen an den Verein gerichteten Rechnungen ergibt sich ein Vorsteuerbetrag von 5.000 €.

Die Vorsteuer wird im Verhältnis der unternehmerischen (hier 40.000 €) zu den nichtunternehmerischen Einnahmen (hier 10.000 €) aufgeteilt. Die abziehbare Vorsteuer beträgt 4.000 €.

Diese Methode hat den Vorteil, dass die Vorsteuern nicht exakt nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten aufgeteilt werden müssen. Darüber hinaus braucht die Nutzung eines Gegenstandes, bei dessen Einkauf die abziehbare Vorsteuer auf diese Art ermittelt worden ist, nicht als unentgeltliche Wertabgabe versteuert zu werden.

Die Besteuerung der Entnahme dieses Gegenstandes als unentgeltliche Wertabgabe bleibt jedoch unberührt.

Rechtsquelle: Abschnitt 22 UStR

Aufteilung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit

Bei dieser Methode scheiden zunächst die Vorsteuern, die für den nichtunternehmerischen Bereich (A) angefallen sind, ganz als nichtabziehbar aus (vgl. Abschnitt Vorsteuerabzug, S. 74). Die übrigen Vorsteuern sind, wenn der Verein sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze (z. B. steuerpflichtige Umsätze) als auch den Vorsteuerabzug ausschließende Umsätze (z. B. steuerfreie Umsätze) ausführt, in abzugsfähige und nichtabzugsfähige aufzuteilen. Bei der Aufteilung ist auf den einzelnen Vorsteuerabzug abzustellen. Handelt es sich um einen Vorsteuerbetrag, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise

- a) ausschließlich den Umsätzen zuzurechnen ist, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann er in voller Höhe abgezogen werden.
- b) ausschließlich den Umsätzen zuzurechnen ist, die den Vorsteuerabzug ausschließen, kann er in voller Höhe nicht abgezogen werden.
- c) sowohl die Umsätze betrifft, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch die Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, muss ein den sachlichen Gegebenheiten gerecht werdender Aufteilungsmaßstab gefunden werden.

Ist eine Aufteilung der Vorsteuern unter Beachtung der aufgezeigten Grundsätze schwierig, sollte mit dem zuständigen Finanzamt Kontakt aufgenommen werden.

Rechtsquelle: § 15 UStG

Pauschaler Vorsteuerabzug

Vereine, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, können grundsätzlich die Vorsteuer für das ganze Unternehmen pauschal mit 7 % des Netto-Umsatzes, mit Ausnahme der Einfuhr und des innergemeinschaftlichen Erwerbs, berechnen, wenn der steuerpflichtige Netto-Umsatz im Vorjahr einschließlich steuerpflichtigen Eigenverbrauch 30.678 € nicht überschritten hat. Die steuerfreien Umsätze bleiben unberücksichtigt.

Der Verein muss diese Methode fristgerecht beantragen. Die Antragsfristen lauten

- bei bisher monatlicher Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen: 10.02. (bei Dauerfristverlängerung 10.03.);
- bei bisher vierteljährlicher Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. wenn der Verein keine Voranmeldungen (sondern nur die Umsatzsteuer-Jahreserklärung) abzugeben hat: 10.04.

des betreffenden Kalenderjahres.

Der Verein ist an die pauschale Ermittlung bis zum Widerruf, mindestens jedoch für fünf Jahre gebunden. Der Widerruf wirkt ab dem 01.01. eines Jahres, wenn der Verein die Termine 10.02. oder 10.04. - sinngemäß wie beim Pauschalierungsantrag - einhält.

Diese Methode hat den Vorteil, dass die Vorsteuer nicht mehr centweise aus jeder einzelnen Rechnung herausgerechnet werden muss. Nachteile können sich für den Verein jedoch ergeben, wenn die tatsächliche angefallene Vorsteuer höher ist als die pauschalierte. Dies kann beispielsweise bei Bau- oder Anschaffungsmaßnahmen eintreten.

Rechtsquelle: § 23 a UStG

Aufzeichnungspflichten

Der Verein muss jeweils getrennt aufzeichnen

- das Nettoentgelt für die ausgeführten Umsätze, wobei ersichtlich zu machen ist, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen und auf die steuerfreien Umsätze verteilen,
- das Nettoentgelt beim innergemeinschaftlichen Erwerb, den Zeitpunkt des Erwerbs sowie die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes,
- den Nettorechnungsbetrag der Eingangsumsätze
- die Vorsteuerbeträge.

Zu empfehlen ist, diese Aufzeichnungen bereits bei der Kassenführung des Vereins zu machen; bei freiwilliger Buchführung sind die Mindestanforderungen ohnehin erfüllt. Die getrennte Aufzeichnung der Eingangsumsätze und der Vorsteuerbeträge entfällt, wenn der Verein die abziehbare Vorsteuer pauschal ermittelt (Abschnitt Pauschaler Vorsteuerabzug, S. 76).

Rechtsquellen: § 22 UStG, § 66 a UStDV

Voranmeldungen und Steuererklärungen

Vereine, die steuerpflichtige Umsätze erzielen oder innergemeinschaftliche Erwerbe tätigen, müssen - wenn die Umsatzsteuer nicht unerhoben bleibt (vgl. Abschnitt Kleinunternehmerregelung, S. 70) - die abzuführende Umsatzsteuer bereits während des Jahres anmelden und an das zuständige Finanzamt abführen, und zwar

- monatlich bis zum 10. des folgenden bzw. bei Dauerfristverlängerung des übernächsten Monats, wenn die abzuführende Umsatzsteuer abzüglich der Steuer für Umsätze des innergemeinschaftlichen Erwerbs im vorangegangenen Kalenderjahr 6.136 € oder mehr beträgt;
- vierteljährlich zum 10.04., 10.07., 10.10. und 10.01., wenn die abzuführende Umsatzsteuer abzüglich der Steuer für Umsätze des innergemeinschaftlichen Erwerbs im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 6.136 € beträgt;
- monatlich bis zum 10. des folgenden bzw. bei Dauerfristverlängerung des übernächsten Monats bei neugegründeten Vereinen, jedoch nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, das auf die Gründung folgt.

Hat die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr aber nicht mehr als 512 € betragen, so kann das Finanzamt den Verein von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlung befreien. Unabhängig von den Voranmeldungen ist die Umsatzsteuererklärung nach Ablauf des Jahres abzugeben. Das Erklärungsformular wird vom Finanzamt zugesandt oder kann dort abgeholt werden. Bitte wenden Sie sich bei etwaigen Zweifelsfragen an Ihr zuständiges Finanzamt.

Rechtsquelle: § 18 UStG

Verlagerung der Steuerschuldnerschaft

Vereine, die einen unternehmerischen Bereich haben, schulden als Leistungsempfänger die Steuer, wenn sie von einem im Ausland ansässigen Unternehmen Werklieferungen (z. B. Errichtung eines Gebäudes, Bau eines Sportplatzes) oder sonstige Leistungen (z. B. Dienstleistungen) erhalten. Das bedeutet, dass der Verein, die auf die Werklieferungen oder sonstigen Leistungen entfallende Umsatzsteuer zu berechnen, einzubehalten und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen hat. In Zweifelsfällen sollte das zuständige Finanzamt um Rat gefragt werden.

Rechtsquellen: § 13b UStG, § 30a UStDV

5. Grundsteuer

Umfang der Steuerpflicht

Der Grundbesitz von inländischen Vereinen ist von der Grundsteuer befreit, wenn die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

- Der Grundbesitz muss einem Verein gehören, dessen Zwecke als gemeinnützig oder mildtätig anerkannt sind und
- der Grundbesitz muss von dem Eigentümer selbst oder von einem anderen begünstigten Rechtsträger ausschließlich und unmittelbar für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke genutzt werden.

Grundbesitz eines inländischen gemeinnützigen oder mildtätigen Vereins ist grundsteuerpflichtig, soweit er einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, also nicht unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient.

Außerdem ist von Grundbesitz in der Regel Grundsteuer zu erheben, der zu Wohnzwecken oder land- und forstwirtschaftlich genutzt wird. In den neuen Bundesländern gilt für land- und forstwirtschaftlich genutztes Vermögen die Besonderheit, dass die Grundsteuer hierfür grundsätzlich der jeweilige Nutzer zu zahlen hat (z. B. Kleingartenvereine).

Rechtsquellen: §§ 3 ff. Grundsteuergesetz (GrStG), § 40 GrStG

Besteuerungsgrundlage und Höhe der Grundsteuer

Bei steuerpflichtigem Grundbesitz ist als Besteuerungsgrundlage maßgebend:

- a) der Einheitswert, soweit dieser festgestellt oder noch festzustellen ist oder
- b) der Ersatzwirtschaftswert bei land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen oder
- c) die Ersatzbemessungsgrundlage (diese ist jedoch nur bei Mietwohngrundstücken und Einfamilienhäusern anzuwenden, für die ein Einheitswert nicht festgestellt oder festzustellen ist).

Durch Anwendung einer Steuermesszahl auf den Einheits- oder Ersatzwirtschaftswert wird der Grundsteuermessbetrag ermittelt.

Der Einheits- bzw. Ersatzwirtschaftswert und der Grundsteuermessbetrag werden dem Steuerpflichtigen entweder in einem zusammengefassten Bescheid oder mit zwei getrennten Bescheiden durch das Finanzamt bekanntgegeben. Aufgrund des festgesetzten Grundsteuermessbetrages erteilt dann die heheberechtigte Gemeinde den Grundsteuerbescheid. Die Höhe der Grundsteuer ergibt sich durch Anwendung des Hebesatzes auf den Messbetrag.

Beispiel:

Messbetrag	100 €
Hebesatz	300 v. H.
Grundsteuer:	$100 \text{ €} \times 300 \text{ v. H.} = 300 \text{ €}$

In den Fällen der Ersatzbemessungsgrundlage ist die Höhe der Grundsteuer aus Vereinfachungsgründen nach § 42 Abs. 2 GrStG zu ermitteln. Es ist hierbei zu beachten, dass die dort angegebenen Grundsätze sich auf einen Hebesatz von 300 v. H. beziehen. Hat die jeweilige Gemeinde einen höheren oder niedrigeren Hebesatz, so sind diese Grundsteuerbeträge entsprechend umzurechnen. Der Verein erhält in diesen Fällen nur den Grundsteuerbescheid.

Beispiel:

Mietwohngrundstück 150 qm Wohnfläche, gute Ausstattung
 bis 31.12. 2001: ab 01.01.2002

Hebesatz der Gemeinde:	400 v. H.	400 v. H.
Grundsteuer- berechnung:	150 qm x 2,00 DM/qm	150 qm x 1,00 €/qm
	= $\frac{300 \text{ DM} \times 400 \text{ v. H.}}{300 \text{ v. H.}}$	= $\frac{150 \text{ €} \times 400 \text{ v. H.}}{300 \text{ v. H.}}$
festzusetzende Grundsteuer:	= <u>400 DM</u>	= <u>200 €</u>

Rechtsquellen: §§ 41 und 42 GrStG

Befreiung von der Grundsteuer

Über eine Grundsteuerbefreiung entscheidet i. d. R. das Finanzamt im Rahmen des Grundsteuermessbetragsverfahrens. Sind die Befreiungsvoraussetzungen gegeben, sollte der Verein unverzüglich einen entsprechenden Befreiungsantrag beim zuständigen Finanzamt einreichen. Eine rückwirkende Befreiung von der Grundsteuerpflicht ist insoweit möglich, als auf den Zeitpunkt, auf den die Befreiung beantragt wird, noch keine rechtskräftige Festsetzung eines Grundsteuermessbetrages vorliegt und die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

In den Fällen, in denen die **Ersatzbemessungsgrundlage** zur Anwendung kommt, entscheidet die Gemeinde über die Grundsteuerbefreiung. Eine rückwirkende Grundsteuerbefreiung ist auch hier analog möglich.

Rechtsquelle: § 3 GrStG

6. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Umfang der Steuerpflicht

Die Erbschaft- oder Schenkungsteuerpflicht entsteht, wenn ein Verein als Erbe oder Vermächtnisnehmer oder aufgrund einer Zuwendung unter Lebenden (Schenkung, freigebige Zuwendung) Vermögen erwirbt. Zivilrechtlich sind nur rechtsfähige Vereine erbfähig, außerdem können nur sie Zuwendungen unter Lebenden erhalten. Nichtrechtsfähige Vereine sind nicht erbfähig und können auch keine Schenkungen bzw. freigebige Zuwendungen entgegennehmen. In der Regel liegen hier Zuwendungen an die Mitglieder des Vereins vor.

Rechtsquellen: §§ 1, 2, 3, 7, 9, 10 ErbStG

Steuerbefreiung

Gemeinnützige Vereine sind mit allen Vermögenswerten, die sie als Erbe, Vermächtnisnehmer oder als Empfänger einer Schenkung bzw. freigebigen Zuwendung erhalten, steuerfrei. Die Art des erworbenen Vermögens (Grundvermögen, Kapitalvermögen usw.) ist ohne Bedeutung für die Steuerbefreiung. Entscheidend ist lediglich, dass im Zeitpunkt des Erwerbs die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit des Vereins gegeben sind.

Die Steuerbefreiung fällt jedoch rückwirkend weg, wenn beim Empfänger der Zuwendung innerhalb von 10 Jahren nach der Zuwendung die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit wegfallen und das Vermögen für andere als steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird.

Rechtsquelle: § 13 Abs. 1 Nr. 16 b ErbStG

7. Grunderwerbsteuer

Zum 01.01.1991 ist das bundesrechtliche Grunderwerbsteuergesetz in Sachsen in Kraft getreten. Die Grunderwerbsteuer beträgt derzeit 3,5 % der Bemessungsgrundlage.

8. Rennwett- und Lotteriesteuer

Veranstaltet ein Verein eine öffentliche Lotterie bzw. eine öffentliche Auspielung (Tombola), so kann Lotteriesteuer anfallen. Sie beträgt $16\frac{2}{3}$ % des Nennwerts der Lose. Eine Lotterie oder Auspielung gilt als öffentlich, wenn die für die Genehmigung zuständige Behörde sie als genehmigungspflichtig ansieht.

Eine weitverbreitete Form der Auspielung ist die Tombola. Eine von einem Verein veranstaltete Tombola ist jedoch steuerfrei, wenn

- a) der Gesamtpreis der Lose 650 € nicht übersteigt und die Gewinne nicht (ganz oder teilweise) in Bargeld bestehen oder
- b) die - von den zuständigen Behörden genehmigte - Auspielung ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient und der Gesamtpreis der Lose 40.000 € nicht übersteigt.

Rechtsquelle: § 18 RennwLottG

9. Zinsabschlag

Zum 01.01.1993 ist das Zinsabschlaggesetz in Kraft getreten. Danach haben Kreditinstitute von Zinsen aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art, z. B. aus Einlagen und Guthaben bei Kreditinstituten, aus Darlehen und Anleihen, grundsätzlich einen Zinsabschlag von 30 % einzubehalten. Vereine können von diesem Zinsabschlag freigestellt werden - es sind dabei jedoch einige Besonderheiten zu beachten.

Steuerbegünstigte (gemeinnützige, mildtätige und kirchliche) Vereine

Bei steuerbegünstigten Vereinen wird der Zinsabschlag nicht vorgenommen, wenn der auszahlenden Stelle

- a) eine Mehrfertigung bzw. eine amtlich beglaubigte Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheids (z. B. Vordruck Gem 2 für gemeinnützige Körperschaften, Vordruck KSt Ber 3 für Berufsverbände und Vordruck KSt Part 3 für politische Parteien) überlassen wird, der für den fünften oder einen späteren Veranlagungszeitraum vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge erteilt worden ist oder
- b) eine Mehrfertigung bzw. eine amtlich beglaubigte Kopie der vorläufigen Bescheinigung des Finanzamts über die Gemeinnützigkeit überlassen wird (Vordruck Gem 5), deren Gültigkeitsdauer (18 Monate) im Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge oder später endet oder
- c) eine Nichtveranlagungs(NV)-Bescheinigung nach § 44 a Abs. 4 Satz 3 EStG (Vordruck NV 2B) vorgelegt wird.

Für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Vereine gelten besondere Regelungen, die bei den Finanzämtern erfragt werden können.

Steuerpflichtige Vereine

Bei steuerpflichtigen Vereinen wird der Zinsabschlag nicht vorgenommen, wenn der auszahlenden Stelle

- ein Freistellungsauftrag nach amtlich vorgeschriebenem Muster erteilt wird, dadurch sind Kapitalerträge vom Zinsabschlag befreit, soweit sie den Sparer-Freibetrag von 3.000 DM (2001) bzw. 1.550 € (2002) und den Werbungskosten-Pauschbetrag von 100 DM (2001) bzw. 51 € (2002) nicht übersteigen. Dies gilt nicht, wenn die Zinserträge zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören.
- eine Nichtveranlagungs (NV)-Bescheinigung nach § 44 a Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG (Vordruck NV 3B) vorgelegt wird. Diese Bescheinigung wird vom Finanzamt ausgestellt, wenn das steuerpflichtige Einkommen nicht mehr als 7.500 DM (2001) bzw. 3.835 € (2002) beträgt.

IV . Spenden

Vereine sind zur Finanzierung ihrer Aufgaben auf die finanzielle Unterstützung durch Mitglieder und Spender angewiesen. Diese machen eine Zuwendung (Spende, Mitgliedsbeitrag) oft von einer steuerlichen Berücksichtigung, d. h. von einer Zuwendungsbestätigung abhängig. Dazu ist wichtig zu wissen, ob überhaupt eine als Spende steuerbegünstigte Ausgabe des Förderers vorliegt, ob der Mitgliedsbeitrag abzugsfähig ist, wie bzw. unter welchen Voraussetzungen Zuwendungsbestätigungen auszustellen sind, welche Pflichten einzuhalten sind und welche Fehler es zu vermeiden gilt, damit die Verantwortlichen nicht für entgangene Steuern haften müssen oder der Verlust der Gemeinnützigkeit droht.

1. Spendenbegriff

Eine Spende ist eine freiwillige, unentgeltliche Ausgabe zugunsten eines spendenbegünstigten Vereins. Unter Ausgabe sind Geld- und Sachzuwendungen zu verstehen. Nicht darunter fallen Dienstleistungen - auch unter Einsatz privater Fahrzeuge oder Geräte - oder die Überlassung von Nutzungsmöglichkeiten. So ist z. B. die unentgeltliche Arbeitsleistung oder die unentgeltliche Überlassung von Räumen keine Spende. Etwas anderes gilt nur dann, wenn ein Anspruch auf Vergütungen oder Entgelte oder wenn ein Erstattungsanspruch für Aufwendungen (sog. Aufwandsspende) besteht - die Ansprüche müssen einklagbar sein. Im Falle einer Aufwandsspende müssen die Ansprüche im Vorhinein durch schriftlichen Vertrag, Satzung oder einen den Mitgliedern bekannt gemachten rechtsgültigen Vorstandsbeschluss ernsthaft eingeräumt worden sein und dürfen nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen. Unter diesen Voraussetzungen kann der Berechtigte auf den Anspruch verzichten und somit den Wert als Geldzuwendung spenden. Diese Grundsätze gelten entsprechend, wenn Aufwendungsersatz nach einer vorhergehenden Geldspende ausgezahlt wird.

Als Sachspende kommen Wirtschaftsgüter aller Art in Betracht. Die Sachspende ist mit ihrem Neu- oder Gebrauchswert (gemeiner Wert) zu bewerten. Ist der gespendete Gegenstand vorher aus einem

Betrieb entnommen worden, kann grundsätzlich nur der Wert angesetzt werden, der vorher auch bei der Entnahme zugrunde gelegt worden ist (Teilwert). Eine Sachspende, die ausschließlich und unmittelbar der Förderung steuerbegünstigter Zwecke (vgl. Abschnitt Spendenbegünstigte Vereine - Mitgliedsbeiträge, S. 86) dient, kann dabei auch mit ihrem Buchwert zu bewerten sein.

Die Spenden müssen für die ideellen Aufgaben oder für den Zweckbetrieb des Vereins bestimmt sein. Spenden für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind nicht begünstigt.

Einnahmen eines Vereins, für die er eine Leistung erbringt, sind keine Spenden, weil die Ausgabe des Förderers nicht unentgeltlich erfolgt, z. B. Schulgeld für eine Privatschule oder ein Hersteller (Händler) überlässt Geräte und Ausrüstungsgegenstände an den Verein, der sie werbewirksam verwenden muss.

Rechtsquellen: §§ 6 Abs. 1 Nr. 4, 10 b Abs. 1 und 3 EStG,
R 111 Abs. 1 EStR

2. Spendenbegünstigte Vereine - Mitgliedsbeiträge

Steuerbegünstigte Zuwendungen sind Spenden und Mitgliedsbeiträge.

Ein Verein ist spendenbegünstigt, wenn er

- einen mildtätigen, kirchlichen, religiösen, wissenschaftlichen oder einen als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zweck verfolgt (die Liste der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke ist als Anlage 6 abgedruckt) und
- vom Finanzamt als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt wurde.

Für die Spendenfrage ist jener Zweck maßgebend, den das Finanzamt bei der Anerkennung der Steuerbegünstigung angegeben hat.

Mitgliedsbeiträge sind wie Spenden steuerbegünstigt, wenn der Verein ausschließlich mildtätige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche und die in Abschnitt A der Liste in Anlage 6 bezeichneten Zwecke fördert. Mitgliedsbeiträge, die - zumindest auch - zur Förderung der in Abschnitt B der Liste in Anlage 6 bezeichneten Zwecke bestimmt sind, sind nicht begünstigt. Eine Sonderstellung nimmt dabei die Förderung kultureller Zwecke ein, die sowohl in Abschnitt A (Nr. 3) als auch in Abschnitt B (Nr. 2) aufgeführt ist. Dem Abschnitt B sind die kulturellen Betätigungen zuzuordnen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Es sind demnach die Mitgliedsbeiträge vom Abzug ausgeschlossen, aus denen bei typisierender Betrachtung überwiegend Leistungen gegenüber Mitgliedern erbracht werden oder die vorwiegend im Hinblick auf die eigene Freizeitgestaltung geleistet werden. Hierzu gehören z. B. regelmäßig Musik- und Gesangsvereine sowie Theaterspielvereine und Theaterbesuchsorganisationen.

Umlagen und Aufnahmegebühren werden wie Mitgliedsbeiträge behandelt.

Rechtsquellen: § 10 b Abs. 1 EStG, §§ 48 und 49 sowie
Anlage 1 EStDV, R 111 EStR

3. Zuwendungsbestätigung

Der Förderer kann seine Zuwendungen nur dann von der Steuer absetzen, wenn er seinem Finanzamt eine ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigung vorlegt.

Nachdem mit der zum 01.01.2000 in Kraft getretenen Reform des Spendenrechts auf das Durchlaufspendenverfahren verzichtet worden ist, sind seit diesem Zeitpunkt alle Vereine, die mildtätige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche oder als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke verfolgen, zum unmittelbaren Empfang abziehbarer Spenden berechtigt und dürfen selbst Zuwendungsbestätigungen erteilen. Bei Förder- oder Spendensammelvereinen gilt dies seit dem 01.01.2001 nur unter den im Abschnitt „Besonderheiten bei Fördervereinen“, S. 30, genannten Voraussetzungen. Die Zuwendungsbestätigung hat nach einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck zu erfolgen und ist vom Verein

anhand der amtlichen Muster selbst herzustellen. Die für Mitgliedsbeiträge und Geldzuwendungen einerseits sowie Sachzuwendungen andererseits jeweils verbindlichen amtlichen Muster der zu verwendenden Zuwendungsbestätigung sind als Anlagen 7 und 8 abgedruckt. Es ist nicht erforderlich, in die Zuwendungsbestätigung in jedem Fall alle musterhaft vorgesehenen Formulierungen aufzunehmen. Vielmehr können Angaben, die im Einzelfall nicht einschlägig sind, weggelassen werden. Die Zuwendungsbestätigung darf eine DIN A 4 - Seite nicht übersteigen.

Verfolgt ein steuerbegünstigter Verein nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung unterschiedlich hoch begünstigte Zwecke (vgl. Abschnitt Höhe des Spendenabzugs, S. 90), kann er nur dann die Verwendung einer Spende für die erhöht begünstigten Zwecke bestätigen, wenn die höher begünstigten Tätigkeiten nach der tatsächlichen Geschäftsführung von den übrigen Tätigkeiten getrennt sind, diese Trennung anhand der entsprechenden Aufzeichnungen nachprüfbar ist und die Spende tatsächlich für den erhöht begünstigten Zweck verwendet wird.

Die Vorlage einer Zuwendungsbestätigung ist eine unerlässliche Voraussetzung für den Spendenabzug. Unter bestimmten Voraussetzungen können auch Sammelbestätigungen für Geldzuwendungen erstellt werden. Näheres hierzu können Sie ggf. bei Ihrem Finanzamt erfragen.

Bei Zuwendungen von nicht mehr als 100 DM (ab 2002: 100 €) genügt dem Finanzamt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts als Nachweis, wenn der Empfänger u. a. ein steuerbegünstigter Verein ist und der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird und die Angaben über die Freistellung des Vereins 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. Bei Überweisung einer Spende an einen steuerbegünstigten Verein muss dieser vom Zuwendungsempfänger hergestellte Beleg zusätzlich zur Buchungsbestätigung vorgelegt werden. Im Fall des Lastschriftverfahrens muss die Buchungsbestätigung auch Angaben über den steuerbegünstigten Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und über die Steuerbegünstigung des Vereins enthalten.

Bei einer Sachspende sind in die Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (Bezeichnung, Alter, Zustand, historischer Kaufpreis usw.) und zu belegen. Aufwandsspenden sind auf dem Bestätigungsmuster für Geldzuwendungen zu bescheinigen.

Die Zuwendungsbestätigung muss grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zahlungen berechtigten Person unterschrieben sein. Unter bestimmten Voraussetzungen reichen maschinell erstellte Bescheinigungen ohne eigenhändige Unterschrift aus, wenn dies das zuständige Finanzamt genehmigt hat. Es ist darauf zu achten, dass das in der Bestätigung angegebene Datum des Freistellungsbescheides nicht länger als fünf Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung nicht länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurückliegt, da die Bestätigungen ansonsten nicht anerkannt werden.

Rechtsquellen: §§ 49 und 50 EStDV, R 111 EStR

4. Aufzeichnungspflichten

Ein steuerbegünstigter Verein hat die Vereinnahmung der Zuwendungen und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzuzeichnen sowie ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren. Bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand müssen sich aus den Aufzeichnungen auch die Grundlagen für den vom Verein bestätigten Wert der Zuwendung ergeben.

Rechtsquelle: § 50 Abs. 4 EStDV

5. Haftung

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist mit 40 v. H. des zugewendeten Betrags anzusetzen. Hinzu kommt ggf. ein

Haftungstatbestand für Gewerbesteuer. Dieser Haftungsbetrag ist mit 10 v. H. des Betrags der Zuwendung anzusetzen und fließt der für den Spendenempfänger zuständigen Gemeinde zu. Im Falle eines der Gewerbesteuer unterliegenden Spenders beträgt die Haftung somit insgesamt 50 v. H.

Diese persönliche Haftung soll dem Missbrauch mit Zuwendungsbestätigungen entgegenwirken. Dies ist z. B. dann der Fall, wenn ein gemeinnütziger Verein Spendenbescheinigungen ausstellt und der Wert der Spende in der Bescheinigung zu hoch angegeben wird, Bescheinigungen über nicht gezahlte Spenden erteilt werden, Umsätze als Spenden bescheinigt werden, Bescheinigungen über Spenden für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgestellt werden oder Bescheinigungen über Spenden ausgestellt werden, die an einen nicht gemeinnützigen Verein weiterzuleiten sind (z. B. Förderverein eines nicht steuerbegünstigten Vereins).

Kann die Steuer beim Spender nachgeholt werden, weil dieser von der Manipulation wusste bzw. nur in Folge grober Fahrlässigkeit nicht wusste, scheidet eine Haftung aus. Ein ahnungsloser Spender genießt jedoch Vertrauensschutz, d. h., bei ihm wird die Steuer trotz der falschen Bescheinigung nicht berichtet.

Rechtsquellen: § 10 b Abs. 4 EStG, § 9 Nr. 5 GewStG

6. Höhe des Spendenabzugs

Der Zuwendende kann die Ausgaben für steuerbegünstigte Zwecke nicht unbegrenzt, sondern nur bis zu gewissen Grenzen abziehen. Der Abzug der Zuwendungen ist auf 5 v. H. des Gesamtbetrags der Einkünfte (bei Körperschaften usw. des Einkommens) oder 2 v. T. der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter begrenzt. Für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke erhöht sich der Vomhundertsatz auf 10 v. H. Die Höhe des Abzugssatzes richtet sich nach dem auf der Zuwendungsbestätigung entsprechend der tatsächlichen Verwendung bescheinigten Verwendungszweck. Einzelspenden von mindestens 50.000 DM

(ab 2002: 25.565 €) für wissenschaftliche, mildtätige oder als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke, die diese Höchstgrenze überschreiten, können über 7 Jahre verteilt abgezogen werden.

Rechtsquelle: § 10 b Abs. 1 EStG

V. Lohnsteuer

1. Verein als Arbeitgeber

Vereine, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben Arbeitnehmer beschäftigen sind **Arbeitgeber** und unterliegen als solche den allgemeinen Bestimmungen des Lohnsteuerrechts (und der Sozialversicherung; im Folgenden werden jedoch nur die steuerlichen Regelungen dargestellt).

Arbeitnehmer des Vereins sind alle Personen, die zu dem Verein in einem Dienstverhältnis stehen und daraus Arbeitslohn beziehen. Maßgebend für die Einstufung als Arbeitnehmer sind die Vertragsgestaltung und die tatsächliche Durchführung. Die Bezeichnung des Vertrags oder der Zahlungen sind grundsätzlich nicht entscheidend.

Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Beschäftigte dem Verein die Arbeitskraft schuldet, in den geschäftlichen Organismus eingegliedert ist und somit den ihm gegebenen geschäftlichen Weisungen über Art, Ort und Zeit der Beschäftigung folgen muss. Auch die Gewährung von Urlaub und Lohnfortzahlung im Krankheitsfall sprechen für eine nichtselbständige Tätigkeit. Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es grundsätzlich nicht an. Auch Personen, die nur eine Aushilfs- oder Nebentätigkeit ausüben, können deshalb Arbeitnehmer sein. Wird die Beschäftigung für den Verein durchschnittlich an mehr als 6 Stunden wöchentlich ausgeübt, wird grundsätzlich von einer nichtselbständigen Tätigkeit ausgegangen. Die beschäftigte Person wird steuerlich als Arbeitnehmer angesehen, die Vergütungen unterliegen dem Lohnsteuerabzugsverfahren (vgl. Abschnitt Steuerabzug, S. 96).

Beispiele für Arbeitnehmer

- Hausmeister, Platzwarte, Kassierer, die in der Regel in einem festen Arbeits- bzw. Dienstverhältnis stehen,
- Ordnungskräfte, die regelmäßig wiederkehrend für den Verein tätig werden,
- Personen, die kurzfristig oder aushilfsweise beschäftigt werden,
- Übungsleiter, Trainer, Ausbilder, Betreuer und Erzieher sowie andere Personen, die vom Verein (zur Verwirklichung der satzungsmäßigen Aufgaben) hauptberuflich verpflichtet werden oder nebenberuflich, mehr als 6 Wochenstunden für den Verein tätig werden,
- Köche, Kellner, Hilfskräfte, Musik- oder Tanzkapellen die vom wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins (Vereinsheim, Vereinsgaststätte) beschäftigt werden,
- Sportler, die dem Verein ihre Arbeitskraft für eine Zeitdauer, die eine Reihe von sportlichen Veranstaltungen umfasst, gegen Entgelt zur Verfügung stellen und deshalb verpflichtet sind, an Trainingsveranstaltungen und Sportveranstaltungen teilzunehmen und andererseits berechtigt sind, vom Verein das vereinbarte Entgelt zu fordern. Arbeitnehmer des Vereins sind daher unstrittig Lizenzspieler in der Fußball-Bundesliga, sog. Vertragsamateure und bezahlte Sportler im Sinne des § 67a AO.

Schuldet der Beschäftigte dem Verein nicht die Arbeitskraft sondern einen Arbeitserfolg, kann er Art, Ort und Zeit der Beschäftigung selbst entscheiden, wird in der Regel eine **selbständige Tätigkeit** vorliegen. Vergütungen, die an selbständig Tätige gezahlt werden, unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug. Diese Zahlungen - sowie die mit der Tätigkeit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen - sind vom Empfänger in der Einkommensteuererklärung anzugeben.

Beispiele für selbständige Tätigkeiten:

- Trainer von Sportvereinen, Chorleiter von Gesangsvereinen, Leiter von Musikvereinen, nebenberufliche Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer, die durchschnittlich nicht mehr als sechs Stunden wöchentlich für einen Verein tätig sind,
- Musiker, die vom wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (z. B. Vereinsheim, Vereinsgaststätte) nur gelegentlich – etwa für einen Abend oder für ein Wochenende – verpflichtet werden,

- Mitglieder von Musik- oder Tanzkapellen, die vom Verein ohne dass ein gewerbliches, auf die Dauer eingerichtetes Unternehmen vorliegt, zu gelegentlichen Festveranstaltungen (z. B. Faschingsball, Weihnachtsfeier), engagiert werden.

Die Entscheidung, ob eine selbständige oder eine nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt wird, sagt noch nichts darüber, was steuerlich günstiger ist. Dies hängt vom jeweiligen Einzelfall ab.

Vereinsmitglieder, deren Tätigkeit bei besonderen Anlässen eine **bloße Gefälligkeit** oder eine **gelegentliche Hilfeleistung** darstellt, die als Ausfluss persönlicher Verbundenheit und nicht zu Erwerbszwecken erbracht wird, sind insoweit nicht Arbeitnehmer. Das ist z. B. der Fall, wenn sich Vereinsmitglieder bei einer einmal im Jahr stattfindenden Vereinsfeier zu bestimmten Arbeiten zur Verfügung stellen oder bei sportlichen Veranstaltungen als Helfer einspringen und dafür eine Vergütung erhalten, die offensichtlich nicht mehr als eine Abgeltung entstandener Aufwendungen darstellt.

In gleicher Weise begründet die unentgeltliche Ausübung eines **Ehrenamtes** (z. B. als Vereinsvorsitzender) kein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinne, wenn diesen ehrenamtlich Tätigen nur die tatsächlich entstandenen Kosten ersetzt werden (z. B. Reisekosten, Porto, Telefongebühren).

Häufig werden ehrenamtliche Funktionen in einem Verein jedoch auch gegen pauschale Entschädigungen ausgeübt. Solche Pauschalen, auch wenn sie vom Verein zur Abgeltung von Aufwendungen gedacht sind, gehören grundsätzlich zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Im Regelfall wird eine solche Beschäftigung - entsprechend dem Gesamtbild der Tätigkeit - im steuerlichen Sinn nichtselbständig im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt, mit der Folge, dass die gezahlte pauschale Vergütung dem Steuerabzug unterliegt. Deshalb kommt auch der im Gemeinnützigkeitsrecht für Amateursportvereine wichtigen Zuwendungsgrenze von 700 DM (2001) bzw. 358 € (2002) je Monat im Jahresdurchschnitt zur pauschalen Abgeltung von Aufwendungen der Spieler usw. lohnsteuerlich keine Bedeutung zu.

Rechtsquellen: §§ 18, 19 EStG, § 1 LStDV, R 66 - 68 LStR, H 66 - 68 LStH

2. Steuerbefreiung für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten – sog. Übungsleiterpauschale

Einnahmen

- für nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder für eine vergleichbare nebenberufliche Tätigkeit,
- für nebenberufliche künstlerische Tätigkeiten oder
- für die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen

u. a. im Dienst oder im Auftrag eines steuerbegünstigten Vereins zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke sind nach § 3 Nr. 26 EStG bis zur Höhe vom 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) im Jahr steuerfrei - sog. Übungsleiterpauschale.

Die Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer haben miteinander gemeinsam, dass sie auf andere Menschen durch persönlichen Kontakt Einfluss nehmen, um auf diese Weise deren geistige und körperliche Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern. Gemeinsames Merkmal der Tätigkeiten ist eine **pädagogische** Ausrichtung. Zu den nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten Tätigkeiten gehören z. B. die Tätigkeit eines Trainers in einem Sportverein oder die Tätigkeit eines Chorleiters oder Dirigenten in einem Musikverein. Auch die Lehr- oder Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung (z. B. Vorträge an Schulen und Volkshochschulen, Erste-Hilfe-Kurse, Schwimmunterricht) oder der beruflichen Ausbildung und Fortbildung gehört dazu; nicht dagegen die Ausbildung von Tieren, z. B. Rennpferden und Diensthunden. Ebenfalls nicht begünstigt sind die Tätigkeiten als Vorstandsmitglied, Vereinskassierer, Platz- und Gerätewart, Hausmeister oder Putzfrau.

Die Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen umfasst außer der Dauerpflege auch Hilfsdienste bei der häuslichen Betreuung durch ambulante Pflegedienste, z. B. Unterstützung bei der Grund- und Behandlungspflege, bei häuslichen Verrichtungen und Einkäufen, beim Schriftverkehr und bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten (z. B. durch Rettungssanitäter und Ersthelfer).

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass diese Tätigkeit der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dient. Davon ist allgemein auszugehen, wenn der Verein wegen der Verfolgung dieser Zwecke steuerbegünstigt ist (vgl. Abschnitt Steuerbegünstigte Zwecke, S. 14). Dementsprechend wird die Steuerbefreiung auch gewährt, wenn die Tätigkeit im Rahmen eines sog. Zweckbetriebs (vgl. Abschnitt Steuerbegünstigte Zweckbetriebe (C), S. 40) ausgeübt wird. Für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kommt die Steuerbefreiung dagegen nicht in Betracht.

Begünstigt sind ausdrücklich nur nebenberufliche Tätigkeiten. Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Nebenberuflich tätig in diesem Sinne können für einen Verein daher auch Hausfrauen, Studenten, Rentner und Arbeitslose sein. Eine Tätigkeit wird nicht nebenberuflich ausgeübt, wenn sie als Teil der Haupttätigkeit anzusehen ist.

Die Steuerbefreiung ist auch bei Einnahmen aus mehreren begünstigten nebenberuflichen Tätigkeiten (z. B. für verschiedene gemeinnützige Organisationen/Vereine) auf einen Höchstbetrag von insgesamt 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) begrenzt. Der Höchstbetrag ist ein Jahresbetrag, er wird deshalb auch dann in voller Höhe gewährt, wenn die begünstigte Tätigkeit nicht das gesamte Kalenderjahr ausgeübt wird.

Der Höchstbetrag von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) jährlich kommt unabhängig davon zur Anwendung, ob die begünstigte Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem Verein oder selbständig für einen Verein ausgeübt wird. Im Fall der selbständigen Tätigkeit ist der Verein mit der Anwendung des Höchstbetrages nicht befasst; er wird vom Finanzamt ggf. bei der Einkommensteuerveranlagung der beschäftigten Person berücksichtigt. Erfolgt die Beschäftigung jedoch im Rahmen eines Dienstverhältnisses, so kann der Höchstbetrag vom Verein bereits bei der Berechnung der Lohnsteuer zu berücksichtigen sein. Dabei ergeben sich Besonderheiten, die unter Abschnitt Berücksichtigung der Übungsleiterpauschale beim Steuerabzug, S. 106, erläutert werden.

Falls im Zusammenhang mit den begünstigten Tätigkeiten höhere Aufwendungen als 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) jährlich entstehen und gleichzeitig die Einnahmen den Freibetrag von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) übersteigen, können die den Betrag von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) übersteigenden Aufwendungen in vollem Umfang als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Hierzu ist jedoch der Nachweis der gesamten Aufwendungen erforderlich.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 26 EStG, R 17 LStR

3. Steuerabzug

Ist die Tätigkeit für den Verein als nichtselbständig im Rahmen eines Dienstverhältnisses anzusehen, hat der Verein die Pflicht, den Steuerabzug vom Arbeitslohn vorzunehmen und die einbehaltene Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und evtl. Kirchensteuer an das Finanzamt abzuführen, soweit nicht eine Steuerfreistellung in Betracht kommt (Abschnitt Steuerfreistellung des Arbeitslohns bei einem geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnis, S. 97).

Der Verein kann mit seinen Arbeitnehmern nicht vereinbaren, dass diese ihre lohnsteuerlichen Verpflichtungen mit dem Finanzamt selbst regeln. Eine solche Vereinbarung wäre steuerrechtlich ohne Bedeutung und könnte die Haftung des Vereins nicht ausschließen.

Vom Verein muss für jeden Arbeitnehmer für das jeweilige Kalenderjahr ein Lohnkonto geführt werden. Dort sind neben der Art und Höhe des Arbeitslohns – zum Arbeitslohn gehören neben der Vergütung in Geld auch geldwerte Vorteile (Sachbezüge, wie z. B. Wohnung, kostenloses oder verbilligtes Essen/Unterkunft) – grundsätzlich auch die Besteuerungsmerkmale einzutragen. Das Lohnkonto ist bei Beendigung des Dienstverhältnisses oder am Jahresende abzuschließen. Danach ist ggf. eine Bescheinigung auszuschreiben und dem Arbeitnehmer auszuhändigen.

Rechtsquellen: §§ 38ff, 41, 41a EStG, § 4 LStDV, R 104 - 106 LStR,
H 104 - 106 LStH

Steuerfreistellung des Arbeitslohns bei einem geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnis

Für Einkünfte aus einer geringfügigen entlohnten Beschäftigung (sog. 630-DM-Jobs bzw. 325-€-Jobs), kommt unter bestimmten Voraussetzungen eine Freistellung von der Besteuerung in Betracht. Eine geringfügig entlohnte Beschäftigung liegt vor, wenn

- die Beschäftigung regelmäßig weniger als 15 Stunden in der Woche ausgeübt wird und
- das Arbeitsentgelt regelmäßig im Monat 630 DM (2001) bzw. 325 € (2002) nicht überschreitet.

Zur Berechnung dieser Zeit- und Arbeitslohngrenze sind alle Beschäftigungsverhältnisse zusammenzurechnen, die der einzelne Arbeitnehmer im jeweiligen Monat ausübt.

Der Verein muss für seine Arbeitnehmer in geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnissen pauschale Beiträge zur Rentenversicherung – 12 % des Arbeitsentgelts – und meist auch zur Krankenversicherung – 10 % des Arbeitsentgelts – entrichten.

Der Arbeitslohn aus solch einem geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnis darf steuerfrei ausgezahlt werden, wenn

- für das Arbeitsentgelt die pauschalen Rentenversicherungsbeiträge von 12 % zu entrichten sind und
- der Arbeitnehmer keine anderen, in der Summe positiven Einkünfte im laufenden Kalenderjahr hat und er dies dem Verein durch Vorlage einer Freistellungsbescheinigung nachweist.

Ob andere, in der Summe positive Einkünfte vorliegen, prüft das Finanzamt anhand der Angaben des Arbeitnehmers. Dazu gehören beispielsweise Arbeitslohn aus einem anderen Dienstverhältnis, Zinseinnahmen von mehr als 3.100 DM (2001) bzw. 1.601 € (2002) (Sparer-Freibetrag und Werbungskosten-Pauschbetrag), Einkünfte aus gewerblicher oder selbständiger Tätigkeit oder aus Vermietung und Verpachtung. Es kommt nicht darauf an, ob auf die weiteren Einkünfte tatsächlich Steuern zu entrichten sind oder ob sie den steuerlichen Grundfreibetrag nicht übersteigen.

Steuerfreie Einnahmen z. B. die sog. Übungsleiterpauschale von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002), BAFöG-Zuschüsse, Mutterschaftsgeld, Erziehungsgeld und Wohngeld) und pauschalbesteuerter Arbeitslohn sowie Einkünfte des Ehegatten werden nicht berücksichtigt.

Der Verein darf das Arbeitsentgelt aus geringfügig entlohnter Beschäftigung nur dann steuerfrei auszahlen, wenn ihm eine Freistellungsbescheinigung vorliegt. Die Freistellungsbescheinigung ist vom Arbeitnehmer bei dem zuständigen Wohnsitzfinanzamt zu beantragen, der dafür benötigte Vordruck ist bei den Finanzämtern kostenlos erhältlich.

Bei Beendigung des geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnisses oder am Ende des Kalenderjahres hat der Verein den steuerfreien Arbeitslohn in der auf der Freistellungsbescheinigung enthaltenen Lohnsteuerbescheinigung einzutragen. Aus Nachweisgründen wird empfohlen, eine Kopie der Freistellungsbescheinigung zum Lohnkonto zu nehmen.

Rechtsquellen: § 3 Nr. 39 EStG, R 21d, 113a, 135 LStR

Kommt eine Freistellung nicht in Betracht, ist zwischen

- dem Steuerabzug nach den allgemeinen Grundsätzen (S. 98/99) und
- der Pauschalierung der Lohnsteuer (S. 99)

zu entscheiden.

Steuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen

Grundsätzlich wird der Steuerabzug aufgrund der Besteuerungsmerkmale (u. a. Lohnsteuerklasse) vorgenommen, die sich aus der Lohnsteuerkarte ergeben. Neben der Lohnsteuer muss der Verein den Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % (ggf. gemildert - für 2001 nach BMF-Schreiben vom 04.10.2000, BStBl I S. 1392 - für 2002 nach BMF-Schreiben vom 19.09.2001, BStBl I S. 667) und evtl.

Kirchensteuer in Höhe von 9 % berechnen, einbehalten und an das Finanzamt abführen. Zu beachten ist, dass sich die auf der Lohnsteuerkarte eingetragene Kinderfreibetragszahl nur bei der Erhebung der Zuschlagsteuern (Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) auswirkt.

Bezieht ein Arbeitnehmer nicht nur vom Verein, sondern aus mehreren Dienstverhältnissen von verschiedenen Arbeitgebern Arbeitslohn, so muss er für das zweite und jedes weitere Dienstverhältnis jeweils eine zweite oder weitere Lohnsteuerkarte vorlegen; auf dieser wird von der Gemeinde die Steuerklasse VI eingetragen.

Auch wenn der Arbeitnehmer die erste Lohnsteuerkarte schuldhaft nicht vorlegt, muss der Verein den Steuerabzug nach der Steuerklasse VI berechnen; es sei denn der Arbeitslohn wird pauschal versteuert (vgl. Abschnitt Pauschalierung der Lohnsteuer, S. 99).

Nach Abschluss des Lohnkontos muss die Lohnsteuerbescheinigung auf der Rückseite der Lohnsteuerkarte ausgefüllt werden. Der Verein muss die ausgefüllte Lohnsteuerkarte auf Verlangen dem Arbeitnehmer aushändigen oder beim Finanzamt einreichen.

Rechtsquellen: §§ 39b ff. EStG, R 115 - 125 LStR, H 115 - 125 LStH

Pauschalierung der Lohnsteuer

Der Verein kann in bestimmten Fällen auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte verzichten und die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz erheben. Voraussetzung ist, dass der Verein als Arbeitgeber die Lohnsteuer und die Zuschlagsteuern übernimmt. Der pauschal besteuerte Arbeitslohn wird nicht in die Lohnsteuerkarte eingetragen und wird auch bei der Einkommensteuerveranlagung nicht erfasst - Werbungskosten des Arbeitnehmers können daher bei der Lohnsteuer-Pauschalierung nicht berücksichtigt werden.

Die für Vereine wichtigsten **Pauschalierungsmöglichkeiten** und deren wesentliche Voraussetzungen sind:

- **kurzfristige Beschäftigung – Pauschsteuersatz 25 %**
 - der Arbeitnehmer wird vom Verein nur gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt,
 - die Dauer der Beschäftigung übersteigt nicht 18 zusammenhängende Arbeitstage,
 - der Arbeitslohn übersteigt nicht 120 DM (2001) bzw. 62 € (2002) durchschnittlich je Arbeitstag oder die Beschäftigung wird zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich (z. B. zur Beseitigung von Unwetterschäden am Sportplatz) und
 - der durchschnittliche Stundenlohn übersteigt nicht 22 DM (2001) bzw. 12 € (2002)

Rechtsquellen: § 40a Abs. 1, 3 EStG, R 128 LStR

- Beschäftigung **in geringem Umfang** und gegen geringen Arbeitslohn – **Pauschsteuersatz 20 %**
 - der Arbeitslohn übersteigt nicht 630 DM (2001) bzw. 325 € (2002) im Monat bzw. (nur noch 2001 – entfällt ab 2002) bei kürzeren Lohnzahlungszeiträumen 147 DM in der Woche und
 - der durchschnittliche Stundenlohn übersteigt nicht 22 DM (2001) bzw. 12 € (2002)

Rechtsquellen: § 40a Abs. 2, 3 EStG, R 128 LStR

- **unentgeltliche oder verbilligte arbeitstägl. Mahlzeiten – Pauschsteuersatz 25 %**

Der Verein gibt selbst arbeitstäglich Mahlzeiten unentgeltlich oder verbilligt an die Arbeitnehmer ab oder trägt z. B. durch Zuschüsse an ein anderes Unternehmen/Verein, zur Verbilligung bei. Eine Mahlzeit wird verbilligt abgegeben, wenn der Arbeitnehmer nicht mindestens den Sachbezugswert zahlt.

Sachbezugswerte

	2001		2002
Frühstück	2,70 DM	(1,38 €)	(1,40 €)
Mittag	4,82 DM	(2,47 €)	(2,51 €)
Abendessen	4,82 DM	(2,47 €)	(2,51 €)

Rechtsquellen: § 40 Abs. 2 EStG, Sachbezugsverordnung, R 127 LStR

- Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen – **Pauschsteuersatz 25 %**

Der Arbeitnehmer war außerhalb der regelmäßigen Arbeitsstätte und seiner Wohnung tätig und hat dafür ein Tagegeld erhalten, das die steuerfreien Beträge von 10 DM / 20 DM / 46 DM (2001) bzw. 6 € / 12 € / 24 € (2002) übersteigt (vgl. dazu Ausführungen unter Abschnitt steuerfreier Kostenersatz, S. 107ff). Der übersteigende Betrag kann bis zur Höhe des steuerfreien Tagegeldes pauschal versteuert werden.

Rechtsquellen: § 40 Abs. 2 EStG, R 127 LStR

- Zuschüsse zu Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte – **Pauschsteuersatz 15 %**

- die Zuschüsse müssen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt werden
- bei Fahrten mit einem Pkw bis zur Höhe der ansonsten als Werbungskosten abziehbaren Entfernungspauschale (ersten 10 Entfernungskilometer 0,70 DM (2001) bzw. 0,36 € (2002), ab dem 11. Entfernungskilometer 0,80 DM (2001) bzw. 0,40 € (2002). Bei Fahrten mit anderen Fahrzeugen (z. B. Motorrad, Moped) richtet sich die Höhe der pauschalierungsfähigen Zuschüsse nach den tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitnehmers. Für die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen kann von den für Reisekosten festgesetzten pauschalen Kilometersätzen

Motorrad/Motorroller	0,25 DM (2001) bzw. 0,13 € (2002) je gefahrener Kilometer
Moped/Mofa	0,15 DM (2001) bzw. 0,08 € (2002) je gefahrener Kilometer
Fahrrad	0,07 DM (2001) bzw. 0,05 € (2002) je gefahrener Kilometer

ausgegangen werden (vgl. auch Abschnitt steuerfreier Kostenersatz S. 107).

Wird pauschaliert, mindert sich die in der Einkommensteuer-
veranlagung des Arbeitnehmers ansetzbare Entfernungspauschale
um diesen pauschal besteuerten Betrag. In der Lohnsteuerbe-
scheinigung sind die steuerfreien Leistungen daher gesondert zu
bescheinigen.

Darüber hinausgehende Zuschüsse unterliegen insoweit dem
normalen Steuerabzug vom Arbeitslohn.

Hinweis: nutzt der Arbeitnehmer für die Fahrten zwischen
Wohnung und Arbeitsstätte (z. B. zum Training oder
zu Heimspielen) öffentliche Verkehrsmittel im
Linienverkehr – dann kann der Verein die dafür
entstehenden Aufwendungen nach § 3 Nr. 34 EStG
steuerfrei erstatten.

Rechtsquellen: § 40 Abs. 2 EStG, R 127, 135 LStR

Bei der Pauschalierung der Lohnsteuer fällt **Solidaritätszuschlag** in
Höhe von 5,5 % an, zudem ist Kirchensteuer zu erheben.
Die **Kirchensteuer** beträgt grundsätzlich 5 % der gesamten pau-
schalen Lohnsteuer (Vereinfachungsmethode). Weist der Verein
nach, dass einzelne Arbeitnehmer nicht kirchensteuerpflichtig sind, ist
für diese Arbeitnehmer keine Kirchensteuer abzuführen, für alle übr-
igen ist Kirchensteuer von 9 % der pauschalen Lohnsteuer einzube-
halten (Nachweismethode). Der Nachweis ist mittels Lohnsteuerkarte
zu führen, nur bei der Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40a
EStG (kurzfristige Beschäftigung und Beschäftigung in geringem
Umfang und gegen geringen Arbeitslohn) ist der Nachweis mit dem

in der Anlage 10 beigefügten Muster einer Erklärung des Arbeitnehmers zulässig. Lässt sich die pauschale Lohnsteuer nicht individuell zuordnen, ist nach Köpfen aufzuteilen.

Der Verein kann für jede Pauschalierungsart und für jeden Lohnsteueranmeldungszeitraum neu entscheiden, ob er die Vereinfachungsmethode oder die Nachweismethode anwendet.

Die Kirchensteuer ist in Sachsen derzeit mit 85% in evangelische Kirchensteuer und 15 % in römisch-katholische Kirchensteuer aufzuteilen, soweit der Verein die Kirchensteuer nicht durch Individualisierung der jeweils steuerberechtigten Kirche zuordnet.

Rechtsquellen: § 51a EStG, Solidaritätszuschlaggesetz, gleichlautende Ländererlasse veröffentlicht im BStBl 1999 I S. 509 und BStBl 2000 I S. 612

Beispiel:

Sachverhalt

Ein Sportverein beschäftigt den arbeitslosen Herrn A als Platzwart. Herr A ist verpflichtet, jede Woche 10 Stunden für die Pflege der Plätze tätig zu werden, er bekommt dafür monatlich 600 DM (2001) bzw. 310 € (2002).

- FALLVARIANTE A :** Herr A legt eine Lohnsteuerkarte mit der Lohnsteuerklasse VI (ev) vor.
- FALLVARIANTE B:** Herr A legt keine Lohnsteuerkarte vor, der Verein erklärt sich zur Übernahme der pauschalen Steuerabzugsbeträge bereit.
- FALLVARIANTE C:** Herr A hat keine weiteren positiven Einkünfte und legt daher eine Freistellungsbescheinigung des Finanzamtes vor.

Lösung

Herr A ist Arbeitnehmer des Vereins. Der Arbeitslohn unterliegt grundsätzlich dem Lohnsteuerabzug.

FALLVARIANTE A:

Für einen Monatsarbeitslohn von 600 DM bzw. 310 € fallen in der Lohnsteuerklasse VI folgende Steuerabzugsbeträge an

	2001	2002
Lohnsteuer	118,58 DM	61,75 €
Solidaritätszuschlag	0,00 DM	0,00 €
ev. Kirchensteuer 9 % der Lohnsteuer	10,67 DM	5,56 €
Der Arbeitnehmer bekommt ausgezahlt	470,75 DM	242,69 €
Kosten für den Verein 2001:	732,00 DM (600 DM + pauschale Renten- und Krankenversicherungsbeiträge von (12% + 10% = 22%) 132 DM)	
2002:	378,20 € (310 € + pauschale Renten- und Krankenversicherungsbeiträge von (12% + 10% = 22%) 68,20 €)	

FALLVARIANTE B:

Die Beschäftigung erfolgt in geringem Umfang und gegen geringen Arbeitslohn. Die Voraussetzungen für eine Pauschalierung sind gegeben: Der monatliche Arbeitslohn übersteigt nicht 630 DM bzw. 325 € und der Stundenlohn nicht 22 DM bzw. 12 €.

Der Sportverein hat folgende Steuerabzugsbeträge zu übernehmen und an das Finanzamt abzuführen:

	2001	2002
Lohnsteuer (20 % des Arbeitslohns) =	120,00 DM	62,00 €
Solidaritätszuschlag (5,5 % der Lohnsteuer) =	6,60 DM	3,41 €
Kirchensteuer ³ (5 % der Lohnsteuer) = davon	6,00 DM	3,10 €
85 v. H. evangelische Kirchensteuer =	5,10 DM	2,63 €
15 v. H. römisch-katholische Kirchensteuer =	0,90 DM	0,47 €

³Sofern der Platzwart keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft angehört und der Sportverein dies nachweisen kann (Anlage 10), entfällt die Einbehaltung von Kirchensteuer

Kosten für den Verein 2001:	864,60 DM (600 DM + pauschale Steuerabzugsbeträge 132,60 DM + pauschale Renten- und Krankenversicherungsbeiträge von (12 % + 10 % = 22 %) 132 DM)
2002:	446,71 € (310 € + pauschale Steuerabzugsbeträge 68,51 € + pauschale Renten- und Krankenversicherungsbeiträge von (12 % + 10 % = 22 %) 68,20 €)

FALLVARIANTE C:

Führt der Verein pauschale Rentenversicherungsbeiträge von 12 % 72 DM bzw. 37,20 € ab, sind keine Steuerabzugsbeträge einzubehalten, der Arbeitnehmer erhält 600 DM (2001) bzw. 310 € (2002) ausgezahlt.

Im Regelfall hat der Verein zusätzlich noch pauschale Krankenversicherungsbeiträge von 10 % 60 DM bzw. 31 € zu zahlen.

Kosten für den Verein 2001:
732 DM (600 DM + pauschale Renten- und Krankenversicherungsbeiträge 132 DM)
2002:
378,20 € + Renten- und Krankenversicherungsbeiträge 68,20 €)

Berücksichtigung der Übungsleiterpauschale beim Steuerabzug

Der Verein kann bei der Berechnung der Lohnsteuer den Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) berücksichtigen, wenn er nicht anderweitig ausgeschöpft wird. Der Arbeitnehmer muss deshalb gegenüber dem Verein schriftlich erklären, ob und in welcher Höhe der Steuerfreibetrag bereits anderweitig berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. Der Verein muss diese schriftliche Erklärung zu den Lohnunterlagen nehmen.

Die Berücksichtigung des Höchstbetrages ist sowohl bei der Durchführung des Lohnsteuerabzugs nach den allgemeinen Grundsätzen (S. 99) als auch zur Prüfung der Grenzen für die Steuerbefreiung geringfügig entlohnter Beschäftigungen (S. 97) zulässig. Der steuerfreie Jahresbetrag von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) wirkt sich auch im Rahmen der Lohnsteuer-Pauschalierung zum Vorteil des Arbeitnehmers aus; um diesen Betrag werden die Bezüge sowohl für die Berechnung der Pauschalsteuer als auch bei der Prüfung der Frage, ob die Pauschalierungsgrenzen eingehalten werden, gekürzt.

Besteht das Dienstverhältnis nicht das ganze Kalenderjahr, kann der Pauschbetrag auf die tatsächliche Dauer des Dienstverhältnisses aufgeteilt werden.

Durch den Freibetrag von 3.600 DM (2001) bzw. 1.848 € (2002) werden im Übrigen andere Vorschriften, nach denen die Erstattung von Aufwendungen ebenfalls steuerfrei ist, nicht berührt. Somit können darüber hinaus einzeln nachgewiesene Aufwendungen (z. B. Reisekosten) im Rahmen der gesetzlichen Regelungen steuerfrei ersetzt werden.

Rechtsquellen: § 3 Nr. 26 EStG, R 17 LStR

Steuerfreier Kostenersatz

Der Verein kann folgende Aufwendungen steuerfrei ersetzen:

- Auslagen für Portokosten und Telefongebühren, soweit sie einzeln belegbar sind und für den Verein aufgewendet wurden
- Aufwendungen aus Anlass von **Dienstreisen** (Reisekosten)

Eine **Dienstreise** liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte für den Verein tätig wird. Zu den Reisekosten gehören Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten sowie die Reisenebenkosten. Bei längeren Dienstreisen (über 3 Monate) gelten Besonderheiten, diese können Sie beim Finanzamt erfragen.

Fahrtkosten

Die tatsächlichen Kosten können steuerfrei erstattet werden; bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs werden ohne Einzelnachweis folgende Pauschbeträge anerkannt:

	pauschal für den gefahrenen Kilometer	
	2001	2002
Kraftwagen	0,58 DM	0,30 €
Motorrad/Motorroller	0,25 DM	0,13 €
Moped/Mofa	0,15 DM	0,08 €
Fahrrad	0,07 DM	0,05 €

Verpflegungsmehraufwendungen

werden nur in Höhe der folgenden Pauschbeträge steuerfrei belasten (ein Einzelnachweis ist nicht zulässig):

Reisedauer

Abwesenheit von Wohnung und
regelmäßiger Arbeitsstätte Pauschale (Inland)

	2001	2002
24 Stunden	46 DM	24 €
weniger als 24 Stunden, aber mind.14 Stunden	20 DM	12 €
weniger als 14 Stunden, aber mind. 8 Stunden	10 DM	6 €
weniger als 8 Stunden	--	--

Werden mehrere Dienstreisen an einem Kalendertag durchgeführt, sind die Abwesenheitszeiten an diesem Kalendertag zusammenzurechnen.

Für Auslandsreisen gelten länderunterschiedliche Pauschbeträge, die regelmäßig aktualisiert werden. Die derzeit gültigen Auslands-Pauschbeträge erfahren Sie beim Finanzamt oder im Internet⁴.

Unterkunft

Vom Verein können die tatsächlichen Übernachtungskosten ohne Frühstück steuerfrei erstattet werden. Wird der Preis für das Frühstück nicht gesondert ausgewiesen, sind bei einer Übernachtung im Inland 9 DM (2001) bzw. 4,50 € (2002) zu kürzen.

Stellt der Verein die Unterkunft (im Inland) weder unentgeltlich noch verbilligt (selbst oder über einen Dritten) zur Verfügung kann er bis zu 39 DM (2001) bzw. 20 € (2002) steuerfrei erstatten; dies gilt nicht, wenn in einem Beförderungsmittel übernachtet wird (Schlafwagen, Schiffskabine). Diese Pauschale gilt nur für die Erstattung durch den Arbeitgeber – in der Einkommensteuerveranlagung kann der Arbeitnehmer diese Pauschale nicht geltend machen.

⁴<http://www.bundesfinanzministerium.de>

Bei Auslandsreisen können entweder länderunterschiedliche Pauschbeträge oder die tatsächlichen Kosten (ggf. gemindert um Frühstück, 20 % des vollen Auslands-Pauschbetrages für Verpflegungsmehraufwendungen) steuerfrei erstattet werden.

Reisenebenkosten

z. B. Aufwendungen für die Beförderung und die Aufbewahrung des Gepäcks, (dienstlich veranlasste) Telefon- und Internetgebühren, Porto sowie Straßenbenutzungsgebühren, Garagen- und Parkplatzen während der Dienstreise, können steuerfrei erstattet werden.

Rechtsquellen: §§ 3 Nr. 16, 50, § 4 Abs. 5 EStG, R 16, 22,
37 - 41 LStR, H 22, 37 - 41 LStH

Steuerfreiheit bestimmter Zuschläge

Folgende **Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit** (bezogen auf den jeweiligen Stundenlohn) können dem Arbeitnehmer steuerfrei gezahlt werden:

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

Die Zuschläge müssen gesondert vereinbart und abgerechnet werden, zudem müssen sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt werden; sie können nicht herausgerechnet werden. Die Zuschläge bleiben auch bei der Feststellung der Grenzen für die Pauschalversteuerung des Arbeitslohns außer Betracht. Liegen gleichzeitig die Voraussetzungen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit vor, können die Zuschläge addiert werden, z. B. Sonntagsarbeit und Nachtarbeit → 75%.

Andere Zuschläge, z. B. für Mehrarbeit oder Erschwerniszuschläge, gehören in voller Höhe zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Rechtsquellen: § 3b EStG, R 30 LStR

Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

Beschäftigt der Verein Arbeitnehmer und hat er deshalb Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer einzubehalten, so ist diese beim Finanzamt der Betriebsstätte anzumelden und dorthin abzuführen. Es hängt von der Höhe der abzuführenden Lohnsteuer des vorangegangenen Jahres ab, ob die Lohnsteueranmeldung monatlich, vierteljährlich oder jährlich abzugeben ist.

Zu folgenden Terminen muss die Lohnsteueranmeldung auf amtlichem Vordruck sowie die Zahlung der Steuerabzugsbeträge unaufgefordert an das Finanzamt erfolgen:

- monatlich – zum 10. des Folgemonats (z. B. 10.1., 10.2., 10.3.) wenn die Lohnsteuer des vorangegangenen Jahres mehr als 6.000 DM (2001) bzw. 3.000 € (2002) betragen hat
- vierteljährlich – zum 10. des auf das jeweilige Vierteljahr folgenden Monats (10.4., 10.7., 10.10., 10.1. des Folgejahres) wenn die Lohnsteuer des vorangegangenen Jahres mehr als 1.600 DM (2001) bzw. 800 € (2002) aber nicht mehr als 6.000 DM (2001) bzw. 3.000 € (2002) betragen hat
- jährlich – zum 10.1. des Folgejahres wenn die Lohnsteuer des vorangegangenen Jahres nicht mehr als 1.600 DM (2001) bzw. 800 € (2002) betragen hat

Werden in einzelnen Monaten keine Arbeitnehmer beschäftigt oder fallen keine Lohnsteuerabzugsbeträge an, muss der Verein dies dem Finanzamt anzeigen. Für die Folgezeit müssen dann keine weiteren Lohnsteueranmeldung abgegeben werden. Sobald aber wieder Steuerabzugsbeträge anfallen, sind zu den oben genannten Terminen unaufgefordert wieder Lohnsteueranmeldungen abzugeben und die Steuerabzugsbeträge abzuführen.

Rechtsquelle: § 41a EStG

4. Anrufungsauskunft

Das Finanzamt, an das die Lohnsteuer, der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer abgeführt werden müssen (Betriebsstättenfinanzamt) ist verpflichtet, auf Anfrage darüber Auskunft zu erteilen, ob und inwieweit im Einzelfall die lohnsteuerlichen Vorschriften anzuwenden sind. Anfragen kann sowohl der Verein als Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmer.

Im Hinblick darauf, dass der Verein als Arbeitgeber für nicht oder nicht vorschriftsmäßig einbehaltenen Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer haftet, empfiehlt es sich, in Zweifelsfällen von dieser Möglichkeit Gebrauch zu machen.

Das Finanzamt ist dann grundsätzlich auch bei einer späteren Lohnsteuer-Außenprüfung an die erteilte Auskunft gebunden. Die Bindungswirkung der Anrufungsauskunft erstreckt sich jedoch nicht auf die Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers.

Rechtsquellen: § 42e EStG, R 147 LStR, H 147 LStH

5. Prüfung durch Finanzamt

Das Finanzamt überwacht die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer durch eine Prüfung (Außenprüfung) der Arbeitgeber, die in gewissen Zeitabständen stattfindet. Solchen Prüfungen unterliegen auch Vereine; sie sind daher verpflichtet, den mit der Nachprüfung beauftragten Bediensteten des Finanzamtes das Betreten der Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden zu gestatten, ihnen Einsicht in die aufbewahrten Lohnsteuerkarten, die Lohnkonten und Lohnbücher sowie in die Geschäftsbücher und sonstigen Unterlagen zu gewähren. Dabei steht es im Ermessen des Prüfers, welche Unterlagen für die bei der Prüfung zu treffenden Feststellungen erforderlich sind. Die Vereine haben auch jede zum Verständnis der Aufzeichnungen gewünschte Erläuterung zu geben. Außerdem sind die Vereine verpflichtet, dem Prüfer zur Feststellung der Steuerverhältnisse auf Verlangen auch Auskunft über Personen zu geben, bei denen es umstritten ist, ob sie Arbeitnehmer des Vereins sind.

Rechtsquellen. § 42f EStG, R 148 LStR, H 148 LStH

VI. Steuerabzug bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen ausländischen Künstlern und Sportlern

Wenn ein Verein für Veranstaltungen (wie z. B. Vereinsfeste, Tennisturniere etc.) nicht in Deutschland wohnhafte Künstler oder Sportler engagiert, muss er als inländischer Vertragspartner von dem für diesen Auftritt zu zahlenden Honorar, Antritts- oder Preisgeld bis zum Ende des Jahres 2002 grundsätzlich 25 % einbehalten und an das für den Verein zuständige Finanzamt abführen (§ 50 a EStG). Ab dem Jahr 2003 wird der Steuersatz auf 20 % abgesenkt. Betriebsausgaben und die persönlichen Verhältnisse des einzelnen Künstlers oder Sportlers können bei diesem pauschalen Steuerabzug nicht berücksichtigt werden. Zur Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug gehören auch erstattete Reisekosten. Zusätzlich zum Steuerabzug in Höhe von 25 % der Bemessungsgrundlage sind noch 5,5 % des Steuerabzugs als Solidaritätszuschlag an das Finanzamt abzuführen.

Zur Förderung des grenzüberschreitenden Austausches in den vorgenannten Bereichen und zur gezielten Entlastung kleinerer Veranstaltungen, wurde ab dem Jahr 2002 ein gestaffelter Steuerabzug eingeführt. Bis 250 € Einnahmen beträgt der Steuerabzug 0 %, über 250 € bis 500 € 10 %, über 500 € bis 1.000 € 15 % und über 1.000 € 25 % bzw. 20 % ab dem Jahr 2003.

Mit diesem Abzugsverfahren wird sichergestellt, dass für das im Inland erzielte Einkommen der Künstler und Sportler Steuern entrichtet werden. Wird der Steuerabzug nicht vorgenommen, muss das Finanzamt unter bestimmten Umständen den Verein und auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder als Haftungsschuldner in Anspruch nehmen.

Zu weiteren Einzelheiten und auch zu den Voraussetzungen, unter denen solche Vergütungen vom Steuerabzug freigestellt werden können, erteilen die Betriebsstättenfinanzämter Auskunft.

Dort erhalten Sie auch den Vordruck "Anmeldung über den Steuerabzug bei Vergütungen an beschränkt Steuerpflichtige", dem ein ausführliches Merkblatt beigelegt ist.

Der pauschale Steuerabzug scheidet nur dann aus, wenn ein Künstler oder Sportler eine nichtselbständige Tätigkeit für einen inländischen Arbeitgeber ausübt. In diesem Fall unterliegen die Zahlungen wie bei allen anderen Arbeitnehmern dem Lohnsteuerabzugsverfahren (vgl. Abschnitt Steuerabzug S. 96 ff). Der Künstler oder Sportler muss bei dem für den Arbeitgeber zuständigen Betriebsstättenfinanzamt eine Bescheinigung für den Steuerabzug beantragen. Auf dieser Bescheinigung – die auch vom Arbeitgeber im Namen des Arbeitnehmers beantragt werden kann – werden die für den Steuerabzug maßgebenden Merkmale und evtl. Freibeträge – wie auf einer Lohnsteuerkarte – eingetragen.

Rechtsquelle: § 50a Abs. 4 EStG

VII. Steuerliche Vergünstigungen im Überblick

	ideeller Bereich	Vermögensverwaltung	Zweckbetrieb	wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
Körperschaftsteuer	frei § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG	frei § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG i.V. m. §14 AO	frei § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG i.V. m. §§ 65-68AO	steuerpflichtig ¹ § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG i.V. m. §§ 14, 64AO
Gewerbesteuer	entfällt kein Steuergegenstand nach § 2 GewStG		frei § 3 Nr. 6 S. 1 GewStG i.V. m. §§ 65-68AO	steuerpflichtig ¹ § 3 Nr. 6 S. 1 GewStG
Umsatzsteuer	entfällt	in der Regel steuerfrei (z.B. § 4 Nr. 8, § 4 Nr. 12 UStG); soweit steuerpflichtig (z.B. durch Option nach § 9 UStG) grundsätzlich er- mäßigtger Steuersatz	grundsätzlich er- mäßigtger Steuersatz, u.U. Steuerbefreiung (z.B. § 4 Nr. 8, 9, 12, UStG) Option eventuell möglich und sinnvoll § 9 UStG	in der Regel Normal- steuersatz, ausnahms- weise ermäßigtger Steuersatz u.U. Steuerbefreiung (z.B. § 4 Nr. 8, 9, 12, UStG) dann eventuell Option möglich und sinnvoll § 9 UStG
Grundsteuer	grundsätzlich frei, Ausnahmen möglich	grundsätzlich steuer- pflichtig Ausnahmen möglich	frei	steuerpflichtig
	s.Tz. II., 5.		§ 3 Nr. 1 Abs.3b GrStG	§ 3 Nr. 1 Abs.3b GrStG i.V. m. Abschn. 12 GrStR
Erbschafts-/ Schenkungssteuer	frei § 13 Abs.1 Nr. 16 b ErbStG			grundsätzlich frei, Ausnahmen möglich
Lotteriesteuer	entfällt		steuerpflichtig, Ausnahmen möglich siehe Tz. II., 8.	steuerpflichtig, Ausnahmen möglich siehe Tz. II., 8.
			§ 18 RennwLottG	
Spenden- begünstigung	begünstigt § 10 b EStG, § 48 EStDV, R 111 EStR			nicht begünstigt
Steuerfreie Auf- wandsentschädigung für bestimmte nebenberufl. Tätigkeiten bis 2.400 DM /Jahr	möglich § 3 Nr. 26 EStG, Abschn. 17 Abs. 4 LStR			nicht möglich
Befreiung vom Zinsabschlag	möglich ²⁾ siehe Tz. II., 9			nicht möglich

Anmerkung:

¹⁾Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, sind körperschaft- und gewerbesteuerfrei, wenn ihre Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer 60.000 DM (ab 2002: 30.678 €) im Jahr nicht übersteigen (§ 64 Abs. 3 AO); außerdem ist ein Freibetrag inHöhe von 7.500 DM (ab 2002: 3.835 €) abziehbar (§ 24 KStG, § 11 GewStG).

²⁾Voraussetzung der Befreiung vom Zinsabschlag ist die Vorlage entspr. Nachweise beim Kreditinstitut - siehe Abschnitt Zinsabschlag, S.83)

**Anlagen, Erläuterungen und Muster
für Satzungen, Verträge
und Anträge**



Anlage 1

Auszug aus der Abgabenordnung und aus dem Anwendungserlass zur AO

§ 14 - Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Eine Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt, zum Beispiel Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird.

§ 51 - Allgemeines

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

Zu § 51 - Allgemeines:

Unter Körperschaften i. S. des § 51, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann, sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i. S. des KStG zu verstehen. Dazu gehören auch die juristischen Personen des öffentlichen Rechts mit ihren Betrieben gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG), nicht aber die juristischen Personen des öffentlichen Rechts als solche.

§ 52 - Gemeinnützige Zwecke

- (1) Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. 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. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nicht allein deswegen vor, weil eine Körperschaft ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zuführt.
- (2) Unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 sind als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen, insbesondere:
 1. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, der Religion, der Völkerverständigung, der Entwicklungshilfe, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, des Heimatgedankens,
 2. die Förderung der Jugendhilfe, der Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Wohlfahrtswesens und des Sports. Schach gilt als Sport,
 3. 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,
 4. 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.

Zu § 52 - Gemeinnützige Zwecke:

1. Bei § 52 Abs. 2 handelt es sich um eine beispielhafte, nicht abschließende Aufzählung gemeinnütziger Zwecke. Die Allgemeinheit kann deshalb auch durch die Verfolgung von Zwecken, die den in § 52 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 aufgeführten Zwecken ähnlich sind, gefördert werden. Dies sind insbesondere die Zwecke (mit Ausnahme der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 gemeinnützigen Zwecke), die den in § 52 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 aufgeführten Zwecken ähnlich sind, gefördert werden. Dies sind insbesondere die Zwecke (mit Ausnahme der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 gemeinnützigen Zwecke), die zusätzlich zu den in § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 aufgeführten Zwecken als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10b Abs. 1 EStG anerkannt sind (Anlage 7 der EStR⁵). Hierzu gehören z. B. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr, des Feuer-, Arbeits-, Zivil- und Tierschutzes, der Unfallverhütung, der Verbraucherberatung und der Gleichberechtigung von Männern und Frauen. Die Förderung der Verkehrssicherheit ist als Förderung der Unfallverhütung anzusehen und deshalb ebenfalls ein gemeinnütziger Zweck.
2. Ein wesentliches Element des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 2) ist die körperliche Ertüchtigung. Motorsport fällt unter den Begriff des Sports (BFH-Urteil vom 29.10.1997, BStBl. II 1998 S. 9), ebenso Ballonfahren. Skat, Bridge und Gospiel sind dagegen kein Sport i. S. des Gemeinnützigkeitsrechts. Dies gilt auch für Amateurfunk, Modellflug und Hundesport, die jedoch eigenständige gemeinnützige Zwecke sind (§ 52 Abs. 2 Nr. 4).
3. Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck, weil dadurch eigenwirtschaftliche Zwecke der bezahlten Sportler gefördert werden. Sie ist aber unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins (s. §§ 58 Nr. 9 und 67a).
4. Die Förderung von Freizeitaktivitäten außerhalb des Bereichs des Sports ist nur dann als Förderung der Allgemeinheit

⁵Anm. d. Red.: Jetzt Anlage 1 zu § 48 EStDV; in dieser Broschüre als Anlage 6 abgedruckt

anzuerkennen, wenn die Freizeitaktivitäten hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den im Katalog des § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten Freizeitgestaltungen identisch sind. Es reicht nicht aus, dass die Freizeitgestaltung sinnvoll und einer der in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten ähnlich ist (BFH-Urteil vom 14.9.1994, BStBl II 1995 S. 499)

Die Förderung des Baus und Betriebs von Schiffs-, Auto-, Eisenbahn- und Drachenflugmodellen ist identisch im vorstehenden Sinn mit der Förderung des Modellflugs, die Förderung des CB-Funkens mit der Förderung des Amateurfunkens. Diese Zwecke sind deshalb als gemeinnützig anzuerkennen. Nicht identisch im vorstehenden Sinn mit den § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten Freizeitaktivitäten und deshalb nicht als eigenständige gemeinnützige Zwecke anzuerkennen sind z.B. die Förderung des Amateurfilmens und -fotografierens, des Kochens, von Brett- und Kartenspielen und des Sammeln von Gegenständen, wie Briefmarken, Münzen und Autogrammkarten, sowie die Tätigkeit von Reise- und Touristik-, Sauna-, Geselligkeits-, Kosmetik-, und Oldtimer-Vereinen. Bei Vereinen, die das Amateurfilmen und -fotografieren fördern, und bei Oldtimer-Vereinen kann aber eine Steuerbegünstigung wegen der Förderung von Kunst oder (technischer) Kultur in Betracht kommen.

5. Obst- und Gartenbauvereine fördern in der Regel die Pflanzenzucht i. S. des § 52 Abs. 2 Nr. 4. Die Förderung der Bonsaikunst ist Pflanzenzucht, die Förderung der Aquarien- und Terrarienkunde Tierzucht im Sinn der Vorschrift.
6. Historische Schützenbruderschaften können wegen der Förderung der Brauchtumpflege, Freizeitwinzervereine wegen der Förderung der Heimatpflege, die Teil der Brauchtumpflege ist, als gemeinnützig behandelt werden. Dies gilt auch für Junggesellen- und Burschenvereine, die das traditionelle Brauchtum einer bestimmten Region fördern, z. B. durch das Setzen von Maibäumen (Maiclubs). Die besondere Nennung des traditionellen Brauchtums als gemeinnütziger Zweck in § 52 Abs. 2 Nr. 4 bedeutet jedoch keine allgemeine

Ausweitung des Brauchtumsbegriffs i. S. des Gemeinnützigkeitsrechts. Studentische Verbindungen, z. B. Burschenschaften, ähnliche Vereinigungen, z. B. Landjugendvereine, Country und Westernvereine und Vereine, deren Hauptzweck die Veranstaltung von örtlichen Volksfesten (z.B. Kirmes, Kärwa, Schützenfest) ist, sind deshalb i. d. R. nach wie vor nicht gemeinnützig

7. Bei Tier- und Pflanzenzuchtvereinen, Freizeitwinzervereinen sowie Junggesellen- oder Burschenvereinen ist besonders auf die Selbstlosigkeit (§ 55) und die Ausschließlichkeit (§ 56) zu achten. Eine Körperschaft ist z. B. nicht selbstlos tätig, wenn sie in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke ihrer Mitglieder fördert. Sie verstößt z. B. gegen das Gebot der Ausschließlichkeit, wenn die Durchführung von Festveranstaltungen (z. B. Winzerfest, Maiball) Satzungszweck ist. Bei der Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung von Freizeitwinzer-, Junggesellen- und Burschenvereinen ist außerdem besonders darauf zu achten, dass die Förderung der Geselligkeit nicht im Vordergrund der Vereinstätigkeit steht.
8. Soldaten- und Reservistenvereine verfolgen in der Regel gemeinnützige Zwecke i. S. des § 52 Abs. 2 Nr. 4, wenn sie aktive und ehemalige Wehrdienstleistende, Zeit- und Berufssoldaten betreuen, z. B. über mit dem Soldatsein zusammenhängende Fragen beraten, Möglichkeiten zu sinnvoller Freizeitgestaltung bieten oder beim Übergang in das Zivilleben helfen. Die Pflege der Tradition durch Soldaten- und Reservistenvereine ist weder steuerbegünstigte Brauchtumpflege noch Betreuung von Soldaten und Reservisten i. S. des § 52 Abs. 2 Nr. 4; ebenso ist die Pflege der Kameradschaft kein gemeinnütziger Zweck (BFH-Urteil vom 31.10.1963, BStBl III 1964 S. 20).
9. Einrichtungen, die mit ihrer Tätigkeit auf die Erholung arbeitender Menschen ausgerichtet sind (z. B. der Betrieb von Freizeiteinrichtungen wie Campingplätze oder Bootsverleihe), können nicht als gemeinnützig anerkannt werden, es sei denn, dass das Gewähren von Erholung einem besonders schutzwürdigen Personenkreis (z. B. Kranken oder der Jugend) zugute kommt oder in einer bestimmten Art und Weise (z. B. auf sportlicher Grundlage) vorgenommen wird (BFH-Urteile

vom 22.11.1972, BStBl II 1973 S. 251, und vom 30.9.1981, BStBl II 1982 S.148). Wegen Erholungsheimen wird auf § 68 Nr. 1 Buchstabe a hingewiesen.

10. Politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien und dergl.) zählen grundsätzlich nicht zu den gemeinnützigen Zwecken i. S. des § 52.

Eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung schließt jedoch die Gemeinnützigkeit nicht aus (BFH-Urteil vom 29.8.1984, BStBl II S. 844). Eine politische Tätigkeit ist danach unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn eine gemeinnützige Tätigkeit nach den Verhältnissen im Einzelfall zwangsläufig mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist und die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des gemeinnützigen Zwecks weit in den Hintergrund tritt. Eine Körperschaft fördert deshalb auch dann ausschließlich ihren steuerbegünstigten Zweck, wenn sie gelegentlich zu tagespolitischen Themen im Rahmen ihres Satzungszwecks Stellung nimmt. Entscheidend ist, dass die Tagespolitik nicht Mittelpunkt der Tätigkeit der Körperschaft ist oder wird, sondern der Vermittlung der steuerbegünstigten Ziele der Körperschaft dient (BFH-Urteil vom 23.11.1988, BStBl II 1989 S. 391).

Dagegen ist die Gemeinnützigkeit zu versagen, wenn ein politischer Zweck als alleiniger oder überwiegender Zweck in der Satzung einer Körperschaft festgelegt ist oder die Körperschaft tatsächlich ausschließlich oder überwiegend einen politischen Zweck verfolgt.

11. Eine Körperschaft i. S. des § 51 kann nur dann als gemeinnützig behandelt werden, wenn sie sich bei ihrer Betätigung im Rahmen der verfassungsmäßigen Ordnung hält. Die verfassungsmäßige Ordnung wird schon durch die Ankündigung von gewaltfreiem Widerstand gegen geplante Maßnahmen und die Nichtbefolgung von polizeilichen Anordnungen durch brochen. (BFH-Urteil vom 29.8.1984, BStBl II 1985 S. 106).

12. *Wird eine bisher steuerpflichtige Körperschaft nach § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, ist unter den Voraussetzungen des § 13 KStG eine Schlussbesteuerung durchzuführen*

§ 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 Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 22 des Bundessozialhilfegesetzes; beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelsatzes. Dies gilt nicht für Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, dafür zu verwenden. Bei Personen, deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist, dürfen die Bezüge oder das Vermögen die genannten Grenzen übersteigen. 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. Zu den Bezügen zählen nicht Leistungen der Sozialhilfe und bis zur Höhe der Leistungen der Sozialhilfe Unterhaltsleistungen an Personen, die ohne die Unterhaltsleistungen sozialhilfeberechtigt wären. Unterhaltsansprüche sind zu berücksichtigen.

Zu § 53 - Mildtätige Zwecke:

1. Der Begriff "mildtätige Zwecke" umfasst auch die Unterstützung von Personen, die wegen ihres seelischen Zustands hilfsbedürftig sind. Das hat beispielsweise für die Telefonseelsorge Bedeutung.
2. Völlige Unentgeltlichkeit der mildtätigen Zuwendung wird nicht verlangt. Die mildtätige Zuwendung darf nur nicht des Entgelts wegen erfolgen.
3. Hilfen nach § 53 Nr. 1 (Unterstützung von Personen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind) dürfen ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gewährt werden. Bei der Beurteilung der Bedürftigkeit i. S. des § 53 Nr. 1 kommt es nicht darauf an, dass die Hilfsbedürftigkeit dauernd oder für längere Zeit besteht. Hilfeleistungen, wie beispielsweise "Essen auf Rädern", können daher steuerbegünstigt durchgeführt werden. Bei Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, kann körperliche Hilfsbedürftigkeit ohne weitere Nachprüfung angenommen werden.
4. § 53 Nr. 2 legt die Grenzen der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit fest. Danach können ohne Verlust der Steuerbegünstigung Personen unterstützt werden, deren Bezüge das Vierfache, beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe i. S. des § 22 BSHG nicht übersteigen. Etwaige Mehrbedarfzuschläge zum Regelsatz sind nicht zu berücksichtigen. Leistungen für die Unterkunft werden nicht gesondert berücksichtigt. Für die Begriffe "Einkünfte" und "Bezüge" sind die Ausführungen in H 190 (Anrechnung eigener Einkünfte und Bezüge) EStH, R 180e und in R 190 Abs. 5 maßgeblich.
5. Zu den Bezügen i. S. des § 53 Nr. 2 zählen also neben den Einkünften i. S. des § 2 Abs. 1 EStG auch alle anderen für die Bestreitung des Unterhalts bestimmten oder geeigneten Bezüge aller Haushaltsangehörigen. Hierunter fallen demnach auch

solche Einnahmen, die im Rahmen der steuerlichen Einkunftsermittlung nicht erfasst werden, also sowohl nicht steuerbare als auch für steuerfrei erklärte Einnahmen (BFH-Urteil vom 2.8.1974, BStBl 1975 S. 139).

6. *Bei Leibrenten zählt der über den von § 53 Nr. 2 Buchstabe a erfassten Ertragsanteil hinausgehende Teil der Rente zu den Bezügen i. S. des § 53 Nr. 2 Buchstabe b.*
7. *Bei der Feststellung der Bezüge i. S. des § 53 Nr. 2 Buchstabe b sind aus Vereinfachungsgründen insgesamt 360 DM im Kalenderjahr abzuziehen, wenn nicht höhere Aufwendungen, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den entsprechenden Einnahmen stehen, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.*

§ 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.

Zu § 54 - Kirchliche Zwecke:

Ein kirchlicher Zweck liegt nur vor, wenn die Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts zu fördern. Bei Religionsgemeinschaften, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, kann wegen Förderung der Religion eine Anerkennung als gemeinnützige Körperschaft in Betracht kommen.

§ 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. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. 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. 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. 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). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
 5. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von

Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

- (2) Bei der Ermittlung des gemeinen Werts (Absatz 1 Nrn. 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 Nrn. 1, 2 und 4), gelten bei Stiftungen für die Stifter und ihre Erben, bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts für die Körperschaft sinngemäß, jedoch mit der Maßgabe, dass bei Wirtschaftsgütern, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 und 5 des Einkommensteuergesetzes aus einem Betriebsvermögen zum Buchwert entnommen worden sind, an die Stelle des gemeinen Werts der Buchwert der Entnahme tritt.

Zu § 55 - Selbstlosigkeit:

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 1:

1. *Eine Körperschaft handelt selbstlos, wenn sie weder selbst noch zugunsten ihrer Mitglieder eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Ist die Tätigkeit einer Körperschaft in erster Linie auf Mehrung ihres eigenen Vermögens gerichtet, so handelt sie nicht selbstlos. Eine Körperschaft verfolgt zum Beispiel in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, wenn sie ausschließlich durch Darlehen ihrer Gründungsmitglieder finanziert ist und dieses Fremdkapital satzungsgemäß tilgen und verzinsen muss (BFH-Urteile vom 13.12.1978, BStBl 1979 II S. 482, vom 26.4.1989, BStBl II S. 670 und vom 28.6.1989, BStBl 1990 II S. 550).*
2. *Nach § 55 Abs. 1 dürfen sämtliche Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (Ausnahmen siehe § 58). Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben*

und aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb § 64 Abs. 2) sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Dies schließt die Bildung von Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Bereich der Vermögensverwaltung nicht aus. Die Rücklagen müssen bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein (entspr. § 14 Nr. 5 KStG). Für die Bildung einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb muss ein konkreter Anlass gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt (z. B. eine geplante Betriebsverlegung, Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung). Im Bereich der Vermögensverwaltung dürfen außerhalb der Regelung des § 58 Nr. 7 Rücklagen nur für die Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen im Sinne des § 21 EStG gebildet werden. Die Maßnahmen, für deren Durchführung die Rücklage gebildet wird, müssen notwendig sein, um den ordnungsgemäßen Zustand des Vermögensgegenstandes zu erhalten oder wiederherzustellen und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden können (z. B. geplante Erneuerung eines undichten Daches).

3. Mitglieder dürfen keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Dies gilt nicht, soweit es sich um Annehmlichkeiten handelt, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind.
4. Keine Zuwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 liegt vor, wenn der Leistung der Körperschaft eine Gegenleistung des Empfängers gegenübersteht (z. B. bei Kauf-, Dienst- und Werkverträgen) und die Werte von Leistung und Gegenleistung nach wirtschaftlichen Grundsätzen gegeneinander abgewogen sind
5. Ist einer Körperschaft zugewendetes Vermögen mit vor der Übertragung wirksam begründeten Ansprüchen (z. B. Nießbrauch, Grund- oder Rentenschulden, Vermächtnisse aufgrund testamentarischer Bestimmungen des Zuwendenden) belastet,

deren Erfüllung durch die Körperschaft keine nach wirtschaftlichen Grundsätzen abgewogene Gegenleistung für die Übertragung des Vermögens darstellt, mindern die Ansprüche das übertragene Vermögen bereits im Zeitpunkt des Übergangs. Wirtschaftlich betrachtet wird der Körperschaft nur das nach der Erfüllung der Ansprüche verbleibende Vermögen zugewendet. Die Erfüllung der Ansprüche aus dem zugewendeten Vermögen ist deshalb keine Zuwendung i. S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1. Dies gilt auch, wenn die Körperschaft die Ansprüche aus ihrem anderen zulässigen Vermögen einschließlich der Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a erfüllt.

6. Soweit die vorhandenen flüssigen Vermögensmittel nicht für die Erfüllung der Ansprüche ausreichen, darf die Körperschaft dafür auch Erträge verwenden. Ihr müssen jedoch ausreichende Mittel für die Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke verbleiben. Diese Voraussetzung ist als erfüllt anzusehen, wenn für die Erfüllung der Verbindlichkeiten höchstens ein Drittel des Einkommens der Körperschaft verwendet wird. Die Ein-Drittel-Grenze umfasst bei Rentenverpflichtungen nicht nur die über den Barwert hinausgehenden, sondern die gesamten Zahlungen. Sie bezieht sich auf den Veranlagungszeitraum.
7. § 58 Nr. 5 enthält eine Ausnahmeregelung zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 für Stiftungen. Diese ist nur anzuwenden, wenn eine Stiftung Leistungen erbringt, die dem Grunde nach gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 verstoßen, also z. B. freiwillige Zuwendungen an den in § 58 Nr. 5 genannten Personenkreis leistet oder für die Erfüllung von Ansprüchen dieses Personenkreises aus der Übertragung von Vermögen nicht das belastete oder anderes zulässiges Vermögen, sondern Erträge einsetzt. Im Unterschied zu anderen Körperschaften kann eine Stiftung unter den Voraussetzungen des § 58 Nr. 5 auch dann einen Teil ihres Einkommens für die Erfüllung solcher Ansprüche verwenden, wenn ihr dafür ausreichende flüssige Vermögensmittel zur Verfügung stehen. Der Grundsatz, dass der wesentliche Teil des Einkommens für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke verbleiben muss, gilt aber auch für Stiftungen. Daraus folgt, dass eine Stiftung insgesamt höchstens ein Drittel ihres Einkommens für die Erfüllung solcher Ansprüche verwenden darf.

8. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen (z. B. Bau eines Altenheims, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten).

Die Bildung von Rücklagen ist nur unter den Voraussetzungen des § 58 Nrn. 6 und 7 zulässig. Davon unberührt bleiben Rücklagen in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Rücklagen im Bereich der Vermögensverwaltung (s. o.). Die Verwendung von Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, für die Ausstattung einer Stiftung mit Vermögen ist ein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung.

9. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahres noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder Vermögensaufstellung der Körperschaft zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die im folgenden Jahr für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein. Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, muss ihre zeitnahe Verwendung durch eine Nebenrechnung nachgewiesen werden. (Mittelverwendungsrechnung).
10. Nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegt das Vermögen der Körperschaften, auch soweit es durch Umschichtungen entstanden ist (z. B. Verkauf eines zum Vermögen gehörenden Grundstücks einschließlich des den Buchwert übersteigenden Teils des Preises). Außerdem kann eine Körperschaft folgende Zuwendungen ohne für die Gemeinnützigkeit schädliche Folgen ihrem Vermögen zuführen:

- a) *Zuwendungen von Todes wegen; sie sind grundsätzlich als Zuwendungen zum Vermögen der steuerbegünstigten Körperschaft anzusehen, wenn der Erblasser eine Verwendung für den laufenden Aufwand nicht besonders vorschreibt;*
 - b) *Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden;*
 - c) *Zustiftungen und Einzelzuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind;*
 - d) *Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach der Vermögensbildung dienen, z. B. Schenkung eines Mietwohngrundstücks*
11. *Die Vergabe von Darlehen aus Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn die Körperschaft damit selbst unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwirklicht. Dies kann z. B. der Fall sein, wenn die Körperschaft im Rahmen ihrer jeweiligen steuerbegünstigten Zwecke Darlehen im Zusammenhang mit einer Schuldnerberatung zur Ablösung von Bankschulden, Stipendien für eine wissenschaftliche Ausbildung teilweise als Darlehen oder Darlehen an Nachwuchskünstler für die Anschaffung von Instrumenten vergibt. Voraussetzung ist, dass sich Darlehensvergabe von einer gewerbsmäßigen Kreditvergabe dadurch unterscheidet, dass sie zu günstigeren Bedingungen erfolgt als zu den allgemeinen Bedingungen am Kapitalmarkt (z. B. Zinslosigkeit, Zinsverbilligung).*

Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwendenden Mitteln an andere steuerbegünstigte Körperschaften ist im Rahmen des § 58 Nrn. 1 und 2 zulässig (mittelbare Zweckverwirklichung), wenn die andere Körperschaft die darlehensweise erhaltenen Mittel unmittelbar für steuerbegünstigte Zwecke innerhalb der

für eine zeitnahe Mittelverwendung vorgeschriebenen Frist verwendet.

Darlehen, die zur unmittelbaren Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke vergeben werden, sind im Rechnungswesen entsprechend kenntlich zu machen. Es muss sichergestellt und für die Finanzbehörde nach prüfbar sein, dass die Rückflüsse, d. h. Tilgung und Zinsen, wieder zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.

12. Aus Mitteln, die nicht dem Gebiet der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen (Vermögen einschließlich der zulässigen Zuführungen und der zulässig gebildeten Rücklagen), darf die Körperschaft Darlehen nach folgender Maßgabe vergeben.

Die Zinsen müssen sich in dem auf dem Kapitalmarkt üblichen Rahmen halten, es sei denn, der Verzicht auf die üblichen Zinsen ist eine nach den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts und der Satzung der Körperschaft zulässige Zuwendung (z. B. Darlehen an eine ebenfalls steuerbegünstigte Mitgliedsorganisation oder eine hilfsbedürftige Person). Bei Darlehen an Arbeitnehmer aus dem Vermögen kann der (teilweise) Verzicht auf eine übliche Verzinsung als Bestandteil des Arbeitslohns angesehen werden, wenn dieser insgesamt, also einschließlich des Zinsvorteils, angemessen ist und der Zinsverzicht auch von der Körperschaft als Arbeitslohn behandelt wird (z. B. Abführung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen). Maßnahmen, für die eine Rücklage nach § 58 Nr. 6 gebildet worden ist, dürfen sich durch die Gewährung von Darlehen nicht verzögern.

13. Die Vergabe von Darlehen ist als solche kein gemeinnütziger Zweck. Sie darf deshalb nicht Satzungszweck einer gemeinnützigen Körperschaft sein. Es ist jedoch unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn die Vergabe von zinsgünstigen oder zinslosen Darlehen nicht als Zweck, sondern als Mittel zur Verwirklichung des steuerbegünstigten Zwecks in der Satzung der Körperschaft aufgeführt ist.

Zu § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4:

14. Die in § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4 genannten Sacheinlagen sind Einlagen i. S. des Handelsrechts, für die dem Mitglied Gesellschaftsrechte eingeräumt worden sind. Insoweit sind also nur Kapitalgesellschaften, nicht aber Vereine angesprochen. Unentgeltlich zur Verfügung gestellte Vermögensgegenstände, für die keine Gesellschaftsrechte eingeräumt sind (Leihgaben, Sachspenden), fallen nicht unter § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4. Soweit Kapitalanteile und Sacheinlagen von der Vermögensbindung ausgenommen werden, kann von dem Gesellschafter nicht die Spendenbegünstigung des § 10b EStG (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) in Anspruch genommen werden.

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 4:

15. Eine wesentliche Voraussetzung für die Annahme der Selbstlosigkeit bildet der Grundsatz der Vermögensbindung für steuerbegünstigte Zwecke im Falle der Beendigung des Bestehens der Körperschaft oder des Wegfalls des bisherigen Zwecks (§ 55 Abs. 1 Nr. 4).

Hiermit soll verhindert werden, dass Vermögen, das sich aufgrund der Steuervergünstigungen gebildet hat, später zu nicht begünstigten Zwecken verwendet wird. Die satzungsmäßigen Anforderungen an die Vermögensbindung sind in den §§ 61 und 62 geregelt.

Zu § 55 Abs. 2:

16. Wertsteigerungen bleiben für steuerbegünstigte Zwecke gebunden. Bei der Rückgabe des Wirtschaftsguts selbst hat der Empfänger die Differenz in Geld auszugleichen.

Zu § 55 Abs. 3:

17. Die Regelung, nach der sich die Vermögensbindung nicht auf die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen erstreckt, gilt bei Stiftungen für die Stifter und

ihre Erben sinngemäß (§ 55 Abs. 3, erster Halbsatz). Es ist also zulässig, das Stiftungskapital und die Zustiftungen von der Vermögensbindung auszunehmen und im Falle des Erlöschens der Stiftung an den Stifter oder seine Erben zurückfallen zu lassen. Für solche Stiftungen und Zustiftungen kann aber vom Stifter nicht die Spendenvergünstigung nach § 10b EStG (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) in Anspruch genommen werden.

18. Die Vorschrift des § 55 Abs. 3 Halbsatz 2, die sich nur auf Stiftungen und Körperschaften des öffentlichen Rechts bezieht, berücksichtigt die Regelung im EStG, wonach die Entnahme eines Wirtschaftsguts mit dem Buchwert angesetzt werden kann, wenn das Wirtschaftsgut den in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG genannten Körperschaften unentgeltlich überlassen wird. Dies hat zur Folge, dass der Zuwendende bei der Aufhebung der Stiftung nicht den gemeinen Wert der Zuwendung, sondern nur den dem ursprünglichen Buchwert entsprechenden Betrag zurückerhält. Stille Reserven und Wertsteigerungen bleiben hier nach für steuerbegünstigte Zwecke gebunden. Bei Rückgabe des Wirtschaftsguts selbst hat der Empfänger die Differenz in Geld auszugleichen.

§ 56 - Ausschließlichkeit

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

Zu § 56 - Ausschließlichkeit

Die Vorschrift stellt klar, dass eine Körperschaft mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgen darf, ohne dass dadurch die Ausschließlichkeit verletzt wird. Die steuerbegünstigten Zwecke müssen jedoch sämtlich satzungsmäßige Zwecke sein. Will demnach eine Körperschaft steuerbegünstigte Zwecke, die nicht in die Satzung aufgenommen sind, fördern, so ist eine Satzungsänderung erforderlich, die den Erfordernissen des § 60 entsprechen muss.

§ 57 - Unmittelbarkeit

- (1) Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falles, 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.

Zu § 57 - Unmittelbarkeit:

1. *Die Vorschrift stellt in Absatz 1 klar, dass die Körperschaft die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst verwirklichen muss, damit Unmittelbarkeit gegeben ist (wegen der Ausnahmen Hinweis auf § 58).*
2. *Nach Absatz 2 wird eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind, einer Körperschaft gleichgestellt, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Voraussetzung ist, dass jede der zusammengefassten Körperschaften sämtliche Voraussetzungen für eine Steuervergünstigung erfüllen muss. Verfolgt eine solche Körperschaft selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, ist die bloße Mitgliedschaft einer nicht steuerbegünstigten Organisation für die Steuerbegünstigung unschädlich. Die Körperschaft darf die nicht steuerbegünstigte Organisation aber nicht mit Rat und Tat fördern (z. B. Zuweisung von Mitteln, Rechtsberatung).*

§ 58 - Steuerlich unschädliche Betätigungen

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 Körperschaft des öffentlichen Rechts beschafft; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,
2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
3. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen oder Einrichtungen für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
4. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft zur Benutzung für deren steuerbegünstigte Zwecke überlässt,
5. 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,
6. eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können,
7. a) eine Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 vom Hundert ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt,

- b) eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ansammelt oder im Jahr des Zuflusses verwendet; diese Beträge sind auf die nach Buchstabe a in demselben Jahr oder künftig zulässigen Rücklagen anzurechnen,
- 8. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
- 9. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
- 10. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt.
- 11. eine Körperschaft folgende Mittel ihrem Vermögen zuführt:
 - a) Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat,
 - b) Zuwendungen bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,
 - c) Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden,
 - d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören,
- 12. eine Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt.

Zu § 58 - Steuerlich unschädliche Betätigungen:**Zu § 58 Nr. 1:**

1. Diese Ausnahmeregelung ermöglicht, sog. Fördervereine und Spendensammelvereine als steuerbegünstigte Körperschaften anzuerkennen. Die Beschaffung von Mitteln muss als Satzungszweck festgelegt sein. Die Körperschaft, für die Mittel beschafft werden, muss nicht steuerbegünstigt sein⁶. Die Verwendung der Mittel für die steuerbegünstigten Zwecke muss jedoch ausreichend nachgewiesen werden.

Zu § 58 Nr. 2:

2. Die teilweise (nicht überwiegende) Weitergabe eigener Mittel (auch Sachmittel) ist unschädlich. Ausschüttungen und sonstige Zuwendungen einer steuerbegünstigten Körperschaft sind unschädlich, wenn die Gesellschafter oder Mitglieder als Begünstigte ausschließlich steuerbegünstigte Körperschaften sind.

Zu § 58 Nr. 3:

3. Eine steuerlich unschädliche Betätigung liegt auch dann vor, wenn nicht nur Arbeitskräfte, sondern zugleich Arbeitsmittel (z. B. Krankenwagen) zur Verfügung gestellt werden.

Zu § 58 Nr. 4:

4. Zu den "Räumen" i. S. der Nummer 4 gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder.

Zu § 58 Nr. 5:

5. Eine Stiftung darf einen Teil ihres Einkommens - höchstens ein Drittel des Einkommens - dazu verwenden, die Gräber des Stifters und seiner nächsten Angehörigen zu pflegen und deren Andenken zu ehren. In diesem Rahmen ist auch gestattet, dem Stifter und seinen nächsten Angehörigen Unterhalt zu gewähren.

⁶Anm. d. Red: Die Sätze 3 und 4 sind überholt, soweit unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften betroffen sind

Unter Einkommen i. S. der Nr. 5 ist die Summe der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG zu verstehen, unabhängig davon, ob die Einkünfte steuerpflichtig sind oder nicht. Bei ihrer Ermittlung sind von den Einnahmen die damit zusammenhängenden Aufwendungen einschließlich der Abschreibungsbeträge abzuziehen.

Zur steuerrechtlichen Beurteilung von Ausgaben für die Erfüllung von Verbindlichkeiten, die durch die Übertragung von belastetem Vermögen begründet worden sind, wird auf die Nrn. 5 bis 7 zu § 55 hingewiesen.

6. Der Begriff des nächsten Angehörigen ist enger als der Begriff des Angehörigen nach § 15. Er umfasst:

- Ehegatten
- Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel (auch falls durch Adoption verbunden),
- Geschwister,
- Pflegeeltern, Pflegekinder.

7. Unterhalt, Grabpflege und Ehrung des Andenkens müssen sich in angemessenem Rahmen halten. Damit ist neben der relativen Grenze von einem Drittel des Einkommens eine gewisse absolute Grenze festgelegt. Maßstab für die Angemessenheit des Unterhalts ist der Lebensstandard des Zuwendungsempfängers.

Zu § 58 Nr. 6:

8. Bei der Bildung der Rücklage nach § 58 Nr. 6 kommt es - im Gegensatz zu der Rücklagenbildung nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a - nicht auf die Herkunft der Mittel an. Der Rücklage dürfen also auch Spendenmittel zugeführt werden.

9. Voraussetzung für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 ist in jedem Fall, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können. Das Bestreben, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit der Körperschaft zu erhalten, reicht für eine steuerlich unschädliche Rücklagenbildung nach dieser Vorschrift nicht aus

(hierfür können nur freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7 gebildet werden, vgl. Nrn. 12 bis 14). Vielmehr müssen die Mittel für bestimmte - die steuerbegünstigte Satzungszwecke verwirklichende - Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Besteht noch keine konkrete Zeitvorstellung, ist eine Rücklagenbildung zulässig, wenn die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen der steuerbegünstigten Körperschaft in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode ist zulässig (sog. Betriebsmittelrücklage).

10. *Die vorstehenden Grundsätze zu § 58 Nr. 6 gelten auch für sogenannte Fördervereine und Spendensammelvereine i. S. des § 58 Nr. 1 (BFH-Urteil vom 13.9.1989, BStBl II 1990 S. 28). Voraussetzung ist jedoch, dass die Rücklagenbildung dem Zweck der Beschaffung von Mitteln für die steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft entspricht. Diese Voraussetzung ist zum Beispiel erfüllt, wenn die Mittelbeschaffungskörperschaft wegen Verzögerung der von ihr zu finanzierenden steuerbegünstigten Maßnahmen gezwungen ist, die beschafften Mittel zunächst zu thesaurieren.*
11. *Unterhält eine steuerbegünstigte Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so können dessen Erträge der Rücklage erst nach Versteuerung zugeführt werden.*

Zu § 58 Nr. 7:

12. *Der freien darf jährlich höchstens ein Viertel¹ des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus der Vermögensverwaltung zugeführt werden. Unter Unkosten sind die Aufwendungen zu verstehen, die die Körperschaft, wäre sie steuerpflichtig, nach § 8 Abs. 1 KStG als Werbungskosten ansetzen könnte. Hierzu zählen nicht Aufwendungen im Rahmen steuerlich unschädlicher Betätigungen nach § 58.*

Wird die in Satz 1 genannte Höchstgrenze nicht voll ausgeschöpft, so ist eine Nachholung in späteren Jahren nicht zulässig. Die steuerbegünstigte Körperschaft braucht die freie Rücklage während der Dauer ihres Bestehens nicht aufzulösen.

13. Die Ansammlung und Verwendung von Mitteln zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften schließen die Steuervergünstigungen nicht aus (§ 58 Nr. 7 Buchstabe b). Die Herkunft der Mittel ist dabei ohne Bedeutung.
14. Die Höchstgrenze für die Zuführung zu der freien Rücklage mindert sich um den Betrag, den die Körperschaft zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ausgibt oder bereitstellt. Übersteigt der für die Erhaltung der Beteiligungsquote verwendete oder bereit gestellte Betrag ein Viertel⁸ des Überschusses aus der Vermögensverwaltung des laufenden Jahres, ist auch in den Folgejahren eine Zuführung zu der freien Rücklage erst wieder möglich, wenn die für eine freie Rücklage verwendbaren Teile der Überschüsse aus der Vermögensverwaltung insgesamt die für die Erhaltung der Beteiligungsquote verwendeten oder bereitgestellten Mittel übersteigen. Die Zuführung von Mitteln zu Rücklagen nach § 58 Nr. 6 berührt die Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen dagegen nicht.

⁷Anm. d. Red.: Ab 1. Januar 2000 wurde die Höhe der freien Rücklage auf max. ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus der Vermögensverwaltung erhöht.

⁸Anm. d. Red.: Ab 1. Januar 2000: ein Drittel.

Beispiel:

	freie Rücklage	Verwendung von Mitteln zur Erhaltung der Beteiligungs- quote
	(§ 58 Nr. 7 Buchst. a)	(§ 58 Nr. 7 Buchst. b)
<u>Jahr 01</u>		
Zuführung zur freien Rücklage	50.000 DM	
<u>Jahr 02</u>		
Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage:		
25 v.H. ⁹ von 80.000 DM =	20.000 DM	
Verwendung von Mitteln zur Erhaltung der Beteiligungsquote	<u>./.. 35.000 DM</u>	
Übersteigender Betrag	<u>./.. 15.000 DM</u>	35.000 DM
Zuführung zur freien Rücklage	0 DM	
<u>Jahr 03</u>		
Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage:		
25 v.H. ¹⁰ von 80.000 DM =	20.000 DM	
Übersteigender Betrag aus dem Jahr 02	<u>./.. 15.000 DM</u>	
Verbleibender Betrag	<u>5.000 DM</u>	
Zuführung zur freien Rücklage	5.000 DM	

⁹Anm. d. Red.: Ab 1. Januar 2000 33,1/3 v. H. = 26.667 DM

¹⁰Anm. d. Red.: Ab 1. Januar 2000 33,1/3 v. H. = 26.667 DM

Zu § 58 Nrn. 6 und 7:

15. *Ob die Voraussetzungen für die Bildung einer Rücklage gegeben sind, hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen. Weiterhin muss sie die Rücklagen nach § 58 Nrn. 6 und 7 in ihrer Rechnungslegung - ggf. in einer Nebenrechnung - gesondert ausweisen, damit eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist. (BFH-Urteil vom 20.12.1978, BStBl II 1979 S. 496).*

Zu § 58 Nr. 8:

16. *Gesellige Zusammenkünfte, die im Vergleich zur steuerbegünstigten Tätigkeit nicht von untergeordneter Bedeutung sind, schließen die Steuervergünstigung aus.*

Zu § 58 Nr. 10:

17. *Diese Ausnahmeregelung ermöglicht es, den ausschließlich von einer oder mehreren Gebietskörperschaften errichteten rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Stiftungen, die Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke mittelbar durch Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen zu verwirklichen. Diese mittelbare Zweckverwirklichung muss in der Satzung festgelegt sein. Die Verwendung der Zuschüsse für steuerbegünstigte Satzungszwecke muss nachgewiesen werden.*
18. *Den in § 58 Nrn. 2 bis 9 genannten Ausnahmetatbeständen ist gemeinsam, dass sie auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung verwirklicht werden können.*

§ 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.

Zu § 59 - Voraussetzung der Steuervergünstigung:

1. Die Vorschrift bestimmt u. a., dass die Steuervergünstigung nur gewährt wird, wenn ein steuerbegünstigter Zweck (§§ 52 bis 54), die Selbstlosigkeit (§ 55), und die ausschließliche und unmittelbare Zweckverfolgung (§§ 56, 57) durch die Körperschaft aus der Satzung direkt hervorgehen. Eine weitere satzungsmäßige Voraussetzung in diesem Sinn ist die in § 61 geforderte Vermögensbindung. Das Unterhalten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe (§ 14 Sätze 1 und 2 und § 64), die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, und die Vermögensverwaltung (§14 Satz 3) dürfen nicht Satzungsziel sein.
2. Bei mehreren Betrieben gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist für jeden Betrieb gewerblicher Art eine eigene Satzung erforderlich.
3. Ein besonderes Anerkennungsverfahren ist im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht nicht vorgesehen. Ob eine Körperschaft steuerbegünstigt ist, entscheidet das Finanzamt im Veranlagungsverfahren durch Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid). Dabei hat es von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Eine Körperschaft, bei der nach dem Ergebnis dieser Prüfung die gesetzlichen Voraussetzungen für die steuerliche Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft vorliegen, muss deshalb auch als solche behandelt werden, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob ein entsprechender Antrag gestellt worden ist oder nicht. Ein Verzicht auf die Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft ist somit für das Steuerrecht unbeachtlich.
4. Auf Antrag einer Körperschaft, bei der die Voraussetzungen der Steuervergünstigung noch nicht im Veranlagungsverfahren festgestellt worden sind, bescheinigt das zuständige Finanzamt vorläufig z. B. für den Empfang steuerbegünstigter Spenden oder für eine Gebührenbefreiung, dass bei ihm die Körperschaft steuerlich erfasst ist und die eingereichte Satzung alle nach

§ 59 Satz 1, §§ 60 und 61 geforderten Voraussetzungen erfüllt, welche u. a. für die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG vorliegen müssen. Eine vorläufige Bescheinigung darf erst ausgestellt werden, wenn eine Satzung vorliegt, die den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften entspricht.

5. Die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit stellt keinen Verwaltungsakt, sondern lediglich eine Auskunft über den gekennzeichneten Teilbereich der für die Steuervergünstigung erforderlichen Voraussetzungen dar. Sie sagt z. B. nichts über die Übereinstimmung von Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung aus. Sie ist befristet zu erteilen und ist frei widerruflich (Beschluss des BFH vom 7.5.1986, BStBl II S. 677).
6. Die vorläufige Bescheinigung wird durch den Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid) ersetzt. Die Steuerbefreiung soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden.

§ 60 - Anforderungen an die Satzung

- (1) Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind.
- (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.

Zu § 60 - Anforderungen an die Satzung:

1. Die Satzung muss so präzise gefasst sein, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen (formelle Satzungsmäßigkeit). Die bloße Bezugnahme auf Satzungen oder andere Regelungen Dritter genügt nicht (BFH-Urteil vom 19.4.1989, BStBl II S. 595). Es reicht aus, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen

aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben (BFH-Urteil vom 13.12.1978, BStBl II 1979 S. 482 und vom 13.8.1997, BStBl II S. 794).

2. Die Anlagen 1 und 2 enthalten das Muster einer Satzung¹¹. Das Muster in Anlage 1 sieht ergänzende Bestimmungen über die Vermögensbindung vor. Das Muster in Anlage 2 Buchstabe a ist zu verwenden, wenn die Vermögensbindung nicht in der Satzung festgelegt zu werden braucht (§ 62). Die Verwendung der Mustersatzung ist nicht vorgeschrieben.
3. Eine Satzung braucht nicht allein deswegen geändert zu werden, weil in ihr auf Vorschriften des StAnpG oder der GemV verwiesen oder das Wort "selbstlos" nicht verwandt wird.
4. Ordensgemeinschaften haben eine den Ordensstatuten entsprechende zusätzliche Erklärung nach dem Muster der Anlage 3 abzugeben, die die zuständigen Organe der Orden bindet.
5. Die tatsächliche Geschäftsführung muss mit der Satzung übereinstimmen, wozu § 63 ergänzende Regelungen bringt.
6. Die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Anerkennung der Steuerbegünstigung müssen
 - bei der Körperschaftsteuer vom Beginn bis zum Ende des Veranlagungszeitraums,
 - bei der Gewerbesteuer vom Beginn bis zum Ende des Erhebungszeitraums,
 - bei der Grundsteuer zum Beginn des Kalenderjahres, für das über die Steuerpflicht zu entscheiden ist (§ 9 Abs. 2 GrStG),
 - bei der Umsatzsteuer zu den sich aus § 13 Abs. 1 UStG ergebenden Zeitpunkten,
 - bei der Erbschaftsteuer zu den sich aus § 9 ErbStG ergebenden Zeitpunkten,erfüllt sein.

¹¹Anm. d. Red.: Die Mustersatzungen und die Erklärung für Ordensgemeinschaften sind in dieser Broschüre als Anlage 2 abgedruckt

§ 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 aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.
- (2) Kann aus zwingenden Gründen der künftige Verwendungszweck des Vermögens bei der Aufstellung der Satzung nach Absatz 1 noch nicht genau angegeben werden, so genügt es, wenn in der Satzung bestimmt wird, dass das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden ist und dass der künftige Beschluss der Körperschaft über die Verwendung erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden darf. Das Finanzamt hat die Einwilligung zu erteilen, wenn der beschlossene Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.
- (3) 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. § 175 Absatz 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.

Zu § 61 - Satzungsmäßige Vermögensbindung

1. *Die Vorschrift stellt klar, dass die zu den Voraussetzungen der Selbstlosigkeit zählende Bindung des Vermögens für steuerbegünstigte Zwecke vor allem im Falle der Auflösung der Körperschaft aus der Satzung genau hervorgehen muss (Mustersatzungen, § 5).*
2. *§ 61 Abs. 2 lässt bei Vorliegen zwingender Gründe die Bestimmung in der Satzung zu, dass über die Verwendung des*

Vermögens zu steuerbegünstigten Zwecken erst nach Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zweckverfolgung nach Einwilligung des Finanzamtes bestimmt wird (Mustersatzungen, Alternative zu § 5).

3. Für bestimmte Körperschaften, z. B. Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und bestimmte Stiftungen, enthält § 62 eine Ausnahme von der Vermögensbindung.
4. Wird die satzungsmäßige Vermögensbindung aufgehoben, gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend. Die Regelung greift auch ein, wenn die Bestimmung über die Vermögensbindung erst zu einem Zeitpunkt geändert wird, in dem die Körperschaft nicht mehr als steuerbegünstigt anerkannt ist. Die entsprechenden steuerlichen Folgerungen sind durch Steuerfestsetzung, Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung rückwirkend zu ziehen.
5. Bei Verstößen gegen den Grundsatz der Vermögensbindung bildet die Festsetzungsverjährung (§§ 169 ff.) keine Grenze. Vielmehr können nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 auch Steuerbescheide noch geändert werden, die Steuern betreffen, die innerhalb von zehn Jahren vor der erstmaligen Verletzung der Vermögensbindungsregelung entstanden sind. Es kann demnach auch dann noch zugegriffen werden, wenn zwischen dem steuerfreien Bezug der Erträge und dem Wegfall der Steuerbegünstigung ein Zeitraum von mehr als fünf Jahren liegt, selbst wenn in der Zwischenzeit keine Erträge mehr zugeflossen sind.

Beispiel:

Eine gemeinnützige Körperschaft hat in den Jahren 01 bis 11 steuerfreie Einnahmen aus einem Zweckbetrieb bezogen und diese teils für gemeinnützige Zwecke ausgegeben und zum Teil in eine Rücklage eingestellt. Eine in 11 vollzogene Satzungsänderung sieht jetzt vor, dass bei Auflösung des Vereins das Vermögen an die Mitglieder ausgekehrt wird. In diesem Fall muss das Finanzamt für die Veranlagungszeiträume 01 ff. Steuerbescheide erlassen, welche die Nachversteuerung aller genannten Einnahmen vorsehen,

wobei es unerheblich ist, ob die Einnahmen noch im Vereinsvermögen vorhanden sind.

6. Verstöße gegen § 55 Abs. 1 und 3 begründen die Möglichkeit einer Nachversteuerung im Rahmen der Festsetzungsfrist.
7. Die Nachversteuerung gem. § 61 Abs. 3 greift nicht nur bei gemeinnützigkeitsschädlichen Änderungen satzungsrechtlicher Bestimmungen über die Vermögensbindung ein, sondern erfasst auch die Fälle, in denen die tatsächliche Geschäftsführung gegen die von § 61 geforderte Vermögensbindung verstößt (§ 63 Abs. 2).

Beispiel:

Eine gemeinnützige Körperschaft verwendet bei ihrer Auflösung oder bei Aufgabe ihres begünstigten Satzungszweckes ihr Vermögen entgegen der Vermögensbestimmung in der Satzung nicht für begünstigte Zwecke.

8. Verstöße der tatsächlichen Geschäftsführung gegen § 55 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 können so schwerwiegend sein, dass sie einer Verwendung des gesamten Vermögens für satzungsfremde Zwecke gleichkommen. Auch in diesen Fällen ist eine Nachversteuerung nach § 61 Abs. 3 möglich.
9. Bei der nachträglichen Besteuerung ist so zu verfahren, als ob die Körperschaft von Anfang an uneingeschränkt steuerpflichtig gewesen wäre. § 13 Abs. 3 KStG ist nicht anwendbar.

§ 62 - Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung

Bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts, bei staatlich beaufsichtigten Stiftungen, bei den von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts verwalteten unselbständigen Stiftungen und bei geistlichen Genossenschaften (Orden, Kongregationen) braucht die Vermögensbindung in der Satzung nicht festgelegt zu werden.

Zu § 62 - Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung:

- 1. Die Vorschrift befreit nur von der Verpflichtung, die Vermögensbindung in der Satzung festzulegen. Materiell unterliegen auch diese Körperschaften der Vermögensbindung.*
- 2. Die staatliche Genehmigung einer Stiftung begründet noch nicht die Befreiung; die Stiftung muss vielmehr staatlicher Aufsicht nach den Stiftungsgesetzen der Länder unterliegen.*

§ 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 der 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) Hat die Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nrn. 6 und 7 vorliegen, kann das Finanzamt ihr eine 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.

Zu § 63 - Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung:

1. *Den Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den notwendigen Erfordernissen entspricht, hat die Körperschaft durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen. Die Vorschriften der AO über die Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§§ 140 ff.) sind zu beachten. Die Vorschriften des Handelsrechts einschließlich der entsprechenden Buchführungsvorschriften gelten nur, sofern sich dies aus der Rechtsform der Körperschaft oder aus ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit ergibt. Bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland besteht eine erhöhte Nachweispflicht (§ 90 Abs. 2).*
2. *Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Spendenbestätigungen. Bei Missbräuchen auf diesem Gebiet, z. B. durch die Ausstellung von Gefälligkeitsbestätigungen, ist die Gemeinnützigkeit zu versagen.*

§ 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 60.000 DM (30.678 €) 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 brachenüblichen Reingewinns geschätzt werden.
- (6) Bei den folgenden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann der Besteuerung ein Gewinn von 15 vom Hundert 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.

**Zu § 64 - Steuerpflichtige wirtschaftliche
Geschäftsbetriebe:**

Zu § 64 Abs. 1:

1. *Als Gesetz, das die Steuervergünstigung teilweise, nämlich für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2), ausschließt, ist das jeweilige Steuergesetz zu verstehen, also § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 UStG, § 3 Abs. 1 Nr. 3 b GrStG i. V. m. Abschn. 12 Abs. GrStR.*
2. *Wegen des Begriffs "Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb" wird auf § 14 hingewiesen. Zum Begriff der "Nachhaltigkeit" bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben siehe BFH-Urteil vom 21.8.1985 (BStBl II 1986 S. 88). Danach ist eine Tätigkeit grundsätzlich nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist. Es genügt, wenn bei der Tätigkeit der allgemeine Wille besteht,*

gleichartige oder ähnliche Handlungen bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen. Wiederholte Tätigkeiten liegen auch vor, wenn der Grund zum Tätigwerden auf einem einmaligen Entschluss beruht, die Erledigung aber mehrere (Einzel-) Tätigkeiten erfordert.

3. Ob eine an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligte steuerbegünstigte Körperschaft gewerbliche Einkünfte bezieht und damit einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2) unterhält, wird im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheid der Personengesellschaft bindend festgestellt (BFH-Urteil vom 27.7.1989, BStBl II S. 134). Ob der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb steuerpflichtig ist oder ein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) vorliegt, ist dagegen bei der Körperschaftsteueranlagung der steuerbegünstigten Körperschaft zu entscheiden. Die Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft ist grundsätzlich Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3). Sie stellt jedoch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, wenn mit ihr tatsächlich ein entscheidender Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausgeübt wird oder ein Fall der Betriebsaufspaltung vorliegt (vgl. BFH-Urteil vom 30.6.1971, BStBl II S. 753; Abschnitt 137 Abs. 4 bis 6 EStH). Besteht die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die selbst ausschließlich der Vermögensverwaltung dient, so liegt auch bei Einflussnahme auf die Geschäftsführung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor (siehe Abschnitt 8 Abs. 5 KStR). Dies gilt auch bei Beteiligung an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft. Die Grundsätze der Betriebsaufspaltung sind nicht anzuwenden, wenn sowohl das Betriebs- als auch das Besitzunternehmen steuerbegünstigt sind.
4. Werden Werbemaßnahmen bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen der Körperschaft durchgeführt, sind die Veranstaltungskosten, die auch ohne die Werbung entstanden wären, keine Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs "Werbung" (BFH-Urteil vom 27.3.1991, BStBl II 1992 S. 103).

Es ist nicht zu beanstanden, wenn eine Körperschaft die Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen

Geschäftsbetriebs "Werbung" (unmittelbar durch die Werbung selbst verursachte Kosten) pauschal mit 25 v. H. der Werbeeinnahmen ansetzt¹². Zu den maßgeblichen Werbeeinnahmen gehört nicht die im Bruttopreis enthaltene Umsatzsteuer. Andererseits ist die Umsatzsteuer nicht durch die Pauschale abgedeckt. Bei der Überschussermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ist die Umsatzsteuer als Betriebseinnahme anzusetzen und neben der Pauschale als Betriebsausgabe abzuziehen.

Falls eine Körperschaft neben Zweckbetrieben und dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "Werbung" noch andere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, muss sie bei Inanspruchnahme der Betriebsausgabenpauschale - abweichend von § 64 Abs. 2 - diemit der Werbung zusammenhängenden Einnahmen und Ausgaben gesondert aufzeichnen. Die genaue Höhe der Einnahmen wird als Bemessungsgrundlage für die Betriebsausgabenpauschale benötigt. Die mit der Werbung zusammenhängenden Ausgaben dürfen das Ergebnis der anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mindern.

Zu § 64 Abs. 2:

5. Die Regelung, dass bei steuerbegünstigten Körperschaften mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als ein Betrieb zu behandeln sind, gilt auch für die Beurteilung der Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 1. Für die Frage, ob die Grenzen für die Buchführungspflicht überschritten sind, kommt es also auf die Werte (Einnahmen, Überschuss) des Gesamtbetriebs an.
6. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 3 gilt auch für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das bedeutet u. a., dass Verluste und Gewinnminderungen in den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nicht durch Zuwendungen an Mitglieder oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen entstanden sein dürfen.

¹²Anm. d. Red.: Ab 01.01.2000 durch § 64 Abs. 6 AO überholt.

7. Bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, ist für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen. Danach ist die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft gefährdet, wenn die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt Verluste erwirtschaften.

Zu § 64 Abs. 3:

8. Die Höhe der Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bestimmt sich nach den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Bei steuerbegünstigten Körperschaften, die den Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermitteln, kommt es deshalb nicht auf den Zufluss i. S. des § 11 EStG an, so dass auch Forderungszugänge als Einnahmen zu erfassen sind. Bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften sind die im Kalenderjahr zugeflossenen Einnahmen (§ 11 EStG) maßgeblich. Ob die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen, ist für jedes Jahr gesondert zu prüfen.

9. Ist eine steuerbegünstigte Körperschaft an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligt, sind für die Beurteilung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die anteiligen Einnahmen aus der Beteiligung - nicht aber der Gewinnanteil - maßgeblich.

10. Einnahmen aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials gehören auch dann zu den Einnahmen i. S. des § 64 Abs. 3, wenn der Überschuss nach § 64 Abs. 5 in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden kann.

11. Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die nach § 67a Abs. 1 Satz 1 oder - bei einer Option - Abs. 3 kein Zweckbetrieb sind, gehören zu den Einnahmen i. S. des § 64 Abs. 3.

Beispiel:

Ein Sportverein, der auf die Anwendung des § 67a Abs. 1 Satz 1 (Zweckbetriebsgrenze) verzichtet hat, erzielt im Jahr 01 folgende Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben:

Sportliche Veranstaltungen, an denen kein bezahlter Sportler teilgenommen hat 70.000 DM

Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler des Vereins teilgenommen haben 40.000 DM

Verkauf von Speisen und Getränken 10.000 DM

Die Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, betragen 50.000 DM (40.000 DM + 10.000 DM). Die Besteuerungsgrenze von 60.000 DM wird nicht überschritten.

12. Zu den Einnahmen i. S. des § 64 Abs. 3 gehören auch:
- a) Zuschüsse für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.
 - b) Der gesamte Erlös aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Dies gilt auch dann, wenn Teile des Verkaufserlöses nach § 6 b EStG auf ein Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden.
 - c) Vorauszahlungen (im Jahr des Zuflusses).
 - d) Ausschüttungen einschließlich des Anrechnungsguthabens für Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, wenn die Beteiligung einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt (vgl. Nr. 3) oder in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehalten wird.
 - e) Die mit den anzusetzenden Einnahmen zusammenhängende Umsatzsteuer, auch bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder 5 EStG.
13. Nicht zu den Einnahmen i. S. des § 64 Abs. 3 gehören z. B.
- a) Investitionszulagen;
 - b) der Zufluss von Darlehen;
 - c) Einnahmen i. S. des § 4 Abs. 1 EStG;

d) die Auflösung von Rücklagen.

14. Eine wirtschaftliche Betätigung verliert durch das Unterschreiten der Besteuerungsgrenze nicht den Charakter des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Das bedeutet, dass kein Beginn einer teilweisen Steuerbefreiung i. S. des § 13 Abs. 5 KStG vorliegt und dementsprechend keine Schlussbesteuerung durchzuführen ist, wenn Körperschaft- und Gewerbesteuer wegen § 64 Abs. 3 nicht mehr erhoben werden.
15. Bei Körperschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind für die Frage, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die in dem Wirtschaftsjahr erzielten Einnahmen maßgeblich.
16. Der allgemeine Grundsatz des Gemeinnützigkeitsrechts, dass für die steuerbegünstigten Zwecke gebundene Mittel nicht für den Ausgleich von Verlusten aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verwendet werden dürfen, wird durch § 64 Abs. 3 nicht aufgehoben. Unter diesem Gesichtspunkt braucht jedoch bei Unterschreiten der Besteuerungsgrenze der Frage der Mittelverwendung nicht nachgegangen zu werden, wenn bei überschlägiger Prüfung der Aufzeichnungen erkennbar ist, dass in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben keine Dauerverluste entstanden sind.
17. Verluste und Gewinne aus Jahren, in denen die maßgeblichen Einnahmen die Besteuerungsgrenze nicht übersteigen, bleiben bei dem Verlustabzug (§ 10 d EStG) außer Ansatz. Ein rück- und vortragbarer Verlust kann danach nur in Jahren entstehen, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen. Dieser Verlust wird nicht für Jahre verbraucht, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze von 60.000 DM¹³ nicht übersteigen.

¹³Anm. d. Red.: Ab 01.01.2002: 30.678 €

Zu § 64 Abs. 4:

18. § 64 Abs. 4 gilt nicht für regionale Untergliederungen (Landes-, Bezirks-, Ortsverbände) steuerbegünstigter Körperschaften.

Zu § 64 Abs. 5:

19. § 64 Abs. 5 gilt nur für Altmaterialsammlungen (Sammlung und Verwertung von Lumpen, Altpapier, Schrott). Die Regelung gilt nicht für den Einzelverkauf gebrauchter Sachen (Gebrauchtwarenhandel). Basare und ähnliche Einrichtungen sind deshalb nicht begünstigt.
20. § 64 Abs. 5 ist nur anzuwenden, wenn die Körperschaft dies beantragt (Wahlrecht).
21. Wird der Überschuss nach § 64 Abs. 5 geschätzt, sind dadurch auch die tatsächlichen Aufwendungen der Körperschaft für die Altmaterialsammlung und -verwertung abgegolten; sie können nicht zusätzlich abgezogen werden.
22. Wird der Überschuss nach § 64 Abs. 5 geschätzt, muss die Körperschaft - abweichend von § 64 Abs. 2 - die mit der Altmaterialsammlung zusammenhängenden Einnahmen und Ausgaben gesondert aufzeichnen. Die genaue Höhe der Einnahmen wird als Grundlage für die Reingewinnschätzung benötigt. Die mit diesem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zusammenhängenden Ausgaben dürfen das Ergebnis der anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mindern.
23. Der branchenübliche Reingewinn ist bei der Verwertung von Altpapier mit 5 v. H. und bei der Verwertung von anderem Altmaterial mit 20 v. H. der Einnahmen anzusetzen. Zu den maßgeblichen Einnahmen gehört nicht die im Bruttopreis enthaltene Umsatzsteuer.

§ 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 ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Zu § 65 - Zweckbetrieb:

1. *Der Zweckbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i. S. von § 14. Jedoch wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich dem begünstigten Bereich der Körperschaft zugerechnet.*
2. *Ein Zweckbetrieb muss tatsächlich und unmittelbar satzungsmäßige Zwecke der Körperschaft verwirklichen, die ihn betreibt. Es genügt nicht, wenn er begünstigte Zwecke verfolgt, die nicht satzungsmäßige Zwecke der ihn tragenden Körperschaft sind. Ebenso wenig genügt es, wenn er der Verwirklichung begünstigter Zwecke nur mittelbar dient, z. B. durch Abführung seiner Erträge (BFH-Urteil vom 21.8.1985, BStBl II 1986 S. 88).*
3. *Weitere Voraussetzung eines Zweckbetriebes ist, dass die Zwecke der Körperschaft nur durch ihn erreicht werden können. Die Körperschaft muss den Zweckbetrieb zur Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke unbedingt und unmittelbar benötigen.*
4. *Der Wettbewerb eines Zweckbetriebes zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art muss auf das zur Erfüllung*

der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbare Maß begrenzt sein. Unschädlich ist dagegen der uneingeschränkte Wettbewerb zwischen Zweckbetrieben, die demselben steuerbegünstigten Zweck dienen und ihn in der gleichen oder in ähnlicher Form verwirklichen.

§ 66 - Wohlfahrtspflege

- (1) Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ist ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen dient.
- (2) Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbes wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen. Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken.
- (3) Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen zugute kommen. Für Krankenhäuser gilt § 67.

Zu § 66 - Wohlfahrtspflege:

1. *Die Bestimmung enthält eine Sonderregelung für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die sich mit der Wohlfahrtspflege befassen.*
2. *Die Wohlfahrtspflege darf nicht des Erwerbs wegen ausgeführt werden. Damit ist keine Einschränkung gegenüber den Voraussetzungen der Selbstlosigkeit gegeben, wie sie in § 55 bestimmt sind.*
3. *Die Tätigkeit muss auf die Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen gerichtet sein. Notleidend bzw. gefährdet sind Menschen, die eine oder beide der in § 53 Nrn. 1 und 2 genannten Voraussetzungen erfüllen. Es ist nicht erforderlich, dass die gesamte Tätigkeit auf die Förderung notleidender bzw. gefährdeter Menschen gerichtet ist. Es genügt, wenn zwei Drittel*

der Leistungen einer Einrichtung notleidenden bzw. gefährdeten Menschen zugute kommen. Auf das Zahlenverhältnis von gefährdeten bzw. notleidenden und übrigen geförderten Menschen kommt es nicht an.

4. Unter § 68 ist eine Reihe von Einrichtungen der Wohlfahrtspflege beispielhaft aufgezählt.

§ 67 - Krankenhäuser

- (1) Ein Krankenhaus, das in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflegetage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§§ 11, 13 und 26 der Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden.
- (2) Ein Krankenhaus, das nicht in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflegetage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach Absatz 1 berechnet wird.

§ 67 a - Sportliche Veranstaltungen

- (1) Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 60.000 DM (30.678 €) im Jahr nicht übersteigen. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.
- (2) Der Sportverein kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids erklären, dass er auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet. Die Erklärung bindet den Sportverein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume.
- 3) 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.

Andere sportliche Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. 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.

Zu § 67 a - Sportliche Veranstaltungen:

I. Allgemeines

1. *Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind grundsätzlich ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen des Vereins die Zweckbetriebsgrenze von 60.000¹⁴ DM im Jahr nicht übersteigen (§ 67a Abs. 1 Satz 1). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 60.000¹⁵ DM, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (§ 67a Abs. 2). Die steuerliche Behandlung seiner sportlichen Veranstaltungen richtet sich dann nach § 67a Abs. 3.*
2. *Unter Sportvereinen i. S. der Vorschrift sind alle gemeinnützigen Körperschaften zu verstehen, bei denen die*

¹⁴⁺¹⁵ Anm. d. Red.: Ab 01.01.2002: 30.678 €

Förderung des Sports Satzungszweck ist. § 67a gilt also z. B. auch für Sportverbände. Sie gilt auch für Sportvereine, die Fußballveranstaltungen unter Einsatz ihrer Lizenzspieler nach dem Lizenzspielerstatut des Deutschen Fußballverbandes e. V. durchführen.

3. Als sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme eines Sportvereins anzusehen, die es aktiven Sportlern (die nicht Mitglieder des Vereins zu sein brauchen) ermöglicht, Sport zu treiben (BFH-Urteil vom 25.7.1996, BStBl 1997 II S. 154). Eine sportliche Veranstaltung liegt auch dann vor, wenn ein Sportverein in Erfüllung seiner Satzungszwecke im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft eine sportliche Darbietung erbringt. Die Veranstaltung, bei der die sportliche Darbietung präsentiert wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein (BFH-Urteil vom 4.5.1994, BStBl II S. 886).
4. Sportreisen sind als sportliche Veranstaltungen anzusehen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher und notwendiger Bestandteil der Reise ist (z. B. Reise zum Wettkampfort). Reisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht (Touristikreisen), zählen dagegen nicht zu den sportlichen Veranstaltungen, selbst wenn anlässlich der Reise auch Sport getrieben wird.
5. Die Ausbildung und Fortbildung in sportlichen Fertigkeiten gehört zu den typischen und wesentlichen Tätigkeiten eines Sportvereins. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen (Sportunterricht) sind daher als "sportliche Veranstaltungen" zu beurteilen. Es ist unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft, dass der Verein mit dem Sportunterricht in Konkurrenz zu gewerblichen Sportlehrern (z. B. Reitlehrer, Skilehrer, Tennislehrer, Schwimmlehrer) tritt, weil § 67a als die speziellere Vorschrift dem § 65 vorgeht. Die Beurteilung des Sportunterrichts als sportliche Veranstaltung hängt nicht davon ab, ob der Unterricht durch Beiträge, Sonderbeiträge oder Sonderentgelte abgegolten wird.
6. Der Verkauf von Speisen und Getränken - auch an Wettkampf-

teilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Sanitäter, usw. - und die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Diese Tätigkeiten sind gesonderte steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Nach § 64 Abs. 2 ist es jedoch möglich, Überschüsse aus diesen Betrieben mit Verlusten aus sportlichen Veranstaltungen, die steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind, zu verrechnen.

7. Wird für den Besuch einer sportlichen Veranstaltung, die Zweckbetrieb ist, mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser - ggf. im Wege der Schätzung - in einen Entgeltanteil für den Besuch der sportlichen Veranstaltung und in einen Entgeltanteil für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.
8. Zur Zulässigkeit eines pauschalen Betriebsausgabenabzugs beim steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "Werbung" wird auf Nr. 4 zu § 64 hingewiesen¹⁶.
9. Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (z. B. an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen an Werbeunternehmer ist als steuerfreie Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) zu beurteilen. Voraussetzung ist jedoch, dass dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Es ist ohne Bedeutung, ob die sportlichen Veranstaltungen, bei denen der Werbeunternehmer das erworbene Recht nutzt, Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind. Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen auf der Sportkleidung (z. B. auf Trikots, Sportschuhen, Helmen) und auf Sportgeräten ist stets als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.
10. Die Unterhaltung von Club-Häusern, Kantinen, Vereinsheimen oder Vereinsgaststätten ist keine "sportliche Veranstaltung", auch wenn diese Einrichtungen ihr Angebot nur an Mitglieder richten.
11. Bei Vermietung von Sportstätten einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke ist zwischen der

¹⁶Anm. d. Red.: Ab 01.01.2000 § 64 Abs. 6 AO.

Vermietung auf längere Dauer und der Vermietung auf kurze Dauer (z. B. stundenweise Vermietung, auch wenn die Stunden für einen längeren Zeitraum im voraus festgelegt werden) zu unterscheiden.

Die Vermietung auf längere Dauer ist dem Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen, so dass sich die Frage der Behandlung als sportliche Veranstaltung i. S. des § 67a dort nicht stellt. Die Vermietung von Sportstätten und Betriebsvorrichtungen auf kurze Dauer schafft lediglich die Voraussetzungen für sportliche Veranstaltungen. Sie ist jedoch selbst keine sportliche Veranstaltung, sondern ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eigener Art. Dieser ist als Zweckbetrieb i. S. des § 65 anzusehen, wenn es sich bei den Mietern um Mitglieder des Vereins handelt. Bei der Vermietung auf kurze Dauer an Nichtmitglieder tritt der Verein dagegen in größerem Umfang in Wettbewerb zu nicht begünstigten Vermietern, als es bei Erfüllung seiner steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3). Diese Art der Vermietung ist deshalb als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

12. § 3 Nr. 26 EStG gilt nicht für Einnahmen, die ein nebenberuflicher Übungsleiter für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "sportliche Veranstaltungen" erhält.
13. Werden sportliche Veranstaltungen, die im vorangegangenen Veranlagungszeitraum Zweckbetrieb waren, zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder umgekehrt, ist grundsätzlich § 13 Abs. 5 KStG anzuwenden.

II. Zu § 67 a Abs. 1

1. Bei der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 60.000 DM¹⁷ sind alle Einnahmen der Veranstaltungen zusammenzurechnen, die in dem maßgeblichen Jahr nach den Regelungen des Abschnitts I als sportliche Veranstaltungen anzusehen sind.

¹⁷Anm. d. Red.: Ab 01.01.2002: 30.678 €

Zu diesen Einnahmen gehören insbesondere Eintrittsgelder, Startgelder, Zahlungen für die Übertragung sportlicher Veranstaltungen in Rundfunk und Fernsehen, Lehrgangsgebühren und Ablösezahlungen. Zum allgemeinen Einnahmegriff wird auf die Regelungen zu Nrn. 12 und 13 zu § 64 hingewiesen.

2. Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i. S. des § 67a Abs. 1 Satz 1 ist zulässig (§ 58 Nr. 9). Dabei ist die Herkunft der Mittel, mit denen die Sportler bezahlt werden, ohne Bedeutung.
3. Die Zahlung von Ablösesummen ist in einem Zweckbetrieb i. S. des § 67a Abs. 1 Satz 1 uneingeschränkt zulässig.
4. Bei Spielgemeinschaften von Sportvereinen ist - unabhängig von der Qualifizierung der Einkünfte im Feststellungsbescheid für die Gemeinschaft - bei der Körperschaftsteuerveranlagung der beteiligten Sportvereine zu entscheiden, ob ein Zweckbetrieb oder ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gegeben ist. Dabei ist für die Beurteilung der Frage, ob die Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 überschritten wird, die Höhe der anteiligen Einnahmen (nicht des anteiligen Gewinns) maßgeblich.

III. Zu § 67 a Abs. 2

1. Ein Verzicht auf die Anwendung des § 67a Abs. 1 Satz 1 ist auch dann möglich, wenn die Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 60.000 DM¹⁸ nicht übersteigen.
2. Die Option nach § 67a Abs. 2 kann bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids widerrufen werden. Die Regelungen in Abschnitt 247 Abs. 2 und 6 UStR sind entsprechend anzuwenden. Der Widerruf ist - auch nach Ablauf der Bindungsfrist - nur mit Wirkung ab dem Beginn des Kalender- oder Wirtschaftsjahres zulässig.

¹⁸Anm. d. Red.: Ab 01.01.2002: 30.678 €

IV. Zu § 67a Abs. 3

1. Verzichtet der Sportverein gem. § 67a Abs. 2 auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 67a Abs. 1 Satz 1), sind sportliche Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn an ihnen kein bezahlter Sportler des Vereins teil nimmt und der Verein keinen vereinsfremden Sportler selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten bezahlt. Auf die Höhe der Einnahmen oder Überschüsse dieser sportlichen Veranstaltungen kommt es bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nicht an. Sportliche Veranstaltungen, an denen ein oder mehrere Sportler teilnehmen, die nach § 67a Abs. 3 Satz 1 Nrn. 1 oder 2 als bezahlte Sportler anzusehen sind, sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Es kommt nach dem Gesetz nicht darauf an, ob ein Verein eine Veranstaltung von vornherein als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angesehen, oder ob er - aus welchen Gründen auch immer - zunächst irrtümlich einen Zweckbetrieb angenommen hat.
2. Unter Veranstaltungen i. S. des § 67a Abs. 3 sind bei allen Sportarten grundsätzlich die einzelnen Wettbewerbe zu verstehen, die in engem zeitlichen und örtlichen Zusammenhang durchgeführt werden. Bei einer Mannschaftssportart ist also nicht die gesamte Meisterschaftsrunde, sondern jedes einzelne Meisterschaftsspiel die zu beurteilende sportliche Veranstaltung. Bei einem Turnier hängt es von der Gestaltung im Einzelfall ab, ob das gesamte Turnier oder jedes einzelne Spiel als eine sportliche Veranstaltung anzusehen ist. Dabei ist von wesentlicher Bedeutung, ob für jedes Spiel gesondert Eintritt erhoben wird und ob die Einnahmen und Ausgaben für jedes Spiel gesondert ermittelt werden.
3. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen sind bei Anwendung des § 67a Abs. 3 als Zweckbetrieb zu behandeln, wenn kein Sportler als Auszubildender teilnimmt, der wegen seiner Betätigung in dieser Sportart als bezahlter Sportler i. S. des § 67a Abs. 3 anzusehen ist. Die Bezahlung von Ausbildern berührt die Zweckbetriebseigenschaft nicht.

4. *Ist ein Sportler in einem Kalenderjahr als bezahlter Sportler anzusehen, sind alle in dem Kalenderjahr durchgeführten sportlichen Veranstaltungen des Vereins, an denen der Sportler teilnimmt, ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ist das abweichende Wirtschaftsjahr zugrunde zu legen. Es kommt nicht darauf an, ob der Sportler die Merkmale des bezahlten Sportlers erst nach Beendigung der sportlichen Veranstaltung erfüllt. Die Teilnahme unbezahlter Sportler an einer Veranstaltung, an der auch bezahlte Sportler teilnehmen, hat keinen Einfluss auf die Behandlung der Veranstaltung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.*
5. *Die Vergütungen oder anderen Vorteile müssen in vollem Umfang aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden (§ 67a Abs 3 Satz 3). Eine Aufteilung der Vergütungen ist nicht zulässig. Es ist also z. B. steuerlich nicht zulässig, Vergütungen an bezahlte Sportler bis zu 700 DM im Monat als Ausgaben des steuerbegünstigten Bereichs und nur die 700 DM übersteigenden Vergütungen als Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs "Sportveranstaltungen" zu behandeln.*

Auch die anderen Kosten müssen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "sportliche Veranstaltungen", aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden. Dies gilt auch dann, wenn an der Veranstaltung neben bezahlten Sportlern auch unbezahlte Sportler teilnehmen. Die Kosten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs "Sportveranstaltungen" sind also nicht danach aufzuteilen, ob sie auf bezahlte oder auf unbezahlte Sportler entfallen. Etwaiger Aufwandsersatz an unbezahlte Sportler für die Teilnahme an einer Veranstaltung mit bezahlten Sportlern ist als eine Ausgabe dieser Veranstaltung zu behandeln. Aus Vereinfachungsgründen ist es aber nicht zu beanstanden, wenn die Aufwandspauschale (vgl. Nr. 8) an unbezahlte Sportler nicht als Betriebsausgabe des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs behandelt, sondern aus Mitteln des ideellen Bereichs abgedeckt wird.

6. Trainingskosten (z. B. Vergütungen an Trainer), die sowohl unbezahlte als auch bezahlte Sportler betreffen, sind nach den im Einzelfall gegebenen Abgrenzungsmöglichkeiten aufzuteilen. Als solche kommen beispielsweise in Betracht der jeweilige Zeitaufwand oder - bei gleichzeitigem Training unbezahlter und bezahlter Sportler - die Zahl der trainierten Sportler oder Mannschaften. Soweit eine Abgrenzung anders nicht möglich ist, sind die auf das Training unbezahlter und bezahlter Sportler entfallenden Kosten im Wege der Schätzung zu ermitteln.

Werden bezahlte und unbezahlte Sportler einer Mannschaft gleichzeitig für eine Veranstaltung trainiert, die als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu beurteilen ist, sind die gesamten Trainingskosten dafür Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Die Vereinfachungsregelung in Nr. 5 letzter Satz gilt entsprechend.

7. Sportler des Vereins i. S. des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 sind nicht nur die (aktiven) Mitglieder des Vereins, sondern alle Sportler, die für den Verein auftreten, z. B. in einer Mannschaft des Vereins mitwirken. Für Verbände gilt Nr. 14.
8. Zahlungen an einen Sportler des Vereins bis zu insgesamt 700 DM je Monat im Jahresdurchschnitt sind für die Beurteilungen der Zweckbetriebseigenschaft der sportlichen Veranstaltungen - nicht aber bei der Besteuerung des Sportlers - ohne Einzelnachweis als Aufwandsentschädigung anzusehen. Werden höhere Aufwendungen erstattet, sind die gesamten Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen. Dabei muss es sich um Aufwendungen persönlicher oder sachlicher Art handeln, die dem Grunde nach Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein können. Die Regelung gilt für alle Sportarten.
9. Die Regelung über die Unschädlichkeit pauschaler Aufwandsentschädigungen bis zu 700 DM je Monat im Jahresdurchschnitt gilt nur für Sportler des Vereins, nicht aber für Zahlungen an andere Sportler. Einem anderen Sportler, der in einem Jahr nur an einer Veranstaltung des Vereins teilnimmt, kann also nicht ein Betrag bis zu 8.400 DM als pauschaler Aufwandsersatz dafür gezahlt werden. Vielmehr führt in den

Fällen des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 jede Zahlung an einen Sportler, die über eine Erstattung des tatsächlichen Aufwands hinausgeht, zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung.

10. Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe, Frankfurt, und der Sporthilfe Berlin an Spitzensportler sind in der Regel als Ersatz von besonderen Aufwendungen der Spitzensportler für ihren Sport anzusehen. Sie sind deshalb nicht auf die zulässige Aufwandspauschale von 700 DM je Monat im Jahresdurchschnitt anzurechnen. Weisen Sportler die tatsächlichen Aufwendungen nach, so muss sich der Nachweis auch auf die Aufwendungen erstrecken, die den Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe und der Sporthilfe Berlin gegenüberstehen.
11. Bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft einer Sportveranstaltung nach § 67a Abs. 3 ist nicht zu unterscheiden, ob Vergütungen oder andere Vorteile an einen Sportler für die Teilnahme an sich oder für die erfolgreiche Teilnahme gewährt werden. Entscheidend ist, dass der Sportler aufgrund seiner Teilnahme Vorteile hat, die er ohne seine Teilnahme nicht erhalten hätte. Auch die Zahlung eines Preisgeldes, das über eine Aufwandsentschädigung hinausgeht, begründet demnach einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.
12. Bei einem sog. Spielertrainer ist zu unterscheiden, ob er für die Trainertätigkeit oder für die Ausübung des Sports Vergütungen erhält. Wird er nur für die Trainertätigkeit bezahlt oder erhält er für die Tätigkeit als Spieler nicht mehr als den Ersatz seiner Aufwendungen (vgl. Nr. 8), ist seine Teilnahme an sportlichen Veranstaltungen unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft.
13. Unbezahlte Sportler werden wegen der Teilnahme an Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern nicht selbst zu bezahlten Sportlern. Die Ausbildung dieser Sportler gehört nach wie vor zu der steuerbegünstigten Tätigkeit eines Sportvereins, es sei denn, sie werden zusammen mit bezahlten Sportlern für eine Veranstaltung trainiert, die ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist (vgl. Nr. 6).

14. *Sportler, die einem bestimmten Sportverein angehören und die nicht selbst unmittelbar Mitglieder eines Sportverbandes sind, werden bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft von Veranstaltungen des Verbandes als andere Sportler i. S. des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 angesehen. Zahlungen der Vereine an Sportler im Zusammenhang mit sportlichen Veranstaltungen der Verbände (z. B. Länderkämpfe) sind in diesen Fällen als "Zahlungen von Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein" (hier: Verband) zu behandeln.*
15. *Ablösezahlungen, die einem gemeinnützigen Sportverein für die Freigabe von Sportlern zufließen, beeinträchtigen seine Gemeinnützigkeit nicht. Die erhaltenen Beträge zählen zu den Einnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "sportliche Veranstaltungen", wenn der den Verein wechselnde Sportler in den letzten zwölf Monaten vor seiner Freigabe bezahlter Sportler i. S. des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 war. Ansonsten gehören sie zu den Einnahmen aus dem Zweckbetrieb "sportliche Veranstaltungen".*

Zahlungen eines gemeinnützigen Sportvereins an einen anderen (abgebenden) Verein für die Übernahme eines Sportlers sind unschädlich für die Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn sie aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben für die Übernahme eines Sportlers gezahlt werden, der beim aufnehmenden Verein in den ersten zwölf Monaten nach dem Vereinswechsel als bezahlter Sportler i. S. des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 anzusehen ist. Zahlungen für einen Sportler, der beim aufnehmenden Verein nicht als bezahlter Sportler anzusehen ist, sind bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn lediglich die Ausbildungskosten für den den Verein wechselnden Sportler erstattet werden. Eine derartige Kostenerstattung kann bei Zahlungen bis zur Höhe von 5.000 DM je Sportler ohne weiteres angenommen werden. Bei höheren Kostenerstattungen sind sämtliche Ausbildungskosten im Einzelfall nachzuweisen. Die Zahlungen mindern nicht den Überschuss des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs "sportliche Veranstaltungen".

Zur steuerlichen Behandlung von Ablösezahlungen bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 siehe Nr. II. 1 und II. 3.

§ 68 - Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

1. a) Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, wenn sie in besonderem Maße 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 vom Hundert der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebes - einschließlich der an die Körperschaft selbst bewirkten - nicht übersteigen,

3. Werkstätten für Behinderte, die nach den Vorschriften des Arbeitsförderungsgesetzes förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können, sowie Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, die der Eingliederung von Behinderten dienen,
4. Einrichtungen, die zur Durchführung der Blindenfürsorge und zur Durchführung der Fürsorge für Körperbehinderte

unterhalten werden,

5. Einrichtungen der Fürsorgeerziehung und der freiwilligen Erziehungshilfe,
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. Der Wissenschaft und Forschung dient auch die Auftragsforschung. Nicht zum Zweckbetrieb gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

Zu § 68 - Einzelne Zweckbetriebe:

1. *§ 68 geht als die speziellere Vorschrift dem § 65 vor. Die beispielhafte Aufzählung von Betrieben, die ihrer Art nach Zweckbetriebe sein können, gibt wichtige Anhaltspunkte für die Auslegung der Begriffe Zweckbetrieb (§ 65) im Allgemeinen und Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§ 66) im Besonderen.*

Zu § 68 Nr. 1:

2. *Wegen der Begriffe "Alten-, Altenwohn- und Pflegeheim" Hinweis auf § 1 des Heimgesetzes.*
3. *Bei Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheimen sowie bei Schullandheimen und Jugendherbergen müssen die geförderten Personen die Voraussetzungen nach § 53 nicht erfüllen.*

Zu § 68 Nr. 3:

4. *Wegen des Begriffs der Werkstatt für Behinderte wird auf § 54 des Schwerbehindertengesetzes hingewiesen.*
5. *Zu den Zweckbetrieben gehören auch die von den Trägern der Behindertenwerkstätten betriebenen Kantinen, weil die besondere Situation der Behinderten auch während der Mahlzeiten eine Betreuung erfordert.*

Zu § 68 Nr. 6¹⁹:

6. *Begünstigt sind von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterieveranstaltungen, die höchstens zweimal im Jahr zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken veranstaltet werden. Der Gesetzeswortlaut lässt es offen, in welchem Umfang solche Lotterien veranstaltet werden dürfen. Da eine besondere Einschränkung fehlt, ist auch eine umfangreiche Tätigkeit so lange unschädlich, als die allgemein durch das Gesetz gezogenen Grenzen - hier insbesondere § 65 - nicht überschritten werden und die Körperschaft durch den Umfang der Lotterieveranstaltungen nicht ihr Gepräge als begünstigte Einrichtung verliert.*
7. *Unter Veranstaltungen sind die innerhalb einer angemessenen Zeitdauer abgewickelten Lotterien und Ausspielungen zu verstehen. Lotterieveranstaltungen in Form von Dauerveranstaltungen sind demnach keine Zweckbetriebe.*

¹⁹Anm. d. Red.: AEAO Nr. 6 und 7 zu § 68 AO überholt durch Neufassung § 68 Nr. 6 AO. Anwendung ab 1.1.2000 und davor in offenen Fällen.

Zu § 68 Nr. 7:

8. *Gesellige Veranstaltungen sind als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Veranstaltungen, bei denen zwar auch die Geselligkeit gepflegt wird, die aber in erster Linie zur Betreuung behinderter Personen durchgeführt werden, können unter den Voraussetzungen der §§ 65, 66 Zweckbetrieb sein.*
9. *Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen i. S. des § 68 Nr. 7 können nur vorliegen, wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck der Körperschaft ist. Sie sind stets als Zweckbetrieb zu behandeln. Das BFH-Urteil vom 4.5.1994, BStBl II S. 886, zu sportlichen Darbietungen eines Sportvereins (vgl. Nr. I.3 zu § 67a) gilt für kulturelle Darbietungen entsprechend.*
10. *Der Verkauf von Speisen und Getränken und die Werbung bei kulturellen Veranstaltungen gehören nicht zu dem Zweckbetrieb. Diese Tätigkeiten sind gesonderte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Wird für den Besuch einer kulturellen Veranstaltung mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser - ggf. im Wege der Schätzung - in einen Entgeltanteil für den Besuch der Veranstaltung und für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.*

Anlage 2 Blatt 1

Mustersatzung für einen Verein

(Anlage 1 zu § 60 AO)

(nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen ohne Berücksichtigung der vereinsrechtlichen Vorschriften des BGB)

§ 1

Der..... (e. V.)
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

.....

(z. B. 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, Unterstützung hilfsbedürftiger Personen).

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch

.....

(z. B. Durchführung wissenschaftlicher Veranstaltungen und Forschungsvorhaben, Vergabe von Forschungsaufträgen, Unterhaltung einer Schule, einer Erziehungsberatungsstelle, Pflege von Kunstsammlungen, Pflege des Liedgutes und des Chorgesanges, Errichtung von Naturschutzgebieten, Unterhaltung eines Kindergartens, Kinder-, Jugendheimes, Unterhaltung eines Altenheimes, eines Erholungsheimes, Bekämpfung des Drogenmissbrauchs, des Lärms, 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 der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.

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

a) 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

b) an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für

.....
.....
(Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, z. B. Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 AO wegen

.....
bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in

Alternative zu § 5

Kann aus zwingenden Gründen der künftige Verwendungszweck jetzt noch nicht angegeben werden (§ 61 Abs. 2 AO), so kommt folgende Bestimmung über die Vermögensbindung in Betracht:

"Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke ist das Vermögen zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden. Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens dürfen erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden."

Anlage 2 Blatt 2

Mustersatzung für andere Körperschaften

(Anlage 2 zu § 60 AO)

(Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Stiftungen, geistliche Genossenschaften und Kapitalgesellschaften)

Das Muster nach Anlage 2 Blatt 1 ist unter entsprechenden Änderungen auch für andere Körperschaften verwendbar:

- a) Bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, bei staatlich beaufsichtigten Stiftungen, bei verwalteten unselbständigen Stiftungen und bei geistlichen Genossenschaften (Orden, Kongregationen)

- braucht die Vermögensbindung in der Satzung nicht festgelegt zu werden. Damit kann § 5 des Musters entfallen.

Außerdem ist folgende Bestimmung aufzunehmen:

- § 3 Abs. 2:

"Der - die - das -

erhält bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke nicht mehr als - seine - ihre - eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert - seiner - ihrer - geleisteten Sacheinlagen zurück."

Bei Stiftungen ist diese Bestimmung nur erforderlich, wenn die Satzung dem Stifter einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt (vgl. hierzu § 55 Nr. 18 Sätze 2 und 3). Fehlt die Regelung, wird das eingebrachte Vermögen wie das übrige Vermögen behandelt.

- b) Bei Kapitalgesellschaften sind folgende ergänzende Bestimmungen in die Satzung aufzunehmen:

- § 3 Abs. 1 Satz 2:

"Die Gesellschafter dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten."

- § 3 Abs. 2:

"Sie erhalten bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurück."

- § 5:

"Bei Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt,"

-Alternative zu § 5 unter den Voraussetzungen des § 61 Abs. 2 AO:

"Bei Auflösung der Körperschaft ist das Vermögen, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden. Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens dürfen erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden."

§ 3 Abs. 2 und der Satzteil, "soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt", in § 5 sind nur erforderlich, wenn die Satzung einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt (vgl. hierzu AEAO Nr. 14 S. 4 zu § 55 AO).

Muster einer Erklärung der Ordensgemeinschaften

(Anlage 3 zu § 60 AO)

1. Der - Die

.....
 (Bezeichnung der Ordensgemeinschaft)
 mit dem Sitz in

.....
 ist eine anerkannte Ordensgemeinschaft der Katholischen Kirche.

2. Der - Die

.....
 verfolgt ausschließlich und unmittelbar kirchliche, gemeinnützige oder
 mildtätige Zwecke, und zwar insbesondere durch

.....
 3. Überschüsse aus der Tätigkeit der Ordensgemeinschaft werden
 nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet. Den Mitgliedern
 stehen keine Anteile an den Überschüssen zu. Ferner erhalten die
 Mitglieder weder während der Zeit ihrer Zugehörigkeit zu der
 Ordensgemeinschaft noch im Fall ihres Ausscheidens noch bei
 Auflösung oder Aufhebung der Ordensgemeinschaft irgendwelche
 Zuwendungen oder Vermögensvorteile aus deren Mitteln. Es
 darf keine Person durch Ausgaben, die den Zwecken der
 Ordensgemeinschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe
 Vergütungen begünstigt werden.

4. Der - Die

.....
 wird vertreten durch

.....
 (Ort) (Datum)

.....
 (Unterschrift des Ordensobern)

Muster einer Überschussermittlung am Beispiel eines Sportvereins Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben

A. ideeller Tätigkeitsbereich

Einnahmen:	Beitragseinnahmen	_____ DM/€	
	Spenden	_____ DM/€	
	Staatl. Zuschüsse u. ä.	_____ DM/€	_____ DM/€
Ausgaben:	Ausgaben, die nicht mit den Bereichen		
(bitte einzeln	B-C zusammenhängen (z.B. angemessene		
aufzählen)	Aufwendungen zur Spenden- und		
	Mitgliederwerbung etc.)	_____ DM/€	_____ DM/€
Ergebnis des ideellen Bereiches			= _____ DM/€

B. Vermögensverwaltung

Einnahmen:	Zinsen und sonstige Kapitalerträge	_____ DM/€	
	Miet- und Pachteinahmen,	_____ DM/€	
	sonstige Erlöse	_____ DM/€	_____ DM/€
Ausgaben:	z. B. Bankspesen für Depotverwaltung ,	_____ DM/€	
(bitte einzeln	sonstige Gebühren,	_____ DM/€	
aufzählen)	Absetzung für Abnutzung,	_____ DM/€	
	Strom- und Heizungskosten,	_____ DM/€	
	Hauswart,	_____ DM/€	
	Schornsteinfeger,	_____ DM/€	
	Reinigungskosten etc.	_____ DM/€	_____ DM/€
Überschuss/Verlust			= _____ DM/€

C. Zweckbetriebe

1. sportliche Veranstaltungen, soweit nicht unter D. 2. zu erfassen

Einnahmen:	z. B. Eintrittsgelder	_____ DM/€	_____ DM/€
Ausgaben:	z. B. für Spielgegner, Schieds- und Linienrichter,	_____ DM/€	
(bitte einzeln	Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst,	_____ DM/€	
aufzählen	Verbandsabgaben, Reisekosten,	_____ DM/€	
	Kosten für Masseur und Trainer,	_____ DM/€	
	Beschaffung und Instandhaltung von		
	Sportmaterialien	_____ DM/€	
	gezahlte Umsatzsteuer etc.	_____ DM/€	_____ DM/€
Überschuss/Verlust			= _____ DM/€

2. kurzfristige Sportstättenvermietung an Mitglieder

Einnahmen:		_____ DM/€	
Ausgaben			
(bitte einzeln			_____ DM/€
aufzählen)			= _____ DM/€
Überschuss/Verlust			

3. Sonstige (bitte erläutern)

Einnahmen:		_____ DM/€	
Ausgaben:		_____ DM/€	
(bitte einzeln			
aufzählen)			
Überschuss/Verlust			= _____ DM/€

D. steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

1. Selbst bewirtschaftete Vereinsgaststätte

Einnahmen:		_____ DM/€	_____ DM/€
Ausgaben:	z. B. Waren	_____ DM/€	
(bitte einzeln	Löhne und Gehälter	_____ DM/€	
aufzählen)	Heizung und Beleuchtung	_____ DM/€	
	Betriebssteuern (Gewerbesteuer und		
	gezahlte Umsatzsteuer, nicht jedoch		
	Körperschaftsteuer)	_____ DM/€	
	Reinigung	_____ DM/€	
	Telefon/Porto	_____ DM/€	
	Büromaterial	_____ DM/€	
	Miet- und PachtzahlungeN	_____ DM/€	
	Schuldzinsen	_____ DM/€	
	Reparaturen	_____ DM/€	
	Absetzung für Abnutzung	_____ DM/€	
	Geringwertige Anlagegüter	_____ DM/€	
	sonstige Kosten	_____ DM/€	_____ DM/€
Überschuss/Verlust		_____ DM/€	= _____ DM/€

2. Sportliche Veranstaltungen, die nicht als steuerbegünstigte Zweckbetriebe zu behandeln sind

Einnahmen:.	z. B. Eintrittsgelder, Startgelder, Ablösezahlungen, Werbereinnahmen, die in Zusammenhang mit den sportlichen Veranstaltungen erzielt worden sind etc.	_____ DM/€	_____ DM/€
Ausgaben:	Beispiele siehe C.1		
(bitte einzeln		_____ DM/€	_____ DM/€
aufzählen)			
Überschuss/Verlust			= _____ DM/€

3. sämtliche geselligen Veranstaltungen (Faschingsparty, Sommerfest, Weihnachtsfeier etc.)

Einnahmen:	z. B. Eintritt	_____ DM/€	
	Verkauf von Speisen und Getränken etc.	_____ DM/€	_____ DM/€
Ausgaben:	z. B. Saalmiete,	_____ DM/€	
(bitte einzeln	Künstler und Musik,	_____ DM/€	
aufzählen)	Einkauf von Speisen und Getränken	_____ DM/€	
	Betriebssteuern etc.	_____ DM/€	_____ DM/€
Überschuss/Verlust			= _____ DM/€

4. sonstige wirtschaftliche Betätigungen

(z. B. Verkauf von Speisen und Getränken, Werbung, die mit einem unter C.1 erfassten Zweckbetrieb zusammenhängt, Inseratengeschäft, kurzfristige Vermietung von Sportstätten an Nichtmitglieder etc.)

Einnahmen:		_____ DM/€	
Ausgaben:			
(bitte einzeln		_____ DM/€	
aufzählen)			
Überschuss/Verlust			= _____ DM/€

Gesamtüberschuss/-verlust aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Summe D.1 bis D.4)

_____ DM/€

Einnahmen aus allen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (D.1 bis D.4) einschließlich Umsatzsteuer

_____ DM/€

- mehr als 60.000 DM/30.678 €
- die Überschüsse aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer

- weniger oder gleich 60.000 DM/30.678 €
- es fällt unabhängig von der Höhe des Gewinns weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer an

Optionsmöglichkeiten bei sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins mit Jahreseinnahmen von unter oder über 60.000 DM/30.678 €

Jahreseinnahmen über 60.000 DM/30.678 €					
nur Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern		nur Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern		neben Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern auch Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern	
A keine Option	B keine Option	C keine Option	D keine Option	E keine Option	F keine Option
		steuerliche Folgen und Möglichkeiten			
<ul style="list-style-type: none"> - Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO - Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb - Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, da Besteuerungsgrenze überschritten - Verlustverrechnung möglich - Verlustabdeckung mit gemätnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig - voller Umsatzsteuersatz 	<ul style="list-style-type: none"> - Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO - Behandlung als Zweckbetrieb - Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer - keine Verlustverrechnung möglich - Verlustabdeckung mit gemätnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig - ermäßigter Umsatzsteuersatz 	<ul style="list-style-type: none"> - Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO - Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb - Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, da Besteuerungsgrenze überschritten - Verlustverrechnung möglich - Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemätnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig - Bezahlung der Sportler aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder durch Dritte - voller Umsatzsteuersatz 	<ul style="list-style-type: none"> - Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO - wie C, da die Option ins Leere geht 	<ul style="list-style-type: none"> - Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO - alle Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie C) 	<ul style="list-style-type: none"> - Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO - alle Veranstaltungen mit unbezahlten Sportler sind ein Zweckbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie B) - alle Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie C)

Jahreseinnahmen unter 60.000 DM/30.678,- €					
nur Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern		nur Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern			
A	B	C	D	E	F
keine Option	keine Option	keine Option	keine Option	keine Option	keine Option
steuerliche Folgen und Möglichkeiten					
- Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO - Behandlung als Zweickbetrieb - Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer - keine Verlustverrechnung möglich - Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig	- Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO - wie A, da die Option ins Leere geht	- Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO - Behandlung als Zweickbetrieb - Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer - keine Verlustverrechnung möglich - Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig	- Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO - Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb - Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn Bestimmungsgrenze überschritten wird - Verlustverrechnung möglich - Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig - Bezahlung der Sportler aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder durch Dritte - voller Umsatzsteuersatz	- Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO - alle Veranstaltungen sind ein Zweickbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie C)	- Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO - alle Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern sind ein Zweickbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie A)
- ermäßigter Umsatzsteuersatz		- ermäßigter Umsatzsteuersatz	- ermäßigter Umsatzsteuersatz		

§ 10 b EStG

Steuerbegünstigte Zwecke

- (1) Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke sind bis zur Höhe von insgesamt 5 vom Hundert des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 2 vom Tausend der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abzugsfähig. Für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke erhöht sich der Vomhundertsatz von 5 um weitere 5 vom Hundert. Zuwendungen an Stiftungen des öffentlichen Rechts und an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung mit Ausnahme der Zwecke, die nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 der Abgabenordnung gemeinnützig sind, sind darüber hinaus bis zur Höhe von 40.000 DM, ab dem 01.01.2002 20.450 €, abziehbar. Überschreitet eine Einzelzuwendung von mindestens 50.000 DM, (25.565 €) zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke diese Höchstsätze, ist sie im Rahmen der Höchstsätze im Veranlagungszeitraum der Zuwendung, im vorangegangenen und in den fünf folgenden Veranlagungszeiträumen abzuziehen. § 10d gilt entsprechend.
- (1a) Zuwendungen im Sinne des Absatzes 1, die anlässlich der Neugründung in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts geleistet werden, können im Jahr der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen nach Antrag des Steuerpflichtigen bis zu einem Betrag von 600.000 DM, ab dem 01.01.2002 307.000 €, neben den als Sonderausgaben im Sinne des Absatzes 1 zu berücksichtigenden Zuwendungen und über den nach Absatz 1 zulässigen Umfang hinaus abgezogen werden. Als anlässlich der Neugründung einer Stiftung nach Satz 1 geleistet gelten

Zuwendungen bis zum Ablauf eines Jahres nach Gründung der Stiftung. Der besondere Abzugsbetrag nach Satz 1 kann der Höhe nach innerhalb des Zehnjahreszeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. § 10d Abs. 4 gilt entsprechend.

- (2) Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes sind bis zur Höhe von insgesamt 3.000 DM (1.534 €) und im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten bis zur Höhe von insgesamt 6.000 DM (3.068 €) im Kalenderjahr abzugsfähig. Sie können nur insoweit als Sonderausgaben abgezogen werden, als für sie nicht eine Steuerermäßigung nach § 34 g gewährt worden ist.
- (3) Als Ausgabe im Sinne dieser Vorschrift gilt auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen. Ist das Wirtschaftsgut unmittelbar vor seiner Zuwendung einem Betriebsvermögen entnommen worden, so darf bei der Ermittlung der Ausgabenhöhe der bei der Entnahme angesetzte Wert nicht überschritten werden. In allen übrigen Fällen bestimmt sich die Höhe der Ausgabe nach dem gemeinen Wert des zugewendeten Wirtschaftsguts. Aufwendungen zugunsten einer zum Empfang steuerlich abzugsfähiger Zuwendungen berechtigten Körperschaft sind nur abzugsfähig, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein.
- (4) Der Steuerpflichtige darf auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen, es sei denn, dass er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist mit 40 vom Hundert des zugewendeten Betrags anzusetzen.

§ 48 EStDV
**Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser,
wissenschaftlicher und der als besonders
förderungswürdig anerkannten gemeinnützige Zwecke**

- (1) Für die Begriffe mildtätige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche und gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 10b des Gesetzes gelten die §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung.
- (2) Die in der Anlage 1 zu dieser Verordnung bezeichneten gemeinnützigen Zwecke werden als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10b Abs. 1 des Gesetzes anerkannt.
- (3) Zuwendungen im Sinne der §§ 48 bis 50 sind Spenden und Mitgliedsbeiträge.
- (4) Abgezogen werden dürfen
 1. Zuwendungen zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und der in Abschnitt A der Anlage 1 zu dieser Verordnung bezeichneten Zwecke und
 2. Spenden zur Förderung der in Abschnitt B der Anlage 1 zu dieser Verordnung bezeichneten Zwecke.

Nicht abgezogen werden dürfen Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die Zwecke fördern, die sowohl in Abschnitt A als auch in Abschnitt B der Anlage 1 zu dieser Verordnung bezeichnet sind.

§ 49 EStDV
Zuwendungsempfänger

Zuwendungen für die in § 48 bezeichneten Zwecke dürfen nur abgezogen werden, wenn der Empfänger der Zuwendung

1. eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststelle oder

2. eine in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichnete Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ist.

§ 50 EStDV Zuwendungsnachweis

- (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 nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck ausgestellt hat.
- (2) Als Nachweis genügt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts, wenn
 1. die Zuwendung zur Linderung der Not in Katastrophenfällen 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
 2. die Zuwendung 100 DM (100 €) 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.

Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich sein. In den Fällen der Nummer 2 Buchstabe b hat der Zuwendende zusätzlich den vom Zuwendungsempfänger hergestellten Beleg vorzulegen; im Fall des Lastschriftverfahrens muss die Buchungsbestätigung Angaben über den steuerbegünstigten Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und über die Steuerbegünstigung der Körperschaft enthalten.

- (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) 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. 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.

Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV

**Verzeichnis
der allgemeinen als besonders
förderungswürdig im Sinne des
§ 10 b Abs. 1 EStG anerkannten Zwecke**

Abschnitt A

1. Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Bekämpfung von Seuchen und seuchenähnlichen Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67 der Abgabenordnung, und von Tierseuchen;
2. Förderung der Jugend- und der Altenhilfe;
3. Förderung kultureller Zwecke; dies ist die ausschließliche und unmittelbare Förderung der Kunst, die Förderung der Pflege und Erhaltung von Kulturwerten sowie die Förderung der Denkmalpflege;
 - a) die Förderung der Kunst umfasst die Bereiche der Musik, der Literatur, der darstellenden und bildenden Kunst und schließt die Förderung von kulturellen Einrichtungen, wie Theater und Museen sowie von kulturellen Veranstaltungen, wie Konzerte und Kunstausstellungen, ein;
 - b) Kulturwerte sind Gegenstände von künstlerischer und sonstiger kultureller Bedeutung, Kunstsammlungen und künstlerische Nachlässe, Bibliotheken, Archive sowie andere vergleichbare Einrichtungen;
 - c) die Förderung der Denkmalpflege bezieht sich auf die Erhaltung und Wiederherstellung von Bau- und Bodendenkmälern, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften anerkannt sind; die Anerkennung ist durch eine Bescheinigung der zuständigen Stelle nachzuweisen;
4. Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
5. Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;
6. Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (Diakonisches Werk der Evangelischen Kirche

- in Deutschland e.V., Deutscher Caritasverband e.V., Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband e.V., Deutsches Rotes Kreuz e.V., Arbeiterwohlfahrt – Bundesverband e.V., Zentralwohlfahrtsstelle der Juden in Deutschland e.V., Deutscher Blindenverband e.V., Bund der Kriegsblinden Deutschlands e.V., Verband Deutscher Wohltätigkeitsstiftungen e.V., Bundesarbeitsgemeinschaft Hilfe für Behinderte e.V., Verband der Kriegs- und Wehrdienstopfer, Behinderten und Sozialrentner e.V.), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;
7. Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsoffer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer einschließlich der Errichtung von Ehrenmalen und Gedenkstätten; Förderung des Suchdienstes für Vermisste,
8. Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;
9. Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;
10. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens, sofern nicht nach Satzungszweck und tatsächlicher Geschäftsführung mit der Verfassung unvereinbare oder überwiegend touristische Aktivitäten verfolgt werden;
11. Förderung des Tierschutzes;
12. Förderung der Entwicklungshilfe;
13. Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;
14. Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;
15. Förderung der Gleichberechtigung von Männern und Frauen;
16. Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;
17. Förderung der Kriminalprävention.

Abschnitt B

1. Förderung des Sports;
2. Förderung kultureller Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen;
3. Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;
4. Förderung der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 der Abgabenordnung gemeinnützigen Zwecke.

Muster der Zuwendungsbestätigung bei Mitgliedsbeitrag/Geldzuwendung

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Körperschaft o.ä.)

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Mitgliedsbeitrag / Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXXXXX

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

XXX/...../.....XXX

Es handelt sich (nicht) um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen.

Wir sind wegen Förderung (begünstigter Zweck) durch Bescheinigung des Finanzamtes,

StNr., vom vorläufig ab als gemeinnützig anerkannt / nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamtes,

StNr., vom für die Jahre nach

§ 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass (es sich nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedumlagen oder Aufnahmegebühren handelt und) die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1

zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – Abschnitt A / B Nr. ...) (im Ausland) verwendet wird.

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die Steuer, die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden entgeht (§ 10 b 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 vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884)

Muster der Zuwendungsbestätigung bei Sachzuwendung

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Körperschaft o.ä.)

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Sachzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

XXX/...../.....XXX

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

Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Entnahmewert (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) 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.

Wir sind wegen Förderung (begünstigter Zweck) durch Bescheinigung des Finanzamtes,

StNr., vom vorläufig ab als gemeinnützig anerkannt / nach

dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamtes,

StNr., vom für die Jahre

nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 – zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – Abschnitt A / B Nr. ...) (im Ausland) verwendet wird.

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die Steuer, die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden entgeht (§ 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 vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884)

Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen

(BMF-Schreiben vom 2. Juni 2000, BStBl I S. 592)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen im Sinne des § 50 Abs. 1 EStDV Folgendes:

Die im Bundessteuerblatt 1999 Teil I Seite 979 veröffentlichten Vordrucke sind verbindliche Muster. Ihre Verwendung ist gem. § 50 Abs. 1 EStDV Voraussetzung für den Spendenabzug. Die Zuwendungsbestätigungen sind vom jeweiligen Zuwendungsempfänger anhand dieser Muster selbst herzustellen. In der auf einen bestimmten Zuwendungsempfänger zugeschnittenen Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den veröffentlichten Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Auf die Beispiele auf den Seiten 988 und 989 des Bundessteuerblatts 1999 Teil I wird hingewiesen.

Eine optische Hervorhebung von Textpassagen durch Einrahmung und vorangestellte Ankreuzkästchen ist zulässig. Es bestehen auch keine Bedenken, den Namen des Zuwendenden und dessen Adresse untereinander anzuordnen. Die Wortwahl und die Reihenfolge der in den amtlichen Vordrucken vorgeschriebenen Textpassagen sind aber - 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.

Um eine vordruckmäßige Verwendung der Muster zu ermöglichen, bestehen keine Bedenken, wenn auf einem Mustervordruck mehrere steuerbegünstigte Zwecke genannt werden. Der Zuwendungsempfänger hat dann den jeweils einschlägigen Zweck kenntlich zu machen.

Soweit in einem Mustervordruck mehrere steuerbegünstigte Zwecke genannt werden, die für den Spendenabzug unterschiedlich hoch begünstigt sind (Spendenabzugsrahmen 5 bzw. 10 v.H.), und die Zuwendung keinem konkreten Zweck zugeordnet werden kann, weil der Spender bei der Hingabe der Zuwendung keine Widmung für einen bestimmten Zweck vorgenommen oder der Zuwendungsempfänger die unterschiedlich hoch begünstigten Spendenzwecke organisatorisch und buchhalterisch nicht voneinander getrennt hat, ist davon auszugehen, dass die Zuwendung nicht berechtigt, den erhöhten Spendenabzug in Anspruch zu nehmen. In diesen Fällen ist der folgende Zusatz zwischen der Verwendungsbestätigung und der Unterschrift des Zuwendungsempfängers in die Zuwendungsbestätigung aufzunehmen:

"Diese Zuwendungsbestätigung berechtigt nicht zum Spendenabzug im Rahmen des erhöhten Vomhundertsatzes nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG / § 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 KStG oder zum Spendenrücktrag bzw. -vortrag nach § 10b Abs. 1 Satz 3 EStG / § 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 KStG. Entsprechendes gilt auch für den Spendenabzug bei der Gewerbesteuer (§ 9 Nr. 5 GewStG)."

Bei mehreren steuerbegünstigten Zwecken, die unterschiedlich hoch begünstigt sind, kann eine Zuwendung – bei entsprechender Widmung durch den Spender und organisatorischer und buchhalterischer Trennung durch den Zuwendungsempfänger – in Teilbeträgen auch verschiedenen Förderzwecken zugeordnet werden (z. B. Geldzuwendung in Höhe von 500 DM, davon 300 DM für mildtätige Zwecke, 200 DM für Entwicklungshilfe nach Abschnitt A Nr. 12 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV). Es handelt sich in diesen Fällen steuerlich um zwei Zuwendungen, die entweder jeweils gesondert oder im Rahmen einer Sammelbestätigung zu bestätigen sind.

Gegen die Erstellung von Sammelbestätigungen für Geldzuwendungen (Mitgliedsbeiträge, Geldspenden), d. h. die Bestätigung mehrerer Zuwendungen in einer förmlichen Zuwendungsbestätigung, bestehen unter folgenden Voraussetzungen keine Bedenken:

- Anstelle des Wortes "Bestätigung" ist das Wort "Sammelbestätigung" zu verwenden.
- Bei "Art der Zuwendung" und "Tag der Zuwendung" ist auf die Rückseite oder die beigefügte Anlage (s. u.) zu verweisen.
- In der Zuwendungsbestätigung ist die Gesamtsumme zu nennen.
- Nach der Bestätigung, dass die Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke verwendet werden, ist folgende Bestätigung zu ergänzen: "Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen o. ä., ausgestellt wurden und werden."
- Auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) und nur im Falle unterschiedlich hoch begünstigter Zwecke auch der begünstigte Zweck aufzulisten. Diese Auflistung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten und als "Anlage zur Zuwendungsbestätigung vom" gekennzeichnet sein.
- Zu den in der Sammelbestätigung enthaltenen Geldspenden ist anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Handelt es sich sowohl um direkte Geldspenden als auch um Geldspenden im Wege des Verzichts auf Erstattung von Aufwendungen, sind die entsprechenden Angaben dazu entweder auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage zu machen.
- In der Sammelbestätigung ist anzugeben, auf welchen Zeitraum sich die Sammelbestätigung erstreckt. Die Sammelbestätigung kann auch für nur einen Teil des Kalenderjahres ausgestellt werden.
- Werden im Rahmen einer Sammelbestätigung Zuwendungen zu steuerlich unterschiedlich hoch begünstigten Zwecke bestätigt, dann ist unter der in der Zuwendungsbestätigung genannten Gesamtsumme ein Klammerzusatz aufzunehmen: "(von der Gesamtsumme entfallen DM auf die Förderung von [Bezeichnung der höher begünstigten Zwecke])".

Sind lediglich Mitgliedsbeiträge Gegenstand der Zuwendung an Körperschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, Parteien oder unabhängige Wählervereinigungen, so ist auf der jeweiligen

Zuwendungsbestätigung zu vermerken, dass es sich um einen Mitgliedsbeitrag handelt (Art der Zuwendung: Mitgliedsbeitrag – der weitere Begriff Geldzuwendung ist zu streichen). Handelt es sich hingegen um eine Spende, ist bei Art der Zuwendung "Geldzuwendung" anzugeben und im Rahmen der Bestätigung am Ende des Musters zu vermerken, dass es sich hierbei „nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren" handelt. Dies ist auch in den Fällen erforderlich, in denen eine Körperschaft Zwecke verfolgt, für deren Förderung Mitgliedsbeiträge und Spenden begünstigt sind. Hat der Spender zusammen mit einem Mitgliedsbeitrag auch eine Geldspende geleistet (z. B. Überweisung von 200 DM, davon 120 DM Mitgliedsbeitrag und 80 DM Spende) handelt es sich steuerlich um zwei Zuwendungen, die entweder jeweils gesondert oder im Rahmen einer Sammelbestätigung zu bestätigen sind.

Der zugewendete Betrag ist sowohl in Ziffern als auch in Buchstaben zu benennen. Für die Benennung in Buchstaben ist es nicht zwingend erforderlich, dass der zugewendete Betrag in einem Wort genannt wird; ausreichend ist die Buchstabenbenennung der jeweiligen Ziffern. So kann z. B. ein Betrag in Höhe von 1.246 DM als "eintausendzweihundersechszwanzig" oder "eins-zwei-vier-sechs" bezeichnet werden. In diesen Fällen sind allerdings die Leerräume vor der Nennung der ersten Ziffer und hinter der letzten Ziffer in geeigneter Weise (z. B. durch "X") zu entwerfen.

Handelt es sich um eine Sachspende, so sind in die Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (z. B. Alter, Zustand, historischer Kaufpreis usw.). Die im Folgenden für die Sachspende nicht zutreffenden Sätze in den entsprechenden Vordrucken sind zu streichen. Stammt die Sachzuwendung nach den Angaben des Zuwendenden aus dessen Betriebsvermögen, dann ist die Sachzuwendung mit dem Entnahmewert anzusetzen. In diesen Fällen braucht der Zuwendungsempfänger keine zusätzlichen Unterlagen in seine Buchführung aufzunehmen, ebenso sind Angaben über die Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, nicht erforderlich. Handelt es sich um eine Sachspende aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, so hat der Zuwendungsempfänger anzugeben, welche Unterlagen er zur Ermittlung des angesetzten Wertes

herangezogen hat. In Betracht kommt in diesem Zusammenhang z. B. ein Gutachten über den aktuellen Wert der zugewendeten Sache oder der sich aus der ursprünglichen Rechnung ergebende historische Kaufpreis unter Berücksichtigung einer Absetzung für Abnutzung. Diese Unterlagen hat der Zuwendungsempfänger zusammen mit der Zuwendungsbestätigung in seine Buchführung aufzunehmen. Der unvollständige Satz in den amtlichen Vordrucken für Sachbestätigungen (Bundessteuerblatt 1999 Teil I Seiten 981, 983, 985) "Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z. B. Rechnungen, Gutachten" ist um die Worte "liegen vor" zu ergänzen.

Nach dem Betrag der Zuwendung ist bei Zuwendungen an Körperschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, Parteien oder unabhängige Wählervereinigungen immer anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Dies gilt auch in den Fällen, in denen ein Zuwendungsempfänger grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für die Erstattung von Aufwendungen ausstellt.

In den Zuwendungsbestätigungen ist auch anzugeben, ob die begünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht werden. Wird nur ein Teil der Zuwendung im Ausland verwendet, so ist anzugeben, dass die Zuwendung auch im Ausland verwendet wird. Steht im Zeitpunkt der Zuwendung noch nicht fest, ob der Verwendungszweck im Inland oder Ausland liegen wird, ist zu bestätigen, dass die Zuwendung ggf. (auch) im Ausland verwendet wird.

Werden Zuwendungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts von diesen 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 die(Name des Letztempfängers verbunden mit einem Hinweis auf deren öffentlich-rechtliche Organisationsform) weitergeleitet."

Die übrigen Angaben sind zu streichen.

R 111 Abs. 5 EStR 1999 gilt für maschinell erstellte Zuwendungsbestätigungen entsprechend.

Die auf den verbindlichen Mustern vorgesehenen Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zu der steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung (Datum des Freistellungsbescheids bzw. der vorläufigen Bescheinigung) sind auf die einzeln erstellten Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.

Nach § 50 Abs. 4 EStDV ist ein Doppel der Zuwendungsbestätigung von der steuerbegünstigten Körperschaft aufzubewahren. Es ist in diesem Zusammenhang zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (BMF-Schreiben vom 7.11.1995, Bundessteuerblatt Teil I, S. 738) gelten entsprechend.

Für Zuwendungen nach dem 31. Dezember 1999 ist das Durchlaufspendenverfahren keine zwingende Voraussetzung mehr für die steuerliche Begünstigung von Spenden. Ab 1. Januar 2000 sind alle gemeinnützigen Körperschaften i.S.d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, die spendenbegünstigte Zwecke verfolgen, zum unmittelbaren Empfang und zur Bestätigung von Spenden berechtigt. Dennoch dürfen öffentlich-rechtliche Körperschaften oder öffentliche Dienststellen auch weiterhin als Durchlaufstelle auftreten und Zuwendungsbestätigungen ausstellen. Sie unterliegen dann aber auch - wie bisher - der Haftung nach § 10b Abs. 4 EStG. Dach- und Spitzenorganisationen können für die ihnen angeschlossenen Vereine dagegen nicht mehr als Durchlaufstelle fungieren.

Sponsoring-Erlass

(BMF-Schreiben vom 18. Februar 1998, BStBl I S. 212)
Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring

Für die ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring gelten - unabhängig von dem gesponserten Bereich (z. B. Sport-, Kultur-, Sozio-, Öko- und Wissenschaftssponsoring) - im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder folgende Grundsätze:

I. Begriff des Sponsoring

1 Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoring-Vertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.

II. Steuerliche Behandlung beim Sponsor

2 Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring gemachten Aufwendungen können

- Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 4 EStG,
- Spenden, die unter den Voraussetzungen der §§ 10b EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG, 9 Nr. 5 GewStG abgezogen werden dürfen, oder
- steuerlich nicht abziesbare Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG), bei Kapitalgesellschaften verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) sein.

1. Berücksichtigung als Betriebsausgaben

- 3 Aufwendungen des Sponsors sind Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können (vgl. BFH vom 3. Februar 1993, BStBl II S. 441, 445), für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf den von ihm benutzten Fahrzeugen oder anderen Gegenständen auf das Unternehmen oder auf die Produkte des Sponsors werbewirksam hinweist. Die Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk oder Fernsehen kann einen wirtschaftlichen Vorteil, den der Sponsor für sich anstrebt, begründen, insbesondere wenn sie in seine Öffentlichkeitsarbeit eingebunden ist oder der Sponsor an Pressekonferenzen oder anderen öffentlichen Veranstaltungen des Empfängers mitwirken und eigene Erklärungen über sein Unternehmen oder seine Produkte abgeben kann.
- 4 Wirtschaftliche Vorteile für das Unternehmen des Sponsors können auch dadurch erreicht werden, dass der Sponsor durch Verwendung des Namens, von Emblemen oder Logos des Empfängers oder in anderer Weise öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen aufmerksam macht.
- 5 Für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Betriebsausgaben kommt es nicht darauf an, ob die Leistungen notwendig, üblich oder zweckmäßig sind; die Aufwendungen dürfen auch dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Geld- oder Sachleistungen des Sponsors und die erstrebten Werbeziele für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassen Missverhältnis zwischen den Leistungen des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist der Betriebsausgabenabzug allerdings zu versagen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG).
- 6 Leistungen des Sponsors im Rahmen des Sponsoring-Vertrags, die die Voraussetzungen der RdNrn. 3, 4 und 5 für den Betriebsausgabenabzug erfüllen, sind keine Geschenke i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.

2. Berücksichtigung als Spende

7 Zuwendungen des Sponsors, die keine Betriebsausgaben sind, sind als Spenden (§ 10b EStG) zu behandeln, wenn sie zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke freiwillig oder aufgrund einer freiwillig eingegangenen Rechtspflicht erbracht werden, kein Entgelt für eine bestimmte Leistung des Empfängers sind und nicht in einem tatsächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang mit dessen Leistungen stehen (BFH vom 25. November 1987, BStBl II 1988 S. 220; vom 12. September 1990, BStBl II 1991 S. 258).

3. Nichtabziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder verdeckte Gewinnausschüttungen

8 Als Sponsoringaufwendungen bezeichnete Aufwendungen, die keine Betriebsausgaben und keine Spenden sind, sind nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung (§ 12 Nr. 1 Satz 2 EStG). Bei entsprechenden Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft können verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen, wenn der Gesellschafter durch die Zuwendungen begünstigt wird, z. B. eigene Aufwendungen als Mäzen erspart (vgl. Abschnitt 31 Abs. 2 Satz 4 KStR 1995).

III. Steuerliche Behandlung bei steuerbegünstigten Empfängern

9 Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können, wenn der Empfänger eine steuerbegünstigte Körperschaft ist, steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen beim Empfänger hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden.

Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze (vgl. insbesondere Anwendungserlass zur Abgabenordnung, zu § 67a, Tz.I/9). Danach liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft dem Sponsor nur die Nutzung ihres Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur

Imagepflege auf seine Leistungen an die Körperschaft hinweist. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen z. B. 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. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) sein.

Muster

Erklärung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt zur Religionszugehörigkeit für die Erhebung der pauschalen Lohnsteuer nach § 40 a EStG

Finanzamt

Arbeitgeber:

Name der Firma

Anschrift:

Arbeitnehmer:

Name, Vorname

Anschrift:

Ich, der vorbezeichnete Arbeitnehmer erkläre, dass ich

- bereits zu Beginn meiner Beschäftigung bei dem obengenannten Arbeitgeber
- seit dem

keiner Religionsgesellschaft angehöre, die Kirchensteuer erhebt.

Ich versichere, die Angaben in dieser Erklärung wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen gemacht zu haben, und werde den Eintritt in eine steuererhebende Religionsgemeinschaft dem Arbeitgeber unverzüglich anzeigen. Mir ist bekannt, dass die Erklärung als Grundlage für das Besteuerungsverfahren dient und meinen Arbeitgeber berechtigt, von der Entrichtung von Kirchensteuer auf den Arbeitslohn abzusehen.

.....
Ort, Datum Unterschrift des Arbeitnehmers

Diese und jede weitere Erklärung über den Beitritt zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft sind vom Arbeitgeber zum Lohnkonto zu nehmen.

Stichwortverzeichnis

325-€-Job

630-DM-Job

Aberkennung

Ablösezahlungen

Absetzung für Abnutzung

Allgemeinheit

Altmaterialsammlungen

Anerkennung

Anerkennungsbescheid

Anrufungsauskunft

Arbeitgeber

Arbeitnehmer

Arbeitskräfte

Aufnahmegebühr

Aufwandsspende

Aufzeichnungen

Ausbilder

Ausgaben

Aushilfe

Auslagenersatz

Ausrüstungsgegenstände

Ausschließlichkeit

Ausspielung

Bemessungsgrundlage

Beschäftigung (kurzfristig, im geringen Umfang)

Besteuerungsgrenze

Betriebsausgaben

Betriebseinnahmen

Betriebsmittelrücklage

Betreuer

bezahlte Sportler

Bilanzierung

Buchführung

Chöre

Darlehen
Dauerverluste
Dienstreise
Dienstverhältnis

Ehrenämter
eigenwirtschaftliche Zwecke
Einheitswert
Einnahmen-Überschuss-Rechnung
Erbchaftssteuer
Erzieher

Fahrtkostenzuschüsse
Festgemeinschaft
Förderverein
Freibetrag
Feststellungsbescheid
Freistellungsauftrag
Freistellungsbescheinigung
Freizeitbetätigung

gemeinnützige Zwecke
Gehälter
geringfügig entlohnte Beschäftigung
Geschäftsbeziehungen
Geschäftsführung
gesellige Veranstaltungen
Gewerbsteuer
Gewerbsteuerermessbetrag
Gewerbsteuerermessbetragsbescheid
Gewinnermittlung
Grunderwerbsteuer
Grundsteuer
Grundsteuerbescheid

Haftung

ideelle Tätigkeit
Investitionsumlage

Jugend
Jugendhilfe

kirchliche Zwecke
Kirchensteuer
Kleinunternehmer
Körperschaftsteuer
Kostenersatz
Künstler
kulturelle Veranstaltungen
Kurse

Lehrlingsheime
Leistungen
Lieferungen
Listenverfahren
Löhne
Lohnsteuer
Lohnsteuerabzug
Lohnsteuerabführung
Lohnsteueranmeldung
Lohnsteuerkarte
Lohnsteuerpauschalierung
Lohnsteueraußenprüfung
Lotterien
Lotteriesteuer

mildtätige Zwecke
Mitglieder
Mitgliedsbeiträge
Mittelverwendung
Musiker
Mustersatzung

Nachhaltigkeit
Nebentätigkeit
Nichtveranlagungsbescheinigung

Option
Orchester

Überprüfung
Übungsleiter
Umlagen
Umsätze
Umsatzsteuer
Umsatzsteuererklärung
Umsatzsteuervoranmeldungen
Unentgeltliche Wertabgabe
Unmittelbarkeit
Unterkunftskosten
Unternehmer

Verbände
Vereinsauflösung
Vereinsregister
Verlust
Vermächtnis
Vermietung
Vermögen
Vermögensbindung
Vermögensverwaltung
Verpachtung
Verpflegungsmehraufwendungen
vorläufige Bescheinigung
Vorsteuerabzug
Vorsteueraufteilung
Vorsteuerpauschalierung
Vorträge

Werbung
wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
Wohlfahrtsleistungen

Zahlungsbelege
zeitnahe Mittelverwendung
Zinsabschlag
Zinsen
Zuschläge
Zuschüsse
Zuwendungen

Zuwendungsbestätigung
Zweckbetriebe
Zweckbetriebsgrenze

Notizen / Hinweise:

Impressum

Herausgeber: Sächsisches Staatsministerium der Finanzen
Referat Presse- und Öffentlichkeitsarbeit
Carolaplatz 1
01097 Dresden

Telefon: (03 51) 5 64 40 22

Telefax: (03 51) 5 64 40 29

E-Mail: pressestelle@smf.sachsen.de

Internet: <http://www.smf.sachsen.de>

Fotonachweis: Jürgen Jeibmann, Dresden

Redaktionsschluss: 8. Februar 2002

Grafische Gestaltung: Media-Service Hofrichter
Bertolt-Brecht-Allee 24
01309 Dresden

Auflage: 4. Auflage vom Februar 2002
30.000 Stück

Bezugsbedingungen: kostenlos über
Zentralen Broschürenversand der
Sächsischen Staatsregierung
Hammerweg 30, 01127 Dresden
Telefon: (03 51) 2 10 36 71/72
Telefax: (03 51) 2 10 36 81
E-Mail: Publikationen@sachsen.de

Druck und
Lieferung: druckspecht offsetdruck &
service gmbh
Am Weidegut 1
09669 Frankenberg