Sportverein und Steuerrecht

Skript zum Vortrag beim BLSV- Kreis 7 AÖ

Dipl.Finanzwirt (FH) **Konrad A. Scheuerer**
Elisabethstraße 11, 84577 Tüßling
Telefon und Fax 08633 7801
Email: Inkeko@freenet.de

Inhaltsübersicht:

1 ALLGEMEINES 4
1.1 Personenkreis 5
2 STEUERBEGÜNSTIGTE ZWECKE 5
2.1 Überblick 5
2.2 Gemeinnützige Zwecke 6
3 WEITERE VORAUSSETZUNGEN 9
3.1 Selbstlosigkeit 9
3.2 Ausschließlichkeit 12
3.3 Unmittelbarkeit 12
4 STEUERLICH UNSCHÄDLICHE BETÄTIGUNGEN 13
5 RÜCKLAGEN - SEIT 01.01.2014....14
6 VORAUSSETZUNG DER STEUERVERGÜNSTIGUNG UND VERFAHREN 17
7 STEUERRECHTLICHE BETRACHTUNG EINES GEMEINNÜTZIGEN VEREINS....20
7.1 Ideeller Bereich 21
7.2 Vermögensverwaltung 21
7.3 Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe 21
7.3.1 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe 22
7.3.2 Mehrheit von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 23
7.3.3 Besteuerungsgrenze 23
7.3.4 besondere Regelungen 23
7.3.5 Gewinnermittlung 23
7.3.6 Gewinnermittlungszeitraum 24
7.4 steuerbegünstigte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe - Zweckbetriebe 24
7.4.1 extra im Gesetz genannte Zweckbetriebe (§ 68 AO) 25
7.4.2 sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO) 25
8 DIE EINZELNEN STEUERN....27
8.1 Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag 27
8.2 Gewerbesteuer 27
8.3 Umsatzsteuer 28
8.3.1 Kleinunternehmer (§ 19 UStG) 28
8.3.2 volle Besteuerung 29
8.3.3 Sonderregelung für steuerbegünstigte Körperschaften (§ 23 a UStG) 29
8.3.4 Umsatzsteuer bei Auftritten / Darbietungen ausländischer Künstler / Sportler 30
8.4 Lohnsteuer 30
8.5 Abzugssteuer bei ausländischen Künstlern / Sportlern / Artisten 36
9 SPENDEN 37
9.1 Allgemeines 37
9.2 Die Zuwendungsbestätigung 38
9.3 Zuwendungen bis 200,00 € 41
10 SPONSORING 41
11 HAFTUNG 42

Anlagen

Anlage 1	Anwendungserlass zu Mitgliederbeiträgen, Aufnahmegebühren	44
Anlage 2	Mustersatzung	46
Anlage 3a	Zuwendungsbestätigung Geld	48
Anlage 3b	Zuwendungsbestätigung Sachen	49
Anlage 3c	Sammelzuwendungsbestätigung	50
Anlage 4	Übersicht Besteuerung	52

Abkürzungen:

AO	= Abgabenordnung
AEAO	= Anwendungserlass zur Abgabenordnung
Beschl	= Beschluss
BFH	= Bundesfinanzhof
BFH/NV	= Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH
BMF	= Bundesminister der Finanzen
BStBl	= Bundessteuerblatt
DB	= Der Betrieb (Zeitschrift für Steuer- u. Wirtschaftsrecht)
ErbSt	= Erbschaft- / Schenkungssteuer
EStG	= Einkommensteuergesetz
EStDV	= Einkommensteuer-Durchführungs-verordnung
EStR	= Einkommensteuerrichtlinien
FG	= Finanzgericht
GewSt	= Gewerbesteuer

GewStG	= Gewerbesteuergesetz
GrdSt	= Grundsteuer
i.d.R.	= in der Regel
i.R.	= im Rahmen
KSt	= Körperschaftsteuer
KStG	= Körperschaftsteuergesetz
LSt	= Lohnsteuer
m.E.	= meines Erachtens
m.w.N.	= mit weiteren Nachweisen
RennwettSt	= Renn- Wett- und Lotteriesteuer
Urt.	= Urteil
USt	= Umsatzsteuer
UStG	= Umsatzsteuergesetz
usw.	= und so weiter
u.U.	= unter Umständen
VStG	= Vermögensteuergesetz

Literaturverzeichnis:

- Abgabenordnung - in der aktuellen Fassung
- Anwendungserlass zur Abgabenordnung - in der aktuellen Fassung
- Körperschaftsteuergesetz, Körperschaftsteuerrichtlinien
- Einkommensteuergesetz, Einkommensteuerdurchführungsverordnung, Einkommensteuerrichtlinien
- Umsatzsteuergesetz
- BMF-Schreiben zur Ehrenamtspauschale

Freistaat Bayern „Steuertipps für Vereine“

Reuber „Die Besteuerung der Vereine“
Schauhoff „Handbuch der Gemeinnützigkeit“
Bischoff „Die aktuelle Besteuerung von Vereinen“
Märkle „Der Verein in Zivil- und Steuerrecht“
Sauer / Luger „Vereine und Steuern“
Schleder „Steuerrecht der Vereine“
Rotthege „Firmen und Vereine“

Steuerbegünstigung

§§ 51 - 68 AO (Dritter Abschnitt der Abgabenordnung)

Unter dem Begriff **"Gemeinnützigkeit"** werden im Sprachgebrauch alle Bereiche zusammengefasst, für die nach der Abgabenordnung eine Steuervergünstigung in Betracht kommt.

1 Allgemeines

Soweit ein Gesetz eine Steuervergünstigung gewährt, weil ein Verein ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt, so sind zunächst die Regelungen zu den Grenzen / Voraussetzungen dieser Begünstigungen im Dritten Abschnitt der Abgabenordnung (§§ 51 – 68) zu beachten.

Erst im nächsten Schritt ergeben sich dann aus den Einzelsteuergesetzen die steuerlichen Begünstigungen für diese Fälle.

Regelungen hierzu finden sich im Einzelnen

- hinsichtlich des Ertrages — im Körperschaftsteuergesetz (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG)
  im Gewerbesteuergesetz (§ 3 Nr. 6 GewStG)
- hinsichtlich des Vermögens — im Gewerbesteuergesetz ((§ 3 Nr. 6 GewStG) bis einschl.1997
  im Vermögensteuergesetz (§ 3 Abs. 1 Nr. 12 VStG) bis einschl. 1996
- hinsichtlich des Umsatzes — im Umsatzsteuergesetz (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a, b UStG)
- hinsichtlich der Frage der Arbeitgeberfunktion — im Einkommensteuergesetz (EStG)
  und — in der Lohnsteuerdurchführungsverordnung (LStDV)

❖ sowie in anderen Einzelgesetzen (ErbStG) — § 13 Abs. 1 Nr. 16 b Erbschaftsteuergesetz
§ 3 Grundsteuergesetz (GrStG)
§ 18 Rennwett- und Lotteriesteuergesetz

❖ oder in Bezug auf die Regelungen in den Einzelsteuergesetzen zu besonderen Punkten — § 4 Nr. 20, 21, 22 UStG, § 23 a UStG
§ 3 Nr. 26 EStG
§ 10 b EStG - § 9 Nr. 2 KStG
§ 9 Nr. 5 GewStG

Da aber regelmäßig die Steuergesetze Bezug auf das Körperschaftsteuergesetz (KStG) nehmen, wird künftig bei allgemeinen Ausführungen meist nur das KStG erwähnt.

1.1 Personenkreis

Begünstigte Steuersubjekte sind **Körperschaften**
mit **Sitz** und / oder **Geschäftsleitung im Inland**

Körperschaften sind nach § 1 KStG

-
- **sonstige juristische Personen des privaten Rechts (e.V.)**
- **nichtrechtsfähige Vereine**, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen
-

Es macht im Steuerrecht keinen Unterschied, ob es sich um einen rechtsfähigen (e.V.) oder einen nichtrechtsfähigen Verein handelt.

Die gesetzliche Regelung stellt auch klar, dass
natürliche Personen, Personengesellschaften (nach BGB, HGB) und juristische Personen des öffentlichen Rechts
keine Möglichkeit haben, eine Steuerbegünstigung zu erlangen.

1.1.1 funktionale Untergliederungen

Rein funktionale Untergliederungen (Abteilungen) von Körperschaften gelten nicht als selbständige Steuersubjekte.

Dies liegt in der Eigenschaft des Vereins als Rechtsträger / bzw. Rechtssubjekt. Nach außen hin tritt nur der Verein in Erscheinung – es gibt nur den Verein. Ein Teil der Mitglieder – z.B. die Sparte „Ski“ – kann nicht selbständig auftreten.
Eine Abteilung ist kein „eigenes“ Rechtsgebilde!
Die Folge daraus für den Verein ist, dass alle Aktivitäten letztendlich in der Vereinsrechnung ihren Niederschlag finden müssen!

Bitte beachten Sie hierzu auch die zivilrechtlichen Vorgaben – der Verein wird nach außen hin i.d.R. nur durch den Vorstand (1. Vorsitzende) vertreten.

2 Steuerbegünstigte Zwecke

2.1 Überblick

steuerbegünstigte Zwecke i.S. d. Abgabenordnung				
gemeinnützige Zwecke		**mildtätige Zwecke**	**Y**	**kirchliche Zwecke**
Förderung der Allgemeinheit auf **materiellem**, **geistigen** oder **sittlichen** Gebiet		Unterstützung von Personen wegen körperlicher oder wirtschaftlicher Bedürftigkeit		Förderung einer Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts Zum Begriff Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts siehe Art. 140 GG i.V.m. Art. 136 ff Weimarer Verf.

Vereine, die als satzungsgemäßen Zweck „Sport“ (in jedweder Form) haben, können nur als **gemeinnützigen** Zwecken dienend die Steuerbegünstigung erlangen.

2.2 Gemeinnützige Zwecke

Die Tätigkeit einer Körperschaft **muss** darauf gerichtet sein, die
Allgemeinheit
auf **materiellem, geistigem** oder **sittlichem Gebiet**
selbstlos
zu **fördern**.

Allgemeinheit:

Nach dem Gesetz liegt eine Förderung der Allgemeinheit nicht vor, wenn der Kreis der Personen, ***dem die Förderung zugute kommt***, fest abgeschlossen ist oder in Folge der räumlichen oder beruflichen Merkmale auf Dauer nur klein sein kann.

Es ist nicht erforderlich, dass hier alle Menschen gemeint sind. Eine Begrenzung auf einen bestimmten Teil der Allgemeinheit ist möglich - z.B. einen bestimmten Beruf / Einwohner eines bestimmten Bezirkes / Teil der Einwohner (Jugendliche, Senioren, Männlein, Weiblein) einer Region. Allerdings dürfen dabei nicht Kriterien zum Tragen kommen, die den Zugang nur für einen eng abgegrenzten Teil ermöglichen. Die Beschränkung auf einen Teil darf nicht dazu führen, dass die Zahl der in Betracht kommenden Personen auf Dauer nur klein sein kann (Familie, Arbeitnehmer eines Betriebes, oder Zugehörigkeit zu anderer Organisation als Voraussetzung).
Eine unzulässige Begrenzung wäre auch, wenn der Zugang aus anderen Gründen nur einer kleinen Anzahl von Personen möglich wäre (z.B. eines bestimmten Standes, bestimmten Vermögens, usw.).

Ein typischer Sachverhalt hierzu ist die Frage nach den Aufnahmegebühren und den Mitgliedsbeiträgen. Hier hat die Verwaltung in den vergangenen Jahren wechselnde Höchstbeträge festgelegt. Derzeit ist davon auszugehen, wenn die jährlichen Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen € 1.023,00, die einmaligen Aufnahmegebühren € 1.534,00 oder eine eventuelle Investitionsumlage € 5.113,00 (als Summe von 10 Jahren) übersteigen, dass der Zugang der Allgemeinheit nicht möglich ist.
Im Einzelnen vgl. hierzu AEAO zu § 52 – Tz. 1 (Anlage 1).

Eine Zugangsbeschränkung dergestalt, dass aufgrund der räumlichen Gegebenheiten nicht mehr als “die Anzahl von x Personen” aufgenommen werden können, ist nicht schädlich.

Beispiel:
Die Anzahl der Mitglieder eines Tennisvereins beschränkt sich auf ein Vielfaches der zur Verfügung stehenden Tennisplätze. (wobei hier ein Erfahrungswert der entsprechenden gleichartigen Vereine heranzuziehen ist, wie viele spielende Mitglieder pro vorhandenem Platz möglich sind)

Sofern die Mitgliederbeschränkung nicht als bewusste Abgrenzung auf einen bestimmten Personenkreis zu sehen ist und auch kein Verein mit geschlossener Mitgliederzahl entsteht, sind derartige Begrenzungen nicht schädlich. Entscheidend bleibt, ob noch ein Querschnitt der Allgemeinheit vorliegt.

Typische Vertreter von Vereinigungen die genau diesen Querschnitt nicht wollen, sind z.B. studentische Verbindungen, Freimaurerlogen etc.

Förderung der Allgemeinheit

Hier zählt die Abgabenordnung **abschließend** Zweckbestimmungen auf. Als Förderung der Allgemeinheit gilt danach,

…

21. die **Förderung des Sports.** Schach gilt als Sport

…

23. Hundesport

…

Förderung des Sports

Wesentliches Element des Sports ist die körperliche Ertüchtigung. Die in der Gemeinnützigkeitsverordnung bis 31.12.1976 verwendete Begriffsbestimmung ”körperliche Ertüchtigung durch Leibesübungen” wurde zum 1.1.1977 nicht vollständig identisch in die Vorschriften der AO übernommen; es wurde der Begriff ”Sport” eingeführt. Die Förderung des Sports setzt nicht voraus, dass eine ”körperliche Ertüchtigung durch Leibesübungen” damit verbunden ist. Eben so wenig ist erforderlich, dass die Sportart nicht umweltbelastend oder nicht unfallträchtig ist.
So ist Automobilsport ein begünstigter Sport (aus dem BFH-Urt. vom 29.10.1997 - I R 13/97 in BStBl. 1998 II 9 zur Gemeinnützigkeit des Automobilrennsports). Allerdings kann im reinen Autofahren / Motorradfahren keine sportliche Aktivität gesehen werden. Ballonfahren ist Sport.
Schützenvereine können auch dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung neben dem Schießsport (als Hauptzweck) auch das Schützenbrauchtum fördern. Die Durchführung von volksfestartigen Schützenfesten ist kein gemeinnütziger Zweck.“

Körperliche Betätigungen in Zusammenhang mit nicht sportlichen satzungsgemäßen Betätigungen erfüllen dagegen die Voraussetzung nicht.

Schach und andere Spiele

So weit die Auslegungen zum Thema Sport auch gehen, der reine Denksport ist nur mit der ”Königsdisziplin ”, nämlich dem Schach per Gesetz als Sport anerkannt.
Alle anderen Karten- und Brettspiele gelten nicht als Sport (Skat, Bridge, Go-Spiel, Gotcha, Paintball, IPSC-Schießen und Tipp-Kick).
Seit einiger Zeit ist jedoch Turnier-Bridge als steuerbegünstigter Zweck anerkannt.

Freizeitgestaltungen

Neben den allgemeinen Bestimmungen zum Sport, wurde in den letzten Jahren die Abgabenordnung gezielt um bestimmte Freizeitgestaltungen, welche im weitesten Sinne bzw. im Sprachgebrauch auch als Sport bezeichnet werden, erweitert: Diese wurden aber direkt in den Gesetzestext aufgenommen. Auslegungen hinsichtlich der dort geregelten Aktivitäten ließ der Gesetzgeber zunächst - unter Hinweis auf die Gesetzesbegründungen - nicht zu. Die Aufnahme der einzelnen Betätigungen in den Katalog des § 52 Abs. 2 AO geschah rein auf Druck der jeweiligen Lobbyisten.
So erweiterten sich die begünstigten Zwecke auf

Hundesport Amateurfunk Modellflug

Die wörtliche Auslegung auf Amateurfunk und Modellflug kippten jedoch die Gerichte und die Verwaltung bald; so dass auch der CB-Funk und andere Modellbauer als gemeinnützig anerkannt werden können.

Weiterhin ohne steuerliche Begünstigung bleiben Freizeitaktivitäten außerhalb des Sports. Sie können nicht als gemeinnützig anerkannt werden.

Dies gilt auch für Einrichtungen, die der Erholung der arbeitenden Bevölkerung dienen

(Freizeitparks, Bootsverleih, Campingplätze etc.).
Keine Steuerbegünstigung können auch FKK- und Sauna-Clubs (BFH-Urt. vom 30.9.81 im BStBl. 1982 II 148 zu FKK-Clubs), Video-, Film- und Fotovereine, sowie die diversen Sammler erlangen.

Die Förderung des

bezahlten Sports

ist nicht gemeinnützig,

Hier werden die wirtschaftlichen Interessen der Sportler gefördert
(AEAO Tz. 7 zu § 52)

Als bezahlter Sportler gilt, wer für seine Tätigkeit im Verein durchschnittlich ***mehr als 400 €*** (früher 358 € / 700 DM*) monatlich erhält.*

Woher die Bezahlung kommt ist dabei nicht von Bedeutung.

Der Bundesfinanzhof stellt in seiner Rechtsprechung bei der Frage der möglichen Steuerbegünstigung verstärkt darauf ab

- *ob sich die Förderung der Allgemeinheit zum allgemeinen Besten (auf materiellem, geistigem oder* sittlichem Gebiet) aus objektiven Kriterien ableiten lässt.
  Dese Kriterien sind aus einer Vielzahl von Werten abzuleiten (Verfassung, geistige Ordnung, Wirtschaft, Wertvorstellungen der Bevölkerung usw.)
  aus BFH-Urt. vom 13.12.78 I R 39/78 in BStBl 1979 II 482; BFH v. 28.9.84 I R 203/81 in BStBl 1984 II 844; BFH Urt. vom 29.8.1984 I R 215/81 in BStBl 1985 II 106; BFH Urt. V. 23.09.99 in BStBl 2000 II 200.).

Gleichzeitig stellt der BFH auch klar, dass sich die Zielrichtung nicht mit den Interessen der Mehrheit decken, wohl aber dem demokratischen Verständnis entsprechen muss.

Mit dieser Problematik muss sich ein Sportverein jedoch kaum beschäftigen.

3 Weitere Voraussetzungen

Neben dem satzungsgemäß begünstigten Zweck - *Sport* **-**
müssen weitere Voraussetzungen erfüllt sein

Der begünstigte Zweck - Sport- / Die begünstigten Zwecke müssen

● **selbstlos**	=	ohne in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke zu verfolgen
	=	Mittel nur für satzungsgemäße Zwecke verwenden
	=	Vermögen nur für satzungsgemäße Zwecke verwenden
	=	keine Begünstigung von Personen in ihrer Eigenschaft als Mitglied
	=	keine unangemessene Vergütung an Personen
	=	Vermögensbindung bei Auflösung
● **ausschließlich**	=	es dürfen nur die satzungsgemäßen steuerbegünstigten Zwecke (= Sport) verfolgt werden
● **unmittelbar**	=	die satzungsgemäßen Zwecke müssen selbst oder durch Hilfspersonen verwirklicht werden

gefördert / verfolgt / erreicht werden.

Sowohl die

- ***Zweckrichtung des Vereines*** *– Mustersatzung des BLSV = Sport*

als auch diese weiteren drei Voraussetzungen

- ***Selbstlosigkeit***
- ***Ausschließlichkeit***
- ***Unmittelbarkeit***

müssen in der Satzung verankert sein.

3.1 Selbstlosigkeit

Selbstlosigkeit im Sinne der Vorschriften zur Steuerbegünstigung bedeutet stets, dass **nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke** verfolgt werden dürfen.

Daraus ergeben sich für die Vereine eine ganze Reihe von Vorgaben, die erfüllt sein müssen, um die Steuerbegünstigung zu erlangen.
Im Einzelnen sind dies:

- **Mittel dürfen nur für satzungsgemäße** (=begünstigte) **Zwecke** verwendet werden
  Es sind alle Mittel eines Sportvereines nur für den Sport zu verwenden! Sollten Mittel für andere Tätigkeiten z.B. Theater/Kunst/Kultur (für sich betrachtet durchaus auch förderungswürdig) eingesetzt werden, ist dies grundsätzlich gemeinnützigkeitsschädlich.

- **Mitglieder dürfen in ihrer Eigenschaft als Mitglied keine Zuwendungen** aus Mitteln des Vereines erhalten
  Diese Regelung kann in der Praxis oftmals zu Problemen führen (Geschenke zu Jubiläen, …), doch wird es kaum zu Beanstandungen kommen, wenn sich z.B. die Geschenke im üblichen Rahmen halten. Als Anhaltspunkt kann dabei die lohnsteuerliche Freigrenze von 40 € pro Anlass dienen.
- Mittel dürfen weder mittelbar noch unmittelbar zur **Förderung / Unterstützung politischer Parteien** verwendet werden
- **keine Person darf durch Ausgaben die dem Zweck fremd sind** oder **durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen** begünstigt werden
  Die beiden hier genannten Beschränkungen entsprechen eigentlich nur dem kaufmännischen Grundsatz, wonach Aufwand und Erfolg in angemessenem Verhältnis stehen sollen.
- Mitglieder dürfen beim Ausscheiden oder bei Auflösung des Vereines nur den Wert ihrer Einlagen, nicht aber irgendwelche Vermögensteile der Körperschaft zurückerhalten (**Vermögensbindung**)
  bei Auflösung des Vereines muss das vorhandene Vermögen **wieder steuer-begünstigten Zwecken** zugeführt werden

Im Urteil vom 23. Juli 2009 (V R 20/08) versagte der Bundesfinanzhof die umsatzsteuerliche Vergünstigung für gemeinnützige Vereine, weil die Vermögensbindung in der Satzung nicht ganz eindeutig geregelt war. Dabei verlangte der BFH, dass die Vermögensbindungsregelungen sowohl für die Auflösung des Vereins, als auch für den Wegfall der bisherigen satzungsgemäßen Tätigkeit oder Änderung dieser Tätigkeit Gültigkeit haben müssen.

Darüber hinaus enthalten viele Satzungen noch eine Regelung, wonach das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden ist und der Beschluss über die Verwendung erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden darf. Diese Regelung ist aber seit 2009 (Jahressteuergesetz 2009) nicht mehr zulässig.

Das BMF hat klargestellt, dass auch alte Satzungen Vertrauensschutz genießen (Schreiben vom 18.12.2009 an MdB Dr. Bartsch, Az: IV C 4 – S 0180/0). Allgemein gilt die Regelung, wonach Körperschaften trotz fehlerhafter Satzung für abgelaufene Veranlagungszeiträume und für das Kalenderjahr, in dem die Satzung beanstandet wird, als steuerbegünstigt zu behandeln sind, wenn die Satzung vom Finanzamt geprüft und ein Freistellungsbescheid erteilt wurde (.

Sollte auch bei Ihrem Verein die Satzung noch eine derartige Regelung enthalten, besteht momentan kein sofortiger Handlungsbedarf. Das Finanzamt muss den Verein mit Fristsetzung auffordern, die Satzung anzupassen.
Ein Entzug der Steuerbegünstigung droht nur, wenn die Satzung seit Änderung der Rechtslage irgendwann ohne Abstimmung mit dem Finanzamt geändert wurde.

Wenn Sie Ihre Satzung ohnehin ändern wollen,
sollten Sie auch gleich prüfen,
ob die Vermögensbindungsklausel
der Mustersatzung der Finanzverwaltung entspricht.

selbstlos handelt ein Verein, wenn er

- **selbst keine eigenwirtschaftlichen Zwecke verfolgt**
  Dies bedeutet auch, dass der Verein keine Gewinne erzielen darf, bzw. durch laufende Gewinne sein Vermögen ständig erhöht.

  Die reine Ausrichtung auf Vermehrung des eigenen Vermögens ist nicht als selbstloses Handeln zu werten.

  Zur Frage der möglichen Rücklagenbildung später.

- **auch zu Gunsten seiner Mitglieder keine eigenwirtschaftlichen Zwecke verfolgt**
  Die wirtschaftliche Förderung von Mitgliedern könnte z.B. darin bestehen, dass günstige Sammeleinkaufsquellen genutzt werden

Mittel

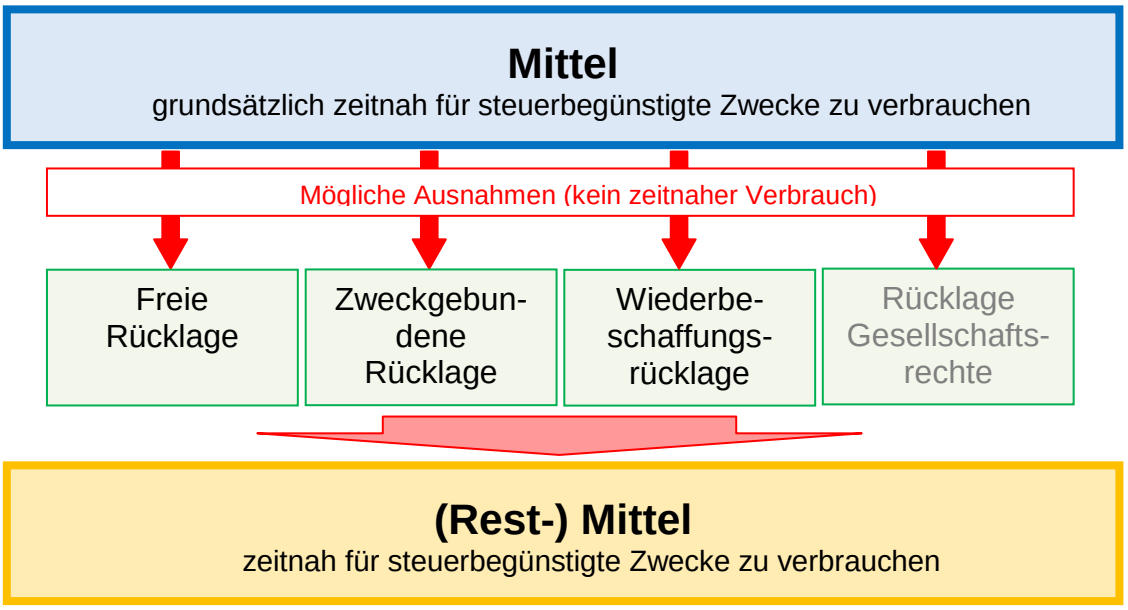
Unter Mittel ist jedes Vermögen zu verstehen, das geeignet ist, die satzungsgemäßen Zwecke zu verwirklichen

- ✓ Geld (bar, Konto, …)
- ✓ Ausstattung (Sportgeräte, technische Anlagen,…)
- ✓ Sportanlagen (Sportplätze, Hallen, …)
- ✓ Mitarbeiter (Angestellte, Vereinsmitglieder,…)

Es ist dabei nicht von Bedeutung, woher dieses Mittel stammen bzw. durch welche Betätigungen die Mittel erworben wurden (Beiträge, Spenden, Zuschüsse, Erträge aus der Verwaltung eigenen Vermögens, Erträge aus den sonstigen Betätigungen).

Diese **Mittel müssen zeitnah** verwendet werden. Das bedeutet, dass die Mittel spätestens bis zum Ende des zweiten Jahres, das dem Zuflussjahr folgt, verbraucht werden müssen.
Als Verwendung gilt dabei auch die Anschaffung / Herstellung von Vermögensgegenständen, die zur Zweckerfüllung erforderlich / dienlich sind (z.B. Sportgeräte) oder aucj die Zuführung zu einer zulässigen Rücklage..

Übersicht Mittelverwendung



Soweit die Mittel nicht im **Zuflussjahr für satzungsgemäße Zwecke** verbraucht werden, ist eine Mittelverwendungsrechnung erforderlich.

Mittel, die aus
- Umschichtung von Vermögen (z.B. Verkauf von Anlagevermögen)
- Vermächtnis zu Gunsten der Körperschaft
- Mehrungen aufgrund spezieller Spendenaufrufe zur Stärkung des Kapitals

entstanden sind, unterliegen nicht dieser strengen Verwendungsvorgabe.

schädliche Mittelverwendung

Schädliche Mittelverwendung liegt vor, wenn
- die Ausgaben für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Ausgaben für die Mitglieder- und Spendenwerbung einen angemessenen Rahmen übersteigen.
  Dies ist immer der Fall, wenn die Verwaltungsausgaben 50 % der gesamten vereinnahmten Mittel übersteigen.
  (bisher: max. Ausgaben für Mitgliederwerbung 10 % der Jahresmitgliedsbeiträge)
- eine Spende nicht dem steuerbegünstigten Zweck zugeführt wird, sondern dem wirtschaftlichen Teilbereich
- ein wirtschaftlicher Teilbereich laufend Verluste erwirtschaftet, welche aus den restlichen Mitteln getragen werden müssen
- ein wirtschaftlicher Bereich erstmals mit Mitteln des begünstigten Bereichs ausgestattet wird
- Rücklagen gebildet werden.
  Hier sieht das Gesetz in der AO jedoch bestimmte eng eingegrenzte Ausnahmen vor

3.2 Ausschließlichkeit

Der Verein darf nur ihre satzungsgemäßen steuerbegünstigten Zwecke verfolgen. Es können mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgt werden, soweit die Satzung dies vorsieht.

Nur soweit das Gesetz eine Ausnahme vorsieht, wird der Grundsatz der Ausschließlichkeit nicht verletzt. Derartige Ausnahmen bestehen
- bei steuerunschädlichen Betätigungen (§ 58 AO, nachfolgend ausgeführt)
- bei Zweckbetrieben (§§ 64 ff AO)

Die **Vermögensverwaltung** (§ 14 Satz 3 AO)

Eine Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor,
- wenn Vermögen genutzt, zum Beispiel Kapitalvermögen verzinslich angelegt, oder
- unbewegliches eigenes Vermögen vermietet oder verpachtet wird.

3.3 Unmittelbarkeit

Der Verein muss die steuerbegünstigten Zwecke selbst verwirklichen.

Es genügt nicht, wenn die begünstigten Zwecke nur mittelbar erfüllt werden.
Allerdings wird die Tätigkeit von **Fördervereinen**, deren Zweck die Mittelbeschaffung für einen begünstigten Zweck ist, als unmittelbare Tätigkeit angesehen; dies muss aber dann auch so in der Satzung stehen).

Die Unmittelbarkeit ist auch gegeben, wenn sich die begünstigte Körperschaft einer Hilfsperson zur Erfüllung ihrer Zwecke bedient. Voraussetzung ist aber, dass die Tätigkeit der Hilfsperson durch die begünstigte Körperschaft streng überwacht wird.

Die Abgabenordnung stellt klar, dass auch **Dachverbände** ohne eigene Zweckverwirk-

lichung steuerbegünstigt sein können. Es müssen dann sämtliche Mitgliedskörperschaften die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung erfüllen - soweit sie durch die Dachorganisation gefördert werden.

Bei Aufspaltung in eine Betriebsorganisation und eine Besitzorganisation kann nur eine der beiden Organisationen die Steuerbegünstigung erlangen!

4 Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die Steuervergünstigung geht bei einer ganzen Reihe von Betätigungen nicht verloren. Eine besondere Erwähnung in der Satzung der begünstigten Körperschaft ist nicht erforderlich; führt aber bei Erwähnung in der Satzung nicht zum Verlust der Steuerbegünstigung. § 58 AO zählt diese Betätigungen abschließend auf!

Lt. Aufzahlung iin der Abgabenordnung geht die Steuervergünstigung nicht verloren (Nummern entsprechend der AO-Vorschrift), wenn

1. eine Körperschaft **Mittel** für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts **beschafft**; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,
   Hierunter sind all die **Fördervereine** einzureihen. Die Satzung muss eine entsprechende Formulierung (Mittelbeschaffung) enthalten. Die Mittelverwendung ist nachzuweisen.
2. eine Körperschaft ihre Mittel **teilweise** einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
   Es dürfen nicht mehr als 50 % der eigenen Mittel weitergegeben werden.
3. eine Körperschaft ihre Überschüsse der Einnahmen über die Ausgaben aus der Vermögensverwaltung, ihre Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise und darüber hinaus höchstens 15 Prozent ihrer sonstigen nach § 55 Absatz 1 Nummer 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts **zur Vermögensausstattung** zuwendet. Die aus den Vermögenserträgen zu verwirklichenden steuerbegünstigten Zwecke müssen den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken der zuwendenden Körperschaft entsprechen. Die nach dieser Nummer zugewandten Mittel und deren Erträge dürfen nicht für weitere Mittelweitergaben im Sinne des ersten Satzes verwendet werden,
4. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
   Diese anderen Personen brauchen selbst nicht steuerbegünstigt sein, müssen aber die überlassenen Arbeitskräfte und auch gegebenenfalls überlassenes Arbeitsmaterial für steuerbegünstigte Zwecke einsetzen. Gemeint ist hier die unentgeltliche oder teilentgeltliche Überlassung. Soweit eine entgeltliche Überlassung erfolgt, liegt regelmäßig eine wirtschaftliche Betätigung vor.
5. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,
   Daraus ergibt sich z.B., dass die Überlassung zur Durchführung von Berufssportveranstaltungen schädlich ist. Die entgeltliche Vermietung von Sportstätten kann sowohl vermögensverwaltender Art, als auch rein wirtschaftlich sein (z.B. vereinseigenes Schwimmbad für öffentliche Badezwecke)
6. eine Stiftung …

7. eine Körperschaft **gesellige Zusammenkünfte** veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
   - Solche Veranstaltungen sind grundsätzlich wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Solange sie nicht die satzungsgemäßen Zwecke überwiegen, bleibt jedoch die Steuerbegünstigung erhalten.
   - Allerdings gilt auch hier uneingeschränkt, dass jeglicher Verkauf von Speisen und Getränken nicht unter diese Befreiung fällt.
8. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
   - Die Förderung des bezahlten Sports ist grundsätzlich wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.
     Wegen der Besonderheiten im Bereich der Bezahlung von Sportlern darf ich gleich noch auf § 67 a AO hingewiesen werden.
   - Soweit dieser Teil eines Sportvereins die anderen Betätigungen aber nicht überwiegt, führt diese Betätigung nicht zum Verlust der Steuerbegünstigung.
9. …,
10. eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften im Jahr des Zuflusses verwendet.
    [2] Dieser Erwerb mindert die Höhe der Rücklage nach § 62 Absatz 1 Nummer 3 .

12….

5 Rücklagen - seit 01.01.2014

Die –neue- Regelung zur Rücklagenbildung bietet klare Vorgaben, sowohl in zeitlicher als in rechtlicher Hinsicht.

Zeitliche Vorgaben

Nach allgemeinem Verständnis war die Bildung einer Rücklage nur im Rahmen des Jahresabschlusses und Genehmigung der Hauptversammlung möglich. Jetzt regelt § 62 Abs. 2 AO, dass die Rücklagen innerhalb der Frist des § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO zu bilden sind.
Es gilt jetzt eine allgemeine – auf zwei Jahre verlängerte – Mittelverwendungsfrist.
Sie gilt für die Bildung (Zuweisung / Ausweisung) von

- freien Rücklagen
- zweckgebundenen Rücklagen
- Wiederbeschaffungsrücklagen
- Rücklagen zum Erwerb von Gesellschaftsrechten.

Steuerbegünstigte Körperschaften können sich künftig bis zu dem Zeitpunkt, zu dem spätestens die zweckgebundene Mittelverwendung erfolgen müsste, für die Bildung einer Rücklage entscheiden

Beispiel:
Mittelvorträge aus dem Jahr 01 müssen jeweils zum Ende des Jahres 03 entweder verwendet worden sein oder in eine Rücklage eingestellt werden.

Beispiel:
Der Grund für die Bildung ist weggefallen.
Es bleiben noch zwei Jahre Zeit, um die Mittel satzungsgemäß zu verwenden.

5.1. Freie Rücklagen

Bisher waren die Höchstgrenzen für die Bildung freier Rücklagen streng auf das jeweilige Jahr bezogen. Konnte oder wurde die Höchstgrenze nicht voll ausgeschöpft, war eine Nachholung in späteren Jahren nicht zulässig.

Jetzt: Steuerbegünstigte Körperschaften können künftig das nicht ausgeschöpfte Volumen für die freie Rücklage auf zwei Jahre vortragen.

Höchstgrenze

Die Obergrenzen für die Bildung freier Rücklagen sind

- zehn Prozent der Bruttoeinnahmen – nicht der Überschüsse – aus dem ideellen Bereich
- ein Drittel des Überschusses aus Vermögensverwaltung
- zehn Prozent der Überschüsse / Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben
- zehn Prozent der Überschüsse / Gewinne aus Zweckbetrieben

Die Berechnung dürfte bisher und auch künftig ohne Probleme möglich sein / gewesen sein. Schwierig war es für die Körperschaften nur dann, wenn die vorhandenen flüssigen Mittel für die Bildung der Rücklage nicht ausreichten, weil

a) Mittel für die Bildung zweckgebundener Rücklagen aufgebraucht waren
b) Mittel zur Anschaffung nutzungsgebundenen Anlagevermögens verwendet wurden (findet seinen Niederschlag in der Gewinnermittlung erst über die AfA in den Folgejahren)
c) im ideellen Bereich Grundlage für die Berechnung der möglichen Rücklage die Einnahmen und nicht die Überschüsse sind

Berechnung der freien Rücklage

Die Bemessungsgrundlage ist **für jedes Jahr getrennt** zu ermitteln.
Ist die rechnerische Höchstgrenze in einem Jahr höher als die überschüssigen Mittel, wird die Differenz ins nächste Jahr vorgetragen (und zur Höchstgrenze des Folgejahres addiert). Sind im Folgejahr nicht genügend Mittelüberhänge vorhanden, um beides auszuschöpfen, kann der Vortrag aus dem ersten ins dritte Jahr übernommen werden.
Weiteres Sammeln / Übertragen ist nicht möglich.
↯ **Folge:** Eine in 2017 nicht ausgeschöpfte Höchstgrenze verfällt mit Ablauf 2019.

Vortrag nicht ausgeschöpfter Höchstgrenzen

Waren die verfügbaren Mittel in einem Jahr größer als die Höchstgrenze für die Rücklagenbildung, können diese Mittel nicht im Folgejahr in die freie Rücklage eingestellt werden.
Vorgetragen kann der nicht ausgeschöpfte Bemessungsrahmen für die Höchstgrenzen der Rücklagenbildung werden, nicht die verfügbaren Mittel. Verständlicher wird es im Beispiel auf der kommenden Seite.

- **Erlaubt ist nur der Vortrag nicht ausgeschöpfter Höchstgrenzen.**

Beispiel

Jahr 2015	
Höchstgrenze für die Bildung der freien Rücklage insgesamt	*15.000 €*
tatsächlich gebildete freie Rücklage (weil nicht mehr liquide Mittel!)	*6.200 €*
Vortrag	*8.800 €*
Jahr 2016	
Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen insgesamt	*18.000 €*
+ Vortrag aus 2015	*8.800 €*
= Höchstgrenze für die Bildung der freien Rücklage	*26.800 €*
tatsächlich gebildete freie Rücklage (weil nicht mehr liquide Mittel!)	*19.000 €*
verbleibender Vortrag aus 2015 *(Höchstbetrag 2016 18.000 € - tatsächlich gebildet 19.000 € + Vortrag 2015 8.800 €)*	*7.800 €*
Vortrag 2016 *(Höchstbetrag 18.000 € - tatsächlich gebildet 19.000 €)*	*0 €*

Jahr 2017	
Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen insgesamt	*14.000 €*
+ Vortrag aus 2015	*7.800 €*
+ Vortrag aus 2016	*0 €*
= Höchstgrenze für die Bildung der freien Rücklage	*21.800 €*
tatsächlich gebildete freie Rücklage (weil nicht mehr liquide Mittel!)	*20.000 €*
Vortrag *2015 verfällt Ende 2017* *2016 kein Vortrag vorhanden* *2017 mehr Rücklage gebildet als Höchstbetrag (voll ausgeschöpft)*	*0 €*
Jahr 2018	
Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen insgesamt	*12.000 €*
+ in 2017 nicht ausgeschöpfter Betrag 2016	*0 €*
+ Vortrag 2017	*0 €*
= Höchstgrenze für die Bildung der freien Rücklage	*12.000 €*
tatsächlich gebildete freie Rücklage (weil nicht mehr liquide Mittel!)	*11.000 €*
Vortrag	*1.000 €*

§ 62 AO ist gültig ab dem 1. Januar 2014!!
- dies hatte zur Folge: Nachholung nicht ausgeschöpfter Rücklagen erstmals 2014 für 2012 und 2013 (allerdings nicht mehr nachträglich machbar)

5.2. Zweckgebundene Rücklagen

5.2.1. <u>Rücklage für die Vermögensausstattung</u> (Vermögensausstattungsrücklage) anderer steuerbegünstigter oder öffentlich-rechtlicher Körperschaften.

Der typische Anwendungsfall wird die Kapitalausstattung (einer neuen angegliederten) gemeinnützigen GmbH sein.

Anforderungen an die Mittelverwendung bei der bedachten Körperschaft
- die zu verwirklichenden steuerbegünstigten Zwecke müssen den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken der zuwendenden Körperschaft entsprechen.
- die zugewendeten Mittel und deren Erträge dürfen nicht für weitere Mittelweitergaben verwendet werden.

Berechnung zur Rücklagenermittlung
Zur Einstellung in die **Vermögensausstattungsrücklage** verwendet werden dürfen
- 15 Prozent der Einnahmen des ideellen Bereichs,
- Überschüsse aus der Vermögensverwaltung ganz oder teilweise,
- Überschüsse / Gewinne aus den Zweckbetrieben ganz oder teilweise
- Überschüsse / Gewinne aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise.

Zweckgleichheit
Die Satzungszwecke der zuwendenden und der empfangenden Körperschaft müssen sich decken.
Nicht erlaubt ist, das Vermögen einer Organisation aufzustocken, deren Satzungszwecke sich von denen des Gebers unterscheiden. Dafür kommen auch künftig nur freie Rücklagen und Vermögenszuführungen in Frage.

<u>Keine Anrechnung</u> der Vermögensausstattungsrücklage auf freie oder zweckgebundene Rücklagen.

5.2.2. Wiederbeschaffungsrücklage

Es handelt sich hier um einen Sonderfall der zweckgebundenen Rücklage.
Die Höhe der Wiederbeschaffungsrücklage richtet sich regelmäßig nach den Abschreibungen für das betreffende Wirtschaftsgut (abweichende Werte sind zu begründen).
Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gibt grob den Zeitrahmen für die Rücklagenbildung vor.

Voraussetzung
Die Bildung einer Wiederbeschaffungsrücklage ist zulässig, wenn

- eine Neuanschaffung wirklich geplant ist und in einem angemessenen Zeitraum möglich sein wird,
- die Ersatzbeschaffung wertmäßig der Erstanschaffung entspricht und
- die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, nach der sich die Abschreibungsraten errechnen, der wirklichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts entspricht.

Keine gesonderte Begründung für die Wiederbeschaffungsrücklage. Die Höhe des rücklagefähigen Betrages ergibt sich aus dem Anlageverzeichnis und den Abschreibungen.
Die Wiederbeschaffungsrücklage ist grundsätzlich bei allen Wirtschaftsgütern zulässig.

In vielen Fällen wird sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und damit die jährliche Abschreibung = mögliche Zuführung zur Wiederbeschaffungsrücklage nicht mit der wirklichen Nutzungsdauer decken. Wie in diesem Fall zu verfahren ist, ist nicht geklärt.

Zeitraum für die Rücklagen
Vorgaben für die Dauer zweckgebundener Rücklagen gab es bisher nicht.

Die gesetzliche Verankerung der Wiederbeschaffungsrücklage stellt m.E. sicher, dass auch sehr lange Ansparzeiträume unproblematisch sind. Die Bemessungsgrundlage sind die amtlichen AfA-Tabellen. Damit ergeben sich gerade bei Gebäuden (zum Beispiel Hallen) recht lange Zeitraume.

6 Voraussetzung der Steuervergünstigung und Verfahren

6.1. Anforderungen an die Satzung

Die Satzung muss die *Zwecke so genau bezeichnen*, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzung für die Steuerbegünstigung gegeben sind.
D.h.

- genaue Bezeichnung des/der Satzungszweck/e
- Angaben zur Art wie diese Zwecke verwirklicht werden sollen
- Angaben zum geförderten Personenkreis
- Benennung eventuell erforderlicher Hilfspersonen zur Erfüllung des Zwecks

Besonders wichtig sind diese Angaben für Fördervereine bzw. Spendensammelvereine.

Der formellen Satzungsmäßigkeit ist nicht genüge getan, wenn in der jeweiligen Satzung auf andere Satzungen (Mustersatzungen / Dachverbandssatzungen) Bezug genommen wird. Aus der Satzung muss sich zumindest bei solchen Körperschaften, deren Zweckbestimmung nicht allgemein bekannt / üblich ist, auch ganz genau erge-

ben, wie der beabsichtigte Zweck erreicht werden soll. Eine zu weite / allgemeine Formulierung der Satzungszwecke ließe zwar später alle möglichen Betätigungen zu, macht aber hinsichtlich der klaren abgrenzbaren Aufgabenstellung von vornherein Probleme *(BFH -Urt. vom 13.8.1997 I R 19/96 in BStBl. 1997 II 794)*

Sonstige Satzungsvorgaben

- Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit, Unmittelbarkeit (siehe oben)
- **satzungsmäßige Vermögensbindung** (§ 61 AO)
  Wegen der Selbstlosigkeit muss in der Satzung eine Vermögensbindung bestehen, dies bedeutet, dass das Vermögen der steuerbegünstigten Organisation
  - im Falle der Auflösung der Organisation, oder
  - des Wegfalls des begünstigten Zwecks

  weiterhin steuerbegünstigten Zwecken zur Verfügung stehen muss.

Im Hinblick auf die seit 2009 eingeführte Pflicht zur genauen Nennung der Verwendung des Vermögens im Falle des Falles, sollten gerade ältere Satzungen in diesem Punkt überprüft werden.
Eine Satzungsänderung nur aus diesem Grund (Anpassung an die neue Rechtslage) ist nicht erforderlich. Doch im Rahmen einer Satzungsänderung aus anderen Gründen, muss auch dieser Punkt geändert/angepasst werden.

Hinsichtlich der wichtigen Satzungsinhalte aus steuerlicher Sicht enthält die Abgabenordnung jetzt eine Mustersatzung (Anlage 1). Die dort festgelegten Formulierungen müssen in einer Satzung (wenn die Steuerbegünstigung gewollt ist) unbedingt enthalten sein. Auf die Reihenfolge wie in der Musterformulierung, kommt es nicht an.
Die Satzung muss während des gesamten Besteuerungszeitraumes (KSt, GewSt) den Vorgaben entsprechen.

6.2. Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

Die Körperschaft hat den **Nachweis** darüber zu führen, dass die tatsächliche Geschäftsführung den satzungsgemäßen Vorgaben entspricht.
Sie hat hierzu **ordnungsgemäße Aufzeichnungen** über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen. Sollten die Grenzen der §§ 140 ff AO erreicht werden ist ggf. eine ordnungsgemäße Buchführung zu erstellen.

Ordnungsgemäße Aufzeichnungen:

- zeitnah
- vollständig
- nachvollziehbar (von den Aufzeichnungen aus muss der Beleg leicht zu finden sein)
- zu den Belegen gehören auch die Jahres- / Tätigkeitsberichte
- Aufbewahrungsfirst für alle Unterlagen einhalten (10 Jahre)

Verstöße gegen Aufzeichnungsvorschriften / Buchführungsvorschriften haben zwangsläufig den Verlust der Steuerbegünstigung zur Folge.

Stimmt die tatsächliche Geschäftsführung nicht mit der Satzung überein, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für den gesamten Veranlagungszeitraum.
Zur tatsächlichen Geschäftsführung gehört auch die Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen. Missbrauch auf diesem Gebiet hat ebenfalls den Wegfall der Steuervergünstigung zur Folge.

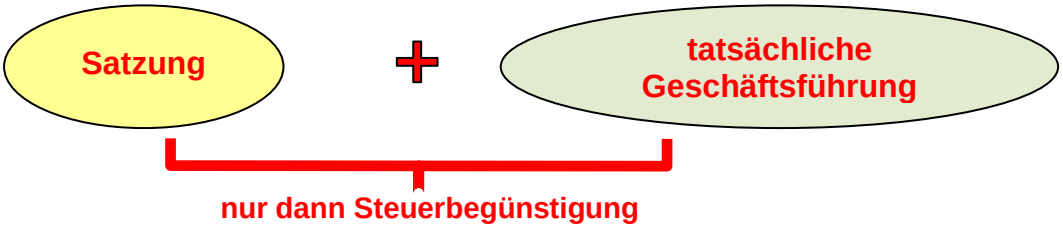
Soweit die Körperschaft Mittel angesammelt hat, ohne dass hierfür die gesetzlichen Voraussetzungen gegeben sind, wird das Finanzamt die Mittelverwendung innerhalb einer bestimmten Frist anordnen. Wird dieser Anordnung Folge geleistet, gilt die Geschäftsführung als ordnungsgemäß.

Zusammenfassung:
Die Steuervergünstigung wird nur gewährt, wenn aus **Satzung**, Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung (Satzung im Sinne dieser Vorschriften) klar hervorgeht,

- dass die Körperschaft einen **begünstigten Zweck** verfolgt (**§§ 52 bis 55)**,
- dieser Zweck **selbstlos**, **ausschließlich** und **unmittelbar** verfolgt wird
- die **Vermögensbindung** geregelt ist

und

- diese satzungsgemäßen Zwecke während des Besteuerungszeitraumes auch tatsächlich verfolgt werden.



6.3 Feststellung der Satzungsmäßigkeit

Grundsätzlich bedarf es für die Frage der Steuerbegünstigung **keines besonderen Antrags.**
Bei der Körperschaftsteuerveranlagung erfolgt die Prüfung

- der satzungsmäßigen Voraussetzungen (wenn bisher noch nicht gesondert festgestellt)

und

- der tatsächlichen (=satzungsgemäßen) Geschäftsführung.

Entspricht beides im gesamten Veranlagungszeitraum den Vorgaben der Abgabenordnung ist die Körperschaft als steuerbegünstigt zu veranlagen / zu behandeln.

Die Einhaltung der satzungsgemäßen Voraussetzungen wird gesondert festgestellt und ist für die Besteuerung bindend.
Diese Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt

✓ auf Antrag der Körperschaft

oder

✓ im Veranlagungsverfahren zur Körperschaftsteuer (wenn noch keine Feststellung erfolgt ist)

Der Antrag der Körperschaft auf Feststellung der Satzungsmäßigkeit ersetzt das bisher formlose Bescheinigungsverfahren. Die Feststellung kann erst beantragt werden, wenn die Satzung wirksam beschlossen ist.

Die Feststellungen sind so lange gültig, bis

✓ die gesetzlichen Bestimmungen, die zur Freistellung (Feststellung) geführt haben, geändert oder aufgehoben werden.
Hier entfällt die Bindungswirkung der Feststellung automatisch ab dem Zeitpunkt der Rechtsänderung.

✓ die Verhältnisse, die zur Freistellung (Feststellung) geführt haben, sich ändern. Als Verhältnisse gelten hier alle Tatbestände, die für das Vorliegen der

formellen Voraussetzungen maßgeblich sind (z.B. Zweckänderung, Satzungsänderung, …)
In diesen Fällen ist die Feststellung ab dem Zeitpunkt der Änderung aufzuheben.

Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit enthält auch Aussagen darüber, ob für Spenden und / oder Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen erteilt werden dürfen.

Steuerbegünstigte Körperschaften sind erst bei Vorliegen einer entsprechenden Feststellung der Satzungsmäßigkeit mit Aussagen zur Zuwendungsbestätigung berechtigt, Zuwendungsbestätigungen zu erteilen. Für Spenden, die vor dem Vorliegen eines entsprechenden Feststellungsbescheides vereinnahmt worden sind, können keine Zuwendungsbestätigungen erteilt werden.

7 Steuerrechtliche Betrachtung eines gemeinnützigen Vereins

Bei Vorliegen aller Voraussetzungen (Satzung / tatsächliche Geschäftsführung) ergibt sich folgende steuerliche Einteilung einer steuerbegünstigten Körperschaft

ideeller Bereich	**Vermögensverwaltung**	**wirtschaftliche Geschäftsbetriebe**	
		Zweckbetriebe	**wirtschaftliche Geschäftsbetriebe**
Einnahmen:			
☞ Beiträge ☞ Spenden ☞ Zuschüsse	☞ Zinsen ☞ Miete	☞ Teilnehmerentgelte ☞ Startgelder ☞ Eintrittsgelder	☞ Verkauf von Speisen und Getränken ☞ Werbung ☞ nicht satzungsgemäße Tätigkeiten
Ausgaben: jeweils mit den entsprechenden Einnahmen direkt in Zusammenhang stehende Ausgaben			
steuerlich nicht relevant (nicht steuerbar)	**ertragssteuerlich nicht relevant** (nicht steuerbar)	**steuerbegünstigt**	**voll steuerpflichtig**
	hier aber Umsatzsteuer *(mit Vergünstigungen)*		

die steuerliche Behandlung bei nicht begünstigten Körperschaften

w.o. **volle Steuerpflicht in diesem Bereich**
d.h. Ertragsbesteuerung, volle Umsatzsteuer

7.1 Ideeller Bereich

In diesen Bereich fallen alle Einnahmen und Ausgaben einer steuerbegünstigten Körperschaft, welche sich mit dem eigentlichen Satzungszweck decken und die mit den satzungsgemäßen Beiträgen abgegolten sind.
Einnahmen und Ausgaben in diesem Bereich führen zu keiner Ertrags- und Umsatzbesteuerung.
Das Finanzamt überprüft hier nur die satzungsgemäße Mittelverwendung.

Beispiele:
Einnahmenseite: echte Beiträge, Spenden, ungebundene Zuschüsse, Zuweisungen von Bußgeldern, Übungsleiterzuschüsse vom Staat und von den Kommunen
Ausgabenseite: Mitgliederverwaltung, Verbandsabgaben, alle Aufwendungen für die satzungsgemäße Tätigkeiten der Körperschaft, die durch die Beiträge erreicht werden sollen / für die keine Sonderentgelte erhoben werden-

7.2 Vermögensverwaltung

Der Begriff der Vermögensverwaltung ist in der AO definiert (§ 14 Satz 3 AO)

> *Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn eigenes Vermögen genutzt, zum Beispiel Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird.*

Der **Gewinn** aus Vermögensverwaltungen unterliegt nicht der Ertragsbesteuerung (z.B. keine Zinsabschlagsteuer auf Zinserträge)
aber: Einnahmen aus der Vermögensverwaltung zählen zum Umsatz des Unternehmens und unterliegen der Umsatzsteuerpflicht.

Vermögensverwaltung kann auch in der Überlassung eines Rechtes (des Namens) für Werbezwecke oder für Festveranstaltungen vorliegen. Wichtig ist aber dann, dass die überlassende Körperschaft keinerlei eigene Tätigkeit / Aktivität im Hinblick auf das überlassene Recht entfaltet. Alleine das Ansprechen von Mitgliedern oder Freunden durch die Körperschaft als Hinweis auf die überlassenen Rechte ist hier schon schädlich.

Beispiele:

- *Verein erwirbt sogenannten „Werbebus". Ein kommerzieller Werbeunternehmer sammelt Werber, welche bereit sind auf dem Bus Werbung zu schalten. Durch das Entgelt für diese Werbung kann er dem Verein ein Fahrzeug stellen. Soweit der Verein nicht tätig wird, handelt es sich um einen Vorgang im Bereich der Vermögensverwaltung. Aber bereits die über das normale Maß hinausgehende Verpflichtung zur Werbedarstellung (werbewirksames Aufstellen etc.) kann hier schädlich sein.*

- *Unternehmer tritt an Verein heran, dass dieser zu einer Werbeveranstaltung eine bestimmte Anzahl von Personen „organisieren" soll. Dafür erhält dann der Verein eine Leistung (z.B. Trikots). Wenn der Verein dem Unternehmer vertraglich gestattet im Namen des Vereins zu werben – und selbst keinerlei Maßnahmen im Hinblick auf die Veranstaltung unternimmt – liegt Vermögensverwaltung vor.*

7.3 Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Die Vorschriften zur Steuerbegünstigung bestimmter Körperschaften unterscheiden
bei den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zwischen den
voll steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben
und
den **Zweckbetrieben**

Die Definition des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes findet sich in der Abgabenordnung (§ 14):

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.

Nach dieser - gesetzlichen - Definition ist **jede Tätigkeit** einer Körperschaft, die **auf Wiederholung ausgerichtet** ist, und der **Erzielung von Einnahmen** dient, ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

jede Tätigkeit es ist nicht erforderlich, dass sich der Verein mit dieser Betätigung an die Allgemeinheit wendet. Es genügt auch eine Tätigkeit / das Erbringen einer Leistung gegenüber den Mitgliedern

auf Wiederholung ausgerichtet der gesetzliche Begriff ist hierfür “nachhaltig”. Ausreichend ist hier alleine schon der Wille / die Absicht eine bestimmte Tätigkeit zu wiederholen. Es zählt hier jedes einzelne Tun - nicht die Gesamtbetätigung.

Beispiel:
Eine Jubiläumsveranstaltung mit Bewirtung eines steuerbegünstigten Vereins zum 100-jährigen Bestehen.
Die Bewirtung anlässlich der Veranstaltung ist nicht als Einheit zu sehen, es handelt sich hier um viele einzelne Tätigkeiten (Verkäufe von Speisen und Getränken) = nachhaltig / auf Wiederholung ausgerichtet

Erzielung von Einnahmen hier ist klargestellt, dass weder Gewinnerzielungsabsicht, noch Einnahmen in Höhe der Selbstkosten erforderlich sind. Die Tätigkeit muss nur gegen Entgelt erfolgen.

aber Achtung: Wenn unter Selbstkosten, dann Verstoß gegen Selbstlosigkeit!

7.3.1 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Das Gesetz grenzt hier den steuerpflichtigen Bereich immer negativ aus mit “soweit kein Zweckbetrieb vorliegt”.

Wenn ein Gesetz - hier gemeint ein Einzelsteuergesetz - die Steuervergünstigung insoweit ausschließt,
als ein **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** unterhalten wird,
verliert der Verein **für diesen Teil** ihre Steuervergünstigung.

Dieser Verlust gilt
für alle Steuerarten,
nicht jedoch für den Teil der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, bei dem es sich um so genannten **Zweckbetrieb**e handelt..

Welche Betätigung fallen in diesem Bereich an?

- alle Tätigkeiten, die nicht der Aufgabenstellung in der Satzung entsprechen. Dies gilt auch für solche Tätigkeiten, die eigentlich (wenn sie satzungsgemäß sind) steuerbegünstigt wären.
- jeder Verkauf von Speisen und Getränken
- jegliche Art von Werbung (man erlaube mir hier auf den Sponsoring-Erlass nur hinzuweisen)
- Tätigkeiten, die in vermeidbare Konkurrenz zu nicht begünstigten Unternehmen treten

- Beteiligung an Personengesellschaften
- Beteiligung an Kapitalgesellschaften im Rahmen von Betriebsaufspaltungen
- ...

Die echte Überlassung von **Werberechten** stellt regelmäßig keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. In der Praxis wird jedoch häufig der Verein über die reine Überlassung des Rechts hinaus noch tätig - z.B. durch Einsatz eigenen Personals / durch über das normale Maß hinausgehende Verpflichtung zur Werbedarstellung bei so genannten “Vereinsbussen” / usw.

Die **Beteiligung an einer Personengesellschaft** gilt regelmäßig als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Für die Beurteilung der Besteuerungsgrenze sind die anteiligen (dem Beteiligungsverhältnis entsprechenden) Einnahmen heranzuziehen.
Anders kann es sich bei einer **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** verhalten. Regelmäßig wird es sich in diesen Fällen um Einnahmen im Bereich der Vermögensverwaltung handeln. Doch es können auch Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sein - dies vor allem bei “Betriebsaufspaltungen”.
Hierzu sei nur kurz auf das Urteil des BFH vom 21.5.1997 - I R 164/94 (m.w.N. in BFH/NV 1997,825 - Betriebsaufspaltung bei gemeinnützigen Körperschaften) hingewiesen.

7.3.2 Mehrheit von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

Mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, werden als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt. Dies bedeutet, dass alle wirtschaftlichen Aktivitäten der steuerbegünstigten Körperschaft im Veranlagungszeitraum zusammengefasst werden.

7.3.3 Besteuerungsgrenze

Wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer aus diesen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Summe von

35.000 €

im Kalenderjahr / Veranlagungszeitraum **nicht übersteigen**, unterliegen diese Besteuerungsgrundlagen (Einnahmen / Ausgaben = Gewinn) nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

7.3.4 besondere Regelungen

Im Absatz 4 des § 64 AO stellt der Gesetzgeber klar, dass **Zersplitterungen** von Körperschaften zur mehrfachen Nutzung dieser Besteuerungsgrenze nicht zulässig sind.

7.3.5 Gewinnermittlung

Die **Einnahmen und Ausgaben**, deren Entstehen durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb veranlasst ist, sind diesem Bereich zuzuordnen *(BFH Urt. vom 13.3.1991 -I R 8/88 in BStBl 1992 II 101; BFH Urt. vom 27.3.1991 in BStBl 1992 II 103)*

Schwierigkeiten tauchen hier vor allem bei solchen Ausgabenposten auf, die sowohl dem wirtschaftlichen als auch den sonstigen Bereichen zuzuordnen sind. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes sind derartige **“gemischte” Ausgabenposten** streng zu trennen in solche Positionen die auch ohne den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angefallen wären, und solche Positionen, die nur durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entstanden sind. **Nur die ausschließlich durch die wirtschaftliche Betätigung** entstandenen Kosten können im steuerpflichtigen Bereich berücksichtigt werden *(BFH Urt. vom 27.3.1991 in BStBl 1992 II 103)*.

7.3.5.1 Besonderheiten

Bei **Werbung,** kann die begünstigte Körperschaft die Betriebsausgaben wahlweise auch pauschal mit 15 % der Einnahmen ermitteln (§ 64 Abs.6 Nr.1 - 3).
Dies gilt aber nur insoweit, als die Werbung den satzungsgemäßen Bereich betrifft.

Eine weitere besondere Gewinnermittlungsmöglichkeit gibt es für Altmaterialsammlungen (**unentgeltlich erworbenes Altmaterial)**. Der Verkauf ist unstreitig ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Wenn die Körperschaft es beantragt, wird der Gewinn aus dieser Betätigung nach handelsüblichen Erfahrungssätzen geschätzt und der Besteuerung unterworfen.

7.3.6 Gewinnermittlungszeitraum

Auch steuerbegünstigte Körperschaften können ihre Jahresrechnung nach einem vom Kalenderjahr abweichenden **Wirtschaftsjahr** erstellen. Die so ermittelten Ergebnisse aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben werden entsprechend den Regelungen im KStG / GewStG der Besteuerung zu Grunde gelegt.
Hinsichtlich der Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung (der Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung) **ist aber auf** den Veranlagungszeitraum = **das Kalenderjahr abzustellen**. Ggf. hat die Körperschaft hier den Nachweis durch Vorlage der zwei zutreffenden Jahres-Unterlagen zu führen. *(Gem. Ländererlass vom 27.7.94 in DB 1994, 2318)*

Achtung:
Verluste aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gefährden die Gemeinnützigkeit!

Der Verein verstößt in diesen Fällen dann gegen das Gebot der Mittelverwendung („nur für begünstigte Zwecke“), wenn er solche Verluste aus Vereinsmitteln trägt!

7.4 steuerbegünstigte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe - Zweckbetriebe

Definition

Ein **Zweckbetrieb** -steuerbegünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb- liegt vor,
wenn
- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb **nur** dazu dient **die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke** zu verwirklichen
- diese Zwecke **nur** durch einen **derartigen Betrieb erreicht** werden können
- der Zweckbetrieb nicht zu nicht steuerbegünstigten Betrieben gleicher Art in Konkurrenz tritt, bzw. die Konkurrenz sich auf das zur **Erfüllung der Satzungszwecke nötige Maß** beschränkt

Vielfach ist die Erfüllung der satzungsgemäßen Aufgaben ohne eine wirtschaftliche nachhaltige Tätigkeit nicht möglich. Genau diese Betätigung betrachtet der Gesetzgeber als steuerbegünstigten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb - den Zweckbetrieb.

Beispiel:
Ein Sportverein bietet seinen Mitgliedern die Benützung einer Tennisanlage. Diejenigen, die diese Anlage benützen, müssen für jede Nutzung ein besonderes Entgelt entrichten.
Der Verein kann die Anlage aus den Mitteln aller anderen Mitglieder alleine nicht finanzieren. Er muss, um den Mitgliedern “Sport” zu ermöglichen hier ein Entgelt erheben.

Achtung: *Sobald die Anlage auch Nichtmitgliedern überlassen wird, tritt der Verein zu kommerziellen Unternehmern in Konkurrenz - Folge: insoweit steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.*

Typische Zweckbetriebe sind
entgeltlicher Unterricht (Sport)
Zuschauerentgelte bei Veranstaltungen (Sport)

Teilnehmerentgelte, Startgelder

Keine Zweckbetriebe sind dagegen i.d.R.

Kommunikationszentren für Jugendliche, Treffs, Cafés usw.
zentrale Versorgungseinrichtungen (Einkauf) für Dachverband zur günstigen Weitergabe
Sammeln von Altmaterial und unmittelbare Verwendung für begünstigte Zwecke

Neben dieser Grundregel kennt die Abgabenordnung noch spezielle Regelungen zur Frage der Zweckbetriebe.

7.4.1 extra im Gesetz genannte Zweckbetriebe (§ 68 AO)

In § 68 zählt der Gesetzgeber eine Reihe von Zweckbetrieben auf. Diese Aufzählung ist nicht abschließend. Sie bedarf aber keiner weiteren Erläuterung.
Zweckbetriebe sind auch:

…

6. *von den zuständigen Behörden* ***genehmigte Lotterien und Ausspielungen****, die eine steuerbegünstigte Körperschaft höchstens zweimal im Jahr zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken veranstaltet,*

…

Von den besonders im Gesetz aufgeführten steuerbegünstigten Zweckbetrieben kann im Normalfall für Sportvereine nur die erwähnte Nr. 6 von Interesse sein.

7.4.2 sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO)

Der Gesetzgeber hat mit dem § 67 a AO **nur für Sportvereine** eine Sonderregelung geschaffen.

(1) [1] Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt ***45 000 Euro*** *im Jahr nicht übersteigen. [2] Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.*

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

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

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

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

(4) [1] Organisatorische Leistungen eines Sportdachverbandes zur Durchführung von sportlichen Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb, wenn an der sportlichen Veranstaltung überwiegend Sportler teilnehmen, die keine Lizenzsportler sind. [2] Alle sportlichen Veranstaltungen einer Saison einer Liga gelten als eine sportliche Veranstaltung im Sinne des Satzes 1. [3] Absatz 1 Satz 2 gilt entsprechend.

Entgelte für **sportliche Veranstaltungen** sind grundsätzlich den Zweckbetrieben zuzurechnen, wenn die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen pro Jahr (incl. USt) 4**5.000,00 €** nicht übersteigen.

sportliche Veranstaltung

Eine sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme eines Vereines, die es aktiven Sportlern (hier muss es sich nicht um Vereinsmitglieder handeln) ermöglicht, Sport zu treiben. Hierzu zählt auch der Sportunterricht.
Die Veranstaltung, bei der Sport dargeboten wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein

Die bloße Gestattung der Benutzung von Sportgeräten stellt keine sportliche Veranstaltung i.S. dieser Vorschrift dar.

Sportvereine

Sportvereine sind alle Vereine, bei denen die Förderung des Sports Hauptzweck ist

bezahlter Sportler

bitte hier aufpassen - das hier Gesagte gilt nur für die Frage der Besteuerung des Vereins - nicht für die Frage der Besteuerung des Sportlers / für die Frage der Lohnsteuer

Bei Vereinssportlern gilt eine **pauschale Entschädigung** von bis 400,00 € (358,00 € / 700,-- DM) monatlich im Jahresdurchschnitt als Aufwendungsersatz und nicht als Bezahlung des Sportlers. Vgl. auch Tz II.2.2. – Seite 7.
Daneben ist die Erstattung der nachgewiesenen Unkosten nicht möglich!
Bei Sportlern anderer Vereine (Teilnehmer an der Veranstaltung) gilt diese Grenze nicht

Übersteigen die Einnahmen aus diesen Bereichen – sportliche Veranstaltungen - die **45.000,00 € - Grenze**,

- hat der Sportverein die Möglichkeit der **Option** (Wahlrecht)
  - **5 Jahre Bindung** an diese Option
  - **b**is zur **Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheides** ist diese Option möglich
- **aber nur dann**, wenn
  - kein **bezahlter Sportler** des Vereines an der Veranstaltung teilnimmt

Andernfalls sind die Einnahmen der Veranstaltung voll dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnen

Beispiel:
Sportverein, gemeinnützigen Zwecken dienend, sportliche Veranstaltung (ohne bezahlte Sportler) Einnahmen 70.000,-- €, Option nach § 67a II AO, Einnahmen wirtschaftliche Geschäftsbetriebe 30.000,-- €
Lösung:
Da die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Grenze von 45.000,00 € überschreiten, sind diese Einnahmen den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zuzurechnen. Der Verein hat aber nach § 67 a Abs. 2 AO optiert (- gewählt), seine Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen weiterhin als Einnahmen des Zweckbetrieb zu behandeln. Dies war möglich, da an den Veranstaltungen kein bezahlter Sportler des Vereins teilgenommen hat.
Folge: begünstigte Einnahmen
- im ertragsteuerlichen Bereich - keine Steuerpflicht
- bei der Umsatzsteuer zwar steuerbare Umsätze, aber je nachdem welcher Art die Einnahmen waren
steuerbefreit (Teilnehmerentgelte, Startgebühren) oder ermäßigt besteuert.

Beispiel:
Sportverein, gemeinnützigen Zwecken dienend, Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler) 100.000,-- €, keine Option nach § 67a Abs.2 AO, Einnahmen aus sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 10.000,-- €
Lösung:
Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 110.000,-- €
Folge: volle Steuerpflicht bei der Ertragsbesteuerung, keine Ermäßigungen bei der Umsatzsteuer

Beispiel:
Sportverein, gemeinnützigen Zwecken dienend, Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen ohne bezahlte Sportler 100.000,-- €, mit bezahlten Sportlern 40.000,-- €, Option nach § 67a Abs. 2 AO, Einnahmen aus sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 30.000,-- €
Lösung.

Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen überschreiten die 45.000,00 € -Grenze. Hinsichtlich der Veranstaltungen ohne bezahlte Sportler kann optiert werden.
Die Einnahmen i.H.v. 100.000,-- € sind als Zweckbetriebseinnahmen zu behandeln mit der Folge der Steuerfreiheit bei der Ertragsbesteuerung und der Steuerbegünstigung bei der Umsatzsteuer (§ 4 Nr. 22, § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG)
Die Einnahmen aus den Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern rechnen zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Hier somit 40.000,-- € + 30.000,-- € = 70.000,-- € = volle Steuerpflicht, da die Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Grenze von 35.000,00 DM (Besteuerungsgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) überschreiten. Für diesen Bereich ist eine gesonderte Gewinnermittlung erforderlich.

8 Die einzelnen Steuern

Hier folgen nur kurze Hinweise zu den Steuerarten, mit denen ein Verein am häufigsten konfrontiert wird.

8.1 Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag

Wird die Besteuerungsgrenze von 35.000,00 € bei den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben überschritten, erfolgt die Besteuerung des in diesem Bereich erwirtschafteten Ergebnisses mit

15 % Körperschaftsteuer
zuzüglich daraus **5,5 % Solidaritätszuschlag**

Vor Anwendung dieses Steuersatzes auf den ermittelten Gewinn, wird noch ein Freibetrag von 5.000 € abgezogen.

Beispiel Jahr 2017
Gemeinnütziger Verein, Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben
(Weinfest, Werbung, Ball, Sommerfest) in 2017 insgesamt *40.000 €*
Lösung:
Die 35.000 €-Grenze ist überschritten. Somit wird der wirtschaftliche Bereich besteuert.
Eine Gewinnermittlung für diesen Bereich ist zu erstellen.

dazugehörige Ausgaben		*16.165 €*
Ergebnis (hier Gewinn) 2017	*= Einkommen*	*23.835 €*
davon ab	*Freibetrag*	*5.000 €*
= zu versteuerndes Einkommen		*18.835 €*
***Körperschaftsteuer** 2017 mit 15 %*	*=*	*2.825 €*
Solidaritätszuschlag	*5,5 % aus der Körperschaftsteuer=*	*155,37 €*

8.2 Gewerbesteuer

Für die Gewerbesteuer ist ebenfalls die Besteuerungsgrenze von 35.000,00 € bei den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben maßgeblich. Wird diese Grenze überschritten, erfolgt die Besteuerung des in diesem Bereich erwirtschafteten Ergebnisses mit Gewerbesteuer
Auch hier gibt es einen **Freibetrag von 5.000 €**

Die genaue Berechnung für jeden der anwesenden Vereine richtig darzustellen ist bei der Gewerbesteuer nicht möglich. Die Gewerbesteuer berechnet sich nämlich mit einem Messbetrag von 3,5 % aus dem Gewinn und dem Hebesatz der Gemeinde (mit mindestens 300 %) Wenn Sie nun die 3,5 % Messbetrag mit dem Hebesatz Ihrer Gemeinde multiplizieren, ergibt sich für ihren Verein.
je nach Gemeinde eine **Gewerbesteuer** von ca. 10 %

zurück zum Beispiel von oben bei der KSt

*Beispiel: -Jahr **2017**-*

Gewinn aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben war	*23.835 €*
abzüglich Freibetrag	*5.000 €*

verbleibt ein Gewerbeertrag von		*18.835 €*
Gewerbeertrag (abgerundet)		*18.800 €*
hieraus wird der Messbetrag mit 3,5 % ermittelt	=	*940 €*
Dieser Messbetrag wird vom Finanzamt der für den Verein zuständigen Gemeinde mitgeteilt und diese wendet dann darauf den Hebesatz an		
z.B. Hebesatz der betreffenden Gemeinde =300 %		
*ergibt eine **Gewerbesteuer** von*	=	*2.820 €*

8.3 Umsatzsteuer

Wie bei der Besprechung der einzelnen Bereiche (ideeller – Vermögensverwaltung – wirtschaftliche Geschäftsbetriebe – Zweckbetriebe) bereits angedeutet, gelten für die Umsatzsteuer andere Regeln und Grenzen

Der Verein ist nur dann umsatzsteuerpflichtig,
wenn er eine **gewerbliche** oder **berufliche Tätigkeit** entfaltet.

Gewerblich oder **beruflich** ist dabei **jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen** zu sehen.

Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich!

Ebenso ist es unerheblich, ob die Leistungen nur an Mitglieder erbracht werden.

Daraus ergibt sich, dass **jede Tätigkeit eines Vereines gegen Entgelt** (über die satzungsgemäß geschuldeten Beiträge hinaus) eine unternehmerische Tätigkeit darstellt.

Für die Frage, wie muss der Verein seine Umsätze besteuern, gelten die allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes. Ein gemeinnütziger Verein genießt aber auch hier besondere Privilegien (Befreiungen / Steuerermäßigungen). So werden die Umsätze im Bereich der Zweckbetriebe, wenn überhaupt, nur mit dem ermäßigten Steuersatz besteuert.

Da Besteuerungsgrundlagen bei der Umsatzsteuer der Umsatz und die Vorsteuern sind, hier noch kurz einige Erläuterungen:

Der Begriff **Umsatz** ist am leichtesten – wenn auch nicht ganz richtig – mit den Einnahmen zu erklären!

Als **Vorsteuern** bezeichnet man die Umsatzsteuerbeträge, die dem Unternehmer für sein Unternehmen von anderen Unternehmern (Lieferern / Leistenden) in Rechnung gestellt worden sind.

8.3.1 Kleinunternehmer (§ 19 UStG)

Wenn der Vorjahresumsatz (Bruttoumsatz) **nicht mehr als 17.500 €** betragen hat
und der Umsatz im laufenden Jahr voraussichtlich **50.000,00 € nicht überschreiten** wird,
wird die Umsatzsteuer nicht erhoben.

Folge daraus ist aber auch, dass der Verein in **kein**er seiner Rechnungen einen **Hinweis auf** die **Umsatzsteuer** / Mehrwertsteuer anbringen darf.

Auswirkungen im Beispiel zur Besteuerung als Kleinunternehmer:

Jahr	*neu in 01*	*02*	*03*	*04*
Umsatz in €	*15.000*	*40.000*	*10.000*	*20.000*
Umsatzsteuer	*nein*	*nein*	*ja*	*nein*

Auf die Anwendung dieser Vorschrift kann verzichtet werden.
Allerdings ist der Verein dann 5 Jahre an diesen Verzicht gebunden

8.3.2 volle Besteuerung

Hier erfolgt die Besteuerung ganz normal als Unternehmer. Die besonderen Befreiungen / Ermäßigungen für steuerbegünstigte Vereine bleiben natürlich erhalten.

Wann greift die volle Besteuerung:

- freiwillig gewählt (vgl. 8.3.1.)
- Umsatz im laufenden Jahr über 50.000,00 €
- bisher Kleinunternehmer und im Vorjahr über 17.500 €

Folgen sind dann,

- dass die Umsätze je nach Art mit dem für den jeweiligen Umsatz gültigen Umsatzsteuersatz (19 %, 7 %, steuerfrei = 0 %) belastet werden.
- allerdings können jetzt auch die Vorsteuern, die mit diesen steuerpflichtigen Umsätzen zusammenhängen, abgesetzt werden.

In den Rechnungen des Vereines (z.B. für Werbeanzeigen) kann – richtig eigentlich = muss - die Umsatzsteuer ausgewiesen werden
In den Aufzeichnungen des Vereines müssen mindestens je eine zusätzliche Spalte für die Umsatzsteuer und die Vorsteuern eingerichtet werden (wegen der möglichen verschiedenen Steuersätze i.d.R. mehrere Spalten).

8.3.3 Sonderregelung für steuerbegünstigte Körperschaften (§ 23 a UStG)

Steuerbegünstigte Körperschaften können diese vereinfachte Umsatzbesteuerung wählen, wenn

- der **Vorjahresumsatz 35.000,00 € nicht überstiegen hat**

Was bedeutet dies für den Verein?

- Die Umsätze werden nach den allgemeinen Vorschriften besteuert.
- Es sind aber keine gesonderten Aufzeichnungen zur Vorsteuer erforderlich.
- Die Vorsteuern werden pauschal mit 7 % des Umsatzes ermittelt.

Der Verein ist bei Wahl dieser vereinfachten Methode <u>5 Jahre an die Besteuerungsform gebunden.</u>

<u>Beispiel:</u>

Gemeinnütziger Verein (**<u>Jahr 2017</u>**) erzielt Einnahmen aus

Bewirtungen (eigene Gaststätte, usw.)	28.000,-- €	
Sommerfest (Eintritt, Grill, Bier usw.)	10.000,-- €	
Christbaumversteigerung	4.000,-- €	Summe 42.000,-- €

Vorjahresumsatz unter 35.000,00 €.

Berechnung der Umsatzsteuer:

Umsatzerlöse (steuerpflichtige Einnahmen)		42.000,-- €
darin ist die USt enthalten, folglich sind die Einnahmen 119 %		
Nettoeinnahmen / Umsatz somit 100/119	=	35.254,-- €
Umsatzsteuer 19 % vom Umsatz von 35.254 €	=	6.698,26 €
Vorsteuer pauschal (ohne Nachweis, ohne Aufzeichnungen)		
7 % vom Umsatz von 35.254 €	=	2.467,78 €
Umsatzsteuer	=	4.230,48 €

***Anmerkung**:*
In diesem Beispiel wäre für KSt / GewSt eine Gewinnermittlung erforderlich, da die Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben über 35.000 € betragen –
deshalb auch Gewinnbesteuerung!

8.3.4 Umsatzsteuer bei Auftritten / Darbietungen ausländischer Künstler / Sportler

Wird ein ausländischer Künstler / Sportler bei einem Verein engagiert, erbringt dieser (Steuer-)Ausländer in der Regel eine im Inland steuerpflichtige sonstige Leistung. Der Auftraggeber (Veranstalter) schuldet jetzt die Umsatzsteuer des Steuerausländers (§ 13 b UStG)!.

Der Leistungsempfänger (der Veranstalter) muss in diesen Fällen die Umsatzsteuer aus der (Netto-)Rechnung des (Steuer-)Ausländers bei seinem Finanzamt anmelden. Der ausländische Unternehmer ist zur Ausstellung einer Rechnung über seine Leistung verpflichtet. Eigentlich müsste er auch auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweisen. Diese Regelung gilt aber natürlich auch, wenn keine Rechnung erteilt wird.

Die Besteuerung erfolgt dann nach den allgemeinen Grundsätzen des Umsatzsteuergesetzes (Steuersatz je nach Art der Leistung).
Bei Vorliegen der formellen Voraussetzungen (Rechnung / Gutschrift über die Leistung des ausländischen Unternehmers mit allen notwendigen Angaben) kann dann allerdings auch ein entsprechender Betrag als Vorsteuer abgesetzt werden, wenn die Leistung für das Unternehmen – hier den unternehmerischen Bereich des Vereins erbracht worden ist und zur Ausführung von steuerpflichtigen Umsätzen verwendet worden ist.

Wegen der ertragsteuerlichen Konsequenzen vgl. 7.5.

8.4 Lohnsteuer

8.4.1 Arbeitnehmer im Verein / Arbeitslohn

Nahezu jeder Verein hat Mitarbeiter, die gegen – ein wie immer geartetes und berechnetes - Entgelt tätig werden.

- Platzwart
- Putzfrau
- Masseur
- Trainer
- Übungsleiter
- Geschäftsführer
- Sportler (bezahlt)
- Vorstand (bezahlt)
- …

Der Verein ist somit regelmäßig Arbeitgeber. Er hat damit alle Pflichten eines Arbeitgebers zu erfüllen (wie jeder andere Arbeitgeber auch).

Der Verein muss für jeden Beschäftigten ein Lohnkonto führen (Aufzeichnungen darüber wer, wann und gegen welches Entgelt tätig geworden ist) und gegebenenfalls die lohnsteuerlichen Konsequenzen daraus ziehen.

Soweit eine Bezahlung / Erstattung nicht nachgewiesener Auslagen (pauschal) erfolgt, liegt Arbeitslohn vor. Alles was über den Ersatz **nachgewiesener** Auslagen in angemessener Höhe hinausgeht, ist eine Vergütung für Arbeitszeit oder Arbeitskraft.

Der Verein muss als Arbeitgeber vom Arbeitsentgelt die jeweilig zutreffenden Steuern (Lohnsteuer / Kirchenlohnsteuer / Solidaritätszuschlag) ermitteln, in einer Lohnsteueranmeldung zusammenfassen und dem zuständigen Finanzamt melden und die ermittelten Beträge abführen.

Wichtig (nicht nur für die steuerrechtliche Beurteilung)
Auch wenn dies zivilrechtlich nicht zwingend erforderlich ist (vgl. § 611 BGB)

➔ Treffen Sie für alle Tätigkeiten <u>jeweils eine eigene **schriftliche** Vereinbarung</u> (Arbeitsvertrag oder Honorarvereinbarung, bzw. Freiwilligenvereinbarung). Beschreiben Sie darin die entsprechenden Tätigkeiten ausreichend genau und regeln Sie die Höhe der Vergütung. Zusätzlich sollten Zahlungen nur gegen Stundenzettel / genaue Abrechnungen / Auflistungen von Zeit und Tätigkeit erfolgen. Nur so ist eine Zuordnung der geleisteten Stunden zu der jeweiligen Tätigkeit möglich und Sie können den Nachweis erbringen, dass die Vergütungen angemessen / nicht überhöht sind.

Auf diese Weise können Sie

- spätere zivilrechtliche Ansprüche gegen den Verein klar abgrenzen
- die für die steuerrechtliche Beurteilung von bestimmten Tätigkeiten erforderliche genaue Abgrenzung nachweisen (Nebentätigkeit, Abgrenzung der verschiedenen Arbeitsbereiche, Anspruchsnachweis, usw.)

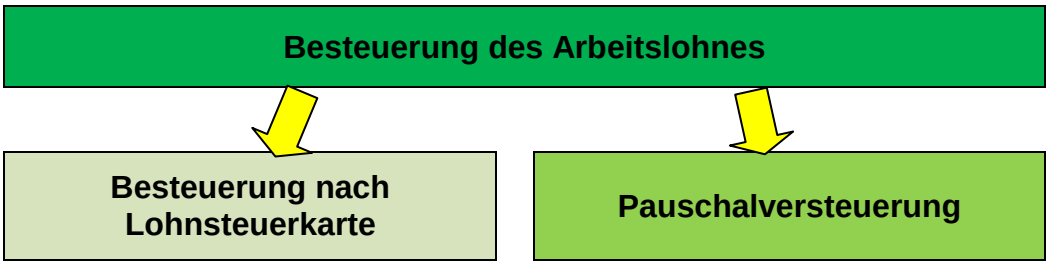
Wenn Sie keine eigenen Einzelvereinbarungen treffen, so legen Sie zumindest durch allgemein gültige Regelungen (z.B. Vorstandsbeschluss, Beschluss der Hauptversammlung, Satzung oder Geschäftsordnung) fest, welche Personen für welche Tätigkeit welche Vergütung beanspruchen können

Außerdem dürfen im Hinblick auf das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 Ziff. 1 AO) die Zahlungen **nicht unangemessen hoch** sein. Hier ist auf den Fremdvergleich abzustellen. Diese Grundsätze müssen sicher für alle Personen gelten, die im Verein tätig sind. (Diese steuerlichen Vorgaben gelten aber nicht für das zivile Vereinsrecht).

Auf die weiteren sich aus einem Arbeitsverhältnis ergebenden Probleme mit der **Sozialversicherung** und der **Berufsgenossenschaft** möchte ich nur hinweisen!
Mein Skript bzw. Vortrag enthält hierzu keine Äußerungen (nur Hinweise)

8.4.2. Besteuerung

Bei der Durchführung der Lohnbesteuerung bestehen verschiedene Möglichkeiten.

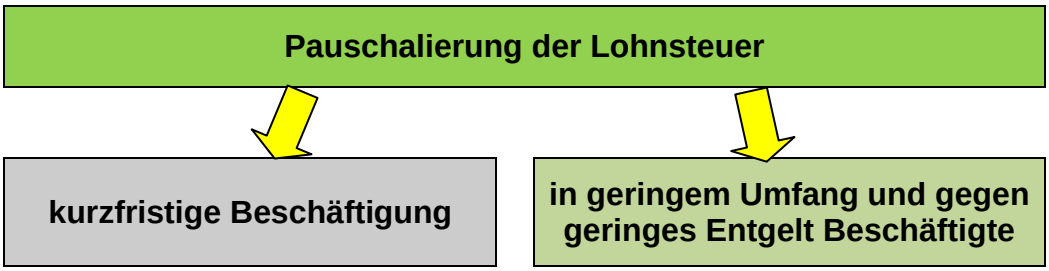


8.4.2.1 Lohnsteuerkarte

Der Verein als Arbeitgeber muss nach den Merkmalen der Lohnsteuerkarte die Lohnsteuer mit Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag (sowie die Sozialversicherungsbeiträge und die Beiträge an die Berufsgenossenschaft) bei der Lohnzahlung selbst ermitteln und bei dem zuständigen Finanzamt (und bei der zuständigen Sozialkasse / Berufsgenossenschaft) fristgerecht anmelden und die ermittelten Beträge fristgerecht abführen.

Seit 2011 steht hierfür eine Datei beim Bundeszentralamt für Steuern zur Verfügung. Dort kann der Arbeitgeber die Lohnsteuerabzugsmerkmale für seine Arbeitnehmer automatisiert abrufen.
Die Steuer wird dabei nach verschiedenen Lohnsteuerklassen (Familienstand, 1. oder weiteres Arbeitsverhältnis) ermittelt
Die Höhe der Steuerbeträge richtet sich nach der anzuwendenden Lohnsteuerklasse und dem Verdienst.
Am Häufigsten wird diese Art der Besteuerung von Arbeitnehmern bei Ausbildern (Übungsleitern, Trainern usw.) und bei Platzwarten vorkommen.

8.4.2.2 Pauschalbesteuerung des Arbeitslohnes



All diese Pauschalierungen haben zur Folge, dass die Einnahmen des Arbeitnehmers bei dessen Einkommensteuer außer Ansatz bleiben. Die Einnahmen werden bei der privaten Steuerermittlung des Arbeitnehmers nicht mitgerechnet. Allerdings kann der Arbeitnehmer auch keine – sonst - steuerlich absetzbaren Ausgaben aus diesen Bereichen in seiner Steuererklärung geltend machen.

pauschale Besteuerung - kurzfristig Beschäftigte
Der Verein als Arbeitgeber kann bei Personen, die bei ihm nur kurzfristig beschäftigt sind, die Steuer pauschal ermitteln.
Voraussetzungen:
- gelegentlich, nicht regelmäßig beschäftigt (eine erneute Tätigkeit ist nicht von vornherein erkennbar, gewollt)
- angelegt auf maximal 3 Monate – 70 Arbeitstage
- über 450 € monatlich
- oder Beschäftigung war zu einem unvorhergesehenen Zeitpunkt sofort erforderlich

Die Steuer beträgt 25 % des Arbeitslohnes (+Kirchensteuer + Solidaritätszuschlag).
Bei **kurzfristig Beschäftigten** entsteht i.d.R. keine Sozialversicherung.

pauschale Besteuerung -geringfügig Beschäftigte - Minijob / 450-€-Job
Seit **01.04.2003** gilt die so genannte „**Mini-Job"- Regelung**. Sie gilt für Personen, die eine auf Dauer ausgelegte geringfügig entlohnte Beschäftigung ausüben. Hier kann eine Pauschalierung der gesamten Sozialabgaben (Renten-, Kranken- und Arbeitslosenversicherung, Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag) erfolgen.
Voraussetzungen:
Ein Beschäftigungsverhältnis in geringem Umfang und gegen geringes Entgelt liegt dann vor, wenn
- das Arbeitsverhältnis auf Dauer angelegt ist und
- das monatliche Arbeitsentgelt regelmäßig 450,00 € nicht übersteigt.
  Bei Beginn oder Ende der Beschäftigung während eines Monats ist der Betrag von 450 € entsprechend zeitanteilig (: 30 x Anzahl der Tage) zu ermitteln.
- keine Stundenlohngrenze!
  Begrenzung ist nur der maximale Monatsbetrag von 450,00 €
- keine Arbeitszeitgrenze!
  Die tägliche / wöchentliche Arbeitszeit spielt keine Rolle.

Problemfälle tauchen meist dann auf, wenn ein Arbeitnehmer mit einem „normalen" Arbeitsverhältnis nebenbei im Minijobbereich tätig wird. Hier zählt die **erste aufgenommene** Minijobtätigkeit als Minijob. Auch wenn die Entlohnung für den ersten Minijob unter dem Höchstsatz von 450,00 € bleibt, kann für jede weitere Nebentätigkeit keine Abrechnung als Minijob mehr erfolgen.

Bei Personen, die **nur** geringfügig entlohnte Tätigkeiten verrichten, kann eine Zusammenrechnung der einzelnen Tätigkeiten (bis 450,00 €) erfolgen.

Bitte beachten Sie auch die Tatsache, dass bei Überschreiten der 450,00 € - Grenze (d.h. ab 450,01 €) die volle Steuerpflicht eintritt. Die bei der Sozialversicherung vorhandene Gleitzonenreglung bei Entgelt von 400,01 € – 850,00 € (ab 2019 = 1.300 €) gibt es bei der Steuer nicht, mit der Folge: Bei überschreiten der 450,00-€-Grenze tritt volle Steuerpflicht ab dem ersten Cent ein. Die Besteuerung hat dann nach den Merkmalen der Lohnsteuerkarte zu erfolgen!

Die pauschale **Abgabenbelastung** (Steuer und Versicherung) beträgt im Regelfall für den **Arbeitgeber somit 30 %**

Folge für den Arbeitnehmer:
Durch die Pauschalierung ist die Steuer für die Beschäftigten abgegolten.
Sie müssen die Einnahmen nicht mehr bei ihrer Steuererklärung angeben.

Der Arbeitgeber kann u.U. die Steuer auf den Arbeitnehmer abwälzen (in diesem Fall bleibt es beim vereinbarten Arbeitslohn als Bemessungsgrundlage).

Mit dieser Pauschalierung ist sowohl die Steuer als auch die Sozialversicherung abgegolten. Die Anmeldung und Abführung hat durch den Arbeitgeber an die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft Bahn – See / Verwaltungsstelle Cottbus zu erfolgen.

Bei Fragen hierzu:

Internetseite:	www.minijob-zentrale.de
Telefon-Hotline:	01801 / 200504

Wenn der Arbeitgeber bei geringfügig Beschäftigten die pauschalen Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung in bestimmten Fällen nicht entrichtet, kann er trotzdem die Lohnsteuer mit einem Pauschalbetrag ermitteln, und zwar mit

25 %, wenn er die Lohnsteuer übernimmt.

8.4.3 Erstattung von Fahrtkosten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Bei Erstattung von Fahrtkosten mit dem PKW zwischen Wohnung und Arbeitsstätte liegt immer ein lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Allerdings gilt hier eine besondere Pauschalierungsregelung.

- Wohnort: dort wo der Arbeitnehmer seinen Lebensmittelpunkt hat (oder ein auswärtigen Ort, den er extra wegen seiner Arbeit wählt)
- Dienstort: der Ort, an dem der Arbeitnehmer regelmäßig für den Arbeitgeber tätig wird (z.B. Turnhalle, Sportplatz, usw.)
  bei Vereinen ist dies regelmäßig der Ort, an dem der Verein seinen Sitz hat. Es kann sich aber auch um einen auswärtigen Trainingsort handeln, wenn z.B. die Stockspieler des SV A-dorf im Winter in der Eishalle in B-dorf trainieren.
- Entfernung: Es sind hier nur die Entfernungskilometer maßgebend (= einfache Wegstrecke).
- Entgelt: Entweder die tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitnehmers (Nachweis!) oder bei Erstattung der Benutzung des eigenen PKW die gesetzlichen 0,30 € je Kilometer (Entfernungspauschale)
- Steuersatz: pausschal 15 % Lohnsteuer (zuzüglich 8 % Kirchensteuer und 5,5 % Solidaritätszuschlag, berechnet jeweils aus der Lohnsteuer)

8.4.4 Reisekosten

Unter Reisekosten sind Aufwendungen zu verstehen, die dem Arbeitnehmer in Ausübung seines Amtes entstehen, weil er für den Arbeitgeber einer auswärtigen Tätigkeit nachgeht. Dies ist immer dann der Fall, wenn ein Arbeitnehmer des Vereins im Auftrag des Vereins und für den Verein einen anderen Ort aufsuchen muss.

Beispiele hierzu:

- Sportler nimmt an auswärtigen Veranstaltungen teil
- Trainer bei Auswärtsspielen
- Lehrgänge an einem anderen Ort
- Auswärtige Vortragsabende / Schulungen
- notwendige Besuche
- …

Alle anlässlich einer derartigen Dienstreise (Dienstverrichtung an einem auswärtigen Beschäftigungsort) anfallenden Kosten können dem Arbeitnehmer grundsätzlich steuerfrei erstattet werden (Parkplatzkosten, Telefon, Flug-/Bahnticket, Hotelkosten, Eintrittsgelder, usw. - Beleg erforderlich!).

Zu beachten!:
Kosten für die Verpflegung können steuerfrei nur im Rahmen der steuerlich geltenden Sätze für Verpflegungsmehraufwendungen erstattet werden. Diese Verpflegungsmehraufwendungen sind gesetzlich geregelt und nach Abwesenheitsdauer von der Wohnung bzw. dem Tätigkeitsmittelpunkt gestaffelt:
Der Pauschbetrag beträgt: bei Abwesenheit von mehr als 8 Stunden = 12,00 €
Daneben sind noch besondere Regelungen für mehrtägige Reisen und bei Auslandsreisen zu beachten.

Fahrtkosten mit eigenem PKW:
Die Kosten für die Fahrt mit eigenem PKW können nur im Rahmen der steuerlich zulässigen Pauschbeträge steuerfrei erstattet werden. Derzeit gilt ein Erstattungsbetrag von 0,30 € je gefahrenem (notwendigem) Kilometer.

8.4.5 Übungsleiter

Unabhängig von der gewählten / angewendeten Art der Besteuerungsform von Arbeitsentgelt gilt, dass das Entgelt eines **nebenberuflichen Ausbilders** (Übungsleiter, Sportlehrer, Trainer, …) bis zu einem Jahresbetrag von **2.400,00 € steuerfrei** bleibt.
Der Betrag ist gegebenenfalls auf die Tätigkeitszeit umzurechnen (zeitanteilig).
Achten Sie aber darauf, dass die jeweilige Person diesen Freibetrag **nur einmal** in Anspruch nehmen kann.

Lassen Sie sich von dem Ausbilder schriftlich bestätigen, dass er die pauschale Steuerbefreiung nur bei Ihrem Verein nutzt!

Trotz (interner) vertraglicher Bescheinigung, können Sie sich nicht von den eventuellen Folgen der doppelten Inanspruchnahme des Freibetrages durch den Ausbilder schützen

Wie sind die gesetzlichen Vorgaben zu verstehen?

Nebenberuflich tätig

- die Tätigkeit darf nicht mehr Zeit als 1/3 der Arbeitszeit eines Vollzeitbeschäftigten betragen
- in der Regel eine Person, deren Ausbildertätigkeit nicht deren Hauptbeschäftigung ist

Ausbilder (oder vergleichbare nebenberufliche Tätigkeiten):

- Übungsleiter
- Trainer
- Erzieher
- Betreuer
- …

Diese Personen haben persönlichen Kontakt zu den von Ihnen Betreuten und üben Einfluss auf sie aus um dadurch die körperlichen und geistigen Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern. Eine bestimmte Ausbildung ist nicht erforderlich – maßgebend ist die Tätigkeit.

Der Arbeitgeber eines nebenberuflichen Ausbilders muss eine unter § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG fallende Institution sein (= der gemeinnützige Sportverein)

!!- Befreiung gilt nicht für Tätigkeit im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb -!!

8.4.6 Ehrenamtspauschale

Ehrenamtlich Tätige die für einen steuerbegünstigten Verein arbeiten, können einen Freibetrag von **720,00 €** beanspruchen. Dies setzt zunächst voraus, dass die betreffende Person einen Anspruch auf Bezahlung einer Entschädigung für die nebenberufliche Tätigkeit bei einer inländischen steuerbefreiten juristischen Person eine Entschädigung hat.

Neben den Belegen für die Lohnunterlagen muss der Verein den Nachweis führen können, dass die Vergütungen nicht überhöht sind und die Tätigkeit im steuerbegünstigten Bereich stattfand. Sie sollten deswegen Stundenzettel führen, die zeigen, dass der ehrenamtlich Tätige eine entsprechende Zahl von Stunden tätig war und um welche Tätigkeiten es sich handelte.

!!- Befreiung gilt nicht für Tätigkeit im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb -!!

Probleme dürften zwischenzeitlich nicht mehr auftreten. Seit nunmehr 10 Jahren sollten die Satzungen in den Vereinen entsprechend den gesetzlichen Vorgaben angepasst sein (Regelungen zu **ehrenamtlich und unentgeltlich**). Vergütungen sind nur zulässig, wenn diese explizit durch die Satzung erlaubt sind.

Ehrenamtspauschale und Auslagenersatz
Auslagen, die durch die Tätigkeit für den Verein anfallen, können zusätzlich erstattet werden. Auslagenersatz erfordert natürlich den Nachweis der entstandenen Auslagen (Einzelnachweis für Porto, Telefon usw. und auch nach lohnsteuerlichen Pauschbeträgen abgerechnete Kosten wie Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, usw.).

Ehrenamtspauschale für andere entlohnt Beschäftigte im steuerbegünstigten Verein
Es ist ´zwischenzeitlich klargestellt, dass im Rahmen der Ehrenamtspauschale auch eine geringe Vergütung an andere „Arbeitnehmer (Platzwart, Reinigungskräfte, …) gezahlt werden kann.

Ehrenamtspauschale und Übungsleiterfreibetrag
Nach § 3 Nummer 26a EStG ist die Steuerbefreiung „Ehrenamtspauschale“ ausgeschlossen (siehe Gesetzestext oben), wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit eine Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 12 EStG (Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen) –trifft bei Sportvereinen kaum zu - oder nach § 3 Nummer 26 EStG (Übungsleiterfreibetrag) in Anspruch genommen wird.
Dies bedeutet aber nur, dass für ein und dieselbe Tätigkeit nicht beide Freibeträge in Anspruch genommen werden können. Werden beide begünstigte Tätigkeiten nebeneinander ausgeübt (egal ob in einem Verein oder in verschiedenen Vereinen) sind beide Freibeträge möglich.

Hier sieht man wieder, wie wichtig eine klare und nachvollziehbare „Anstellungsregelung“ ist.

Wichtig:
Treffen Sie unbedingt für jede Tätigkeit jeweils eine eigene schriftliche Vereinbarung (Arbeitsvertrag oder Honorar- bzw. Freiwilligenvereinbarung). Beschreiben Sie darin die Tätigkeit genau und regeln Sie die Höhe der Vergütung und die Art der Abrechnung bzw. den Berechnungsmodus (Stundennachweise, usw.)

Lassen Sie sich von dem Ehrenamtler schriftlich bestätigen, dass er die pauschale Steuerbefreiung nur bei Ihrem Verein nutzt!

Diese Bestätigung sollte am Besten bereits in der schriftlichen Vereinbarung enthalten sein, welche die Art der Tätigkeit und die Weisungsbefugnisse des Vereins (wer, was, wie) regelt

8.5 Abzugssteuer bei ausländischen Künstlern / Sportlern / Artisten für Auftritte / Darbietungen

Der Auftraggeber eines ausländischen Künstlers / Sportlers / Artisten hat bei Zahlung der vereinbarten Gage für Auftritte / Darbietungen / Vorführungen von dieser Gage (incl. Nebenkoten) die deutsche Einkommensteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Grundsätzlich ist vom Gesamt-Entgelt (Entgelt für die Darbietung, übernommene Kosten für Unterkunft, Verpflegung, Reisekosten) das an den ausländischen Künstler / Sportler gezahlt wird, Steuer einzubehalten. Bei EU-Ausländern besteht die Möglichkeit Werbungskosten geltend zu machen bzw. zu berücksichtigen.
Die Steuer beträgt seit 01.01.2009 = 15 % (zuzügl. 5,5 % Solidaritätszuschlag)
Diese Steuer ist jedoch erst zu erheben, wenn die Zahlung an den ausländischen Künstler / Sportler 250,00 € übersteigt.

Teilnehmer an Veranstaltungen
Soweit an von ihnen durchgeführten Veranstaltungen (Rennen, Wettkämpfe, Schauturniere, usw.) ein ausländischer Berufssportler teilnimmt, müssen sie als Veranstalter auch hier, von den an diesen Sportler gezahlten Entgelten (Gage, Startgeld, Siegprämien, Reisekosten, Hotel usw.), die darauf entfallende Einkommensteuer einbehalten.

Wegen der Problematik der Berechnungen empfiehlt es sich,
- vor der Veranstaltung
- vor der Verpflichtung des Sportlers

Kontakt mit dem zuständigen Finanzamt aufzunehmen.

Beachte: ***Diese Sachverhalte lösen auch Umsatzsteuer aus - vgl. Tz. 8.3.4.***

9 Spenden

In diesem Bereich geht nicht um Steuern der Körperschaft. Durch die Regelungen in den Steuergesetzen ist es den Spendern möglich, Geschenke – um solche handelt es sich ja eigentlich bei Spenden – an steuerbegünstigte Körperschaften bei ihrer eigenen Steuerberechnung steuermindernd unterzubringen.

Bitte beachten Sie, dass für die Zuwendungsbestätigungen immer die aktuellen Vordruckmuster verwendet werden müssen (aktuelle Muster vgl. Anlagen 3a, 3b,3c)
Beim Spender ist das Vorliegen einer dem vorgeschriebenen Muster entsprechenden Zuwendungsbestätigung zwingende materiell-rechtliche Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung.

9.1 Allgemeines

- Für Sach- und Geldspenden sind **getrennte Zuwendungsbestätigungen** erforderlich
  Es ist **nicht zulässig**, Geld- und Sachspenden auf einem Formular zu bescheinigen.
- Die jeweilige Zuwendungsbestätigung **muss dem amtlich vorgeschriebenen Muster** entsprechen und darf nicht größer als eine DIN A 4 - Seite sein.
- Es darf kein Dankestext in die Bescheinigung aufgenommen werden.
- **Von jeder Bescheinigung ist ein Durchschlag / Doppel / Kopie anzufertigen und aufzubewahren**.

Es empfiehlt sich hier, bei den Geldspenden einen Durchschlag als Beleg zum Kassenbuch / zur Buchführung zu nehmen –
<u>oder noch besser:</u>

- einen Hinweis bei der Einzahlung auf die gesonderte Ablage aller Zuwendungsbestätigungen (lfd. Nr. oder Ablage-Nr.) anbringen.

Die Durchschläge sind wie die Buchführungsunterlagen, die Kassenbücher und die Belege zehn Jahre aufzubewahren.
Bei Sachspenden ist es wichtig, die Verwendung der Spenden für steuerbegünstigte Zwecke nachzuweisen.

Aus diesen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten ergibt es sich als selbstverständlich, dass

- der **Eingang der Spende ordentlich** erfasst ist
- die Spende **nur für die steuerbegünstigten Zwecke** verwendet werden darf

<u>Bei Sachzuwendungen zusätzlich:</u>

- es muss aus den Unterlagen zum Doppel der Zuwendungsbestätigung ersichtlich sein, **wie der Wert der Zuwendung ermittelt worden** ist (Unterlagen hierzu aufbewahren)

<u>Bei Verzicht auf Aufwendungsersatz</u>

- es muss ersichtlich sein, **aufgrund welcher Regelung** (Satzung, Vorstandsbeschluss, Vertrag) der Zuwendende einen Anspruch gegen den Verein hatte und wie der Wert dieser Zuwendung (der Wert dessen, auf das der Zuwendende verzichtet hat) ermittelt worden ist.

Ob die Körperschaft berechtigt ist Zuwendungsbestätigungen für Spenden und / oder Beiträge zu erteilen, ergibt sich aus dem jeweiligen Bescheid des Finanzamtes. Hierin ist die Nummer des § 52 Abs. 2 der Abgabenordnung aufgeführt, die in der Zuwendungsbestätigung anzugeben ist. Sportvereine dürfen Beiträge nicht als Spenden bescheinigen.

Nach dem BMF-Schreiben vom 09. Februar 2017 ist es auch zulässig, die Zuwendungsbestätigungen elektronisch an den Zuwendenden zu übersenden. Dazu muss aber die ausstellende Körperschaft dem für sie zuständigen Finanzamt melden, dass künftig die Zuwendungsbestätigungen elektronisch in <u>schreibgeschützter</u> Form versendet werden. Der Zuwendende kann dann die Zuwendungsbestätigung selber ausdrucken und seiner Steuererklä-

rung beilegen. Falls Sie dieses System verwenden, sollte m.E. eine Vorabinfo an Ihre Spender ergehen, worin der künftige Ablauf dargestellt ist.

9.2 Die Zuwendungsbestätigung

Maßgeblicher Zeitpunkt
Für die Erteilung der Zuwendungsbestätigung ist der Zeitpunkt maßgebend, an dem die Vereinnahmung der Spende durch die spendenbegünstigte Körperschaft erfolgt ist! Der Moment, in dem beim Empfänger die Spende zufließt.

Spenden können nur Zuwendungen für den ideellen Bereich sein
- d.h. Zuwendungen für den satzungsgemäßen steuerbegünstigten Bereich.

Für Zuwendungen an wirtschaftliche Geschäftsbetriebe darf keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden!
z.B. keine Zuwendungsbestätigung für Sachspenden anlässlich der Christbaumversteigerung.

Eine Spende ist aus der Sicht des Gebers immer nur eine
freiwillige
unentgeltliche Ausgabe
zur **Förderung spendenbegünstigter Zwecke**
einer spendenbegünstigten (steuerbegünstigten) Körperschaft

Der Geber darf dafür keine Gegenleistung erhalten!

a) Geldzuwendungen
Hier gibt es keine Probleme bei der Wertfindung.
Die Mittel sind für satzungsgemäße Zwecke zu verwenden.

b) Sachzuwendungen:
Als zu bescheinigender Wert ist der **gemeine Wert** anzusetzen**.**
Dies ist der Wert, den dieser Gegenstand (in vergleichbarem Zustand) im Zeitpunkt der Hingabe durch den Geber auf dem Markt hat.

Bei Entnahme des Gegenstandes aus einem Betriebsvermögen ist als Wert der Wert anzusetzen, mit dem der Geber den Gegenstand aus dem Betrieb entnommen hat (= Entnahmewert). Dieser Wert beinhaltet auch die Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt.
Wenn Sie hierzu das Vordruckmuster (Anlage 2b) vergleichen, sehen Sie, dass eine Aussage zur Wertfindung in die Bescheinigung aufzunehmen ist.

Bei einer Sachspende aus dem Privatvermögen ist das Wirtschaftsgut i.d.R. mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Der gemeiner Wert entspricht dem für ein derartiges Wirtschaftsgut im Geschäftsverkehr üblichen Wert.

c) Dienstleistungen:
Aufgrund der Definition von Spenden ist auch klargestellt, dass
- Dienstleistungen
- unentgeltliche Nutzungsüberlassungen (unentgeltliche Arbeitsleistung, unentgeltliche Raumüberlassung usw.)

nicht Gegenstand einer Spende sein können.

d) Verzicht auf einen zustehenden Aufwendungsersatzanspruch:
Allerdings ist, wie oben bereits angeführt, der **Verzicht auf einen zustehenden Aufwendungsersatzanspruch** als Spende möglich.

Passen Sie hier bitte genau auf die sprachliche Regelung auf. Der “Verzicht auf zustehenden Aufwendungsersatzanspruch” ist etwas anderes als “unentgeltliche Dienstleistung oder Nutzungsüberlassung”.
Wenn denn eine Körperschaft einer Person eine Vergütung für eine bestimmte Leistung zusagt, und dann diese Person bei Abrechnung der erbrachten Leistung auf das Vereinbarte verzichtet, kann darin sehr wohl eine Spende zu sehen sein.

Allerdings, und dies erscheint mir so wichtig, dass dies nochmals aufgeführt wird, **muss der Anspruch dieser Person**

- vor der erbrachten Leistung
- durch Satzungsregelung oder durch rechtsgültigen Vorstandsbeschluss oder durch schriftliche Vereinbarung (Vertrag)

festgelegt sein

- **und** die Körperschaft muss in der Lage sein - ohne den möglichen Verzicht desjenigen der die Leistung erbringt - den Anspruch auch zu begleichen.

Der Anspruch ist durch geeignete Aufzeichnungen und Nachweise zu belegen.

Beispiel:
Dem Vorstand wird eingeräumt, dass er für seine Fahrten für den Verein, Fahrtkostenersatz in Höhe von x € / Kilometer erhält.
Soweit dann Fahrtkosten erstattet (und gespendet werden), ist eine Fahrtkostenabrechnung erforderlich:

18.4.	*Tüßling-München-Tüßling 12.00 - 18.30 Uhr*	
	BLSV-Besprechung neue Sportanlage	*165 km*
22.5.	*Tüßling-Burghausen-Tüßling 19.00 - 22.30 Uhr*	
	BLSV Sportkreis 7 Sitzung	*42 km*
1.7.	*Tüßling-Augsburg–Tüßling 07.00 - 17.30 Uhr*	
	Besichtigung Sportanlage	*274 km*

Gegebenenfalls wichtig zu wissen:
Für die „Rückspende“ zugesagter Bezahlungen an Vorstandsmitglieder / Übungsleiter / Trainer hatte im letzten Jahr der Gesetzgeber als Folge einer Entscheidung des Bundesfinanzhofes verlangt, dass die Rückspende spätestens vierteljährlich zu erfolgen hat.
Dies ist zwischenzeitlich wieder vom Tisch.

d) ein Gutschein als Spende

Hier wird es für den spendenempfangenden Verein problematisch.

Zunächst müssen wir zurückgehen auf die Grundfrage:

Was ist eine Spende / wie wirkt sich eine Spende aus?

beim Spendenempfänger	beim Spender
führt zur Mehrung des Vermögens / der Mittel	stellt eine wirtschaftliche Belastung dar

Übertragen Sie nun diese Grundsätze auf die Frage der Zuwendungsbestätigung, wenn die steuerbegünstigte Organisation einen Gutschein erhält.
Ohne auf die immer wieder diskutierte Frage einzugehen, ob den der Gutschein ein Wertpapier (Einlösungsversprechen, usw.) darstellt, meine ich lässt sich hier eine klare Antwort geben:

- Wann ist der Gutscheinschenker wirtschaftlich belastet?

- Der Schenker ist ein Unternehmer (Standardfall) und der Gutschein berechtigt zur Einlösung anlässlich eines Einkaufs bei ihm
  Erst bei Einlösung des Gutscheines tritt beim Schenker die wirtschaftliche Belastung ein!
- Der Schenker ist eine Privatperson und hat bei der Fa. X einen Warengutschein erworben
  Bereits mit dem Kauf des Warengutscheines ist der Schenker belastet

- Welcher Wert fließt dem Verein zu?
  - Die steuerbegünstigte Körperschaft setzt den Gutschein als Gewinn bei einer Tombola ein
    Hier fließt der Körperschaft überhaupt kein Vorteil zu. Nicht einmal der Lospreis kann hier als Vorteil angesehen werden, da diesem Preis ein möglicher Gegenwert (erwarteter/erhoffter Gewinn) gegenübersteht.
  - Die steuerbegünstigte Körperschaft gibt den Gutschein an einen Mitarbeitet (ehrenamtlich oder nicht) weiter
    Der Wert des Gutscheines bringt dem Arbeitnehmer (!) einen wirtschaftlichen Vorteil. Es lässt sich jetzt lange darüber diskutieren, ob und inwieweit sich die steuerbegünstigte Körperschaft dadurch eine (anderweitige) Vergütung erspart hat (war eine Verpflichtung zur Leistung vorhanden, wurde sie dadurch erfüllt, …)
  - Die Körperschaft löst den Gutschein selbst ein und verwendet das Erworbene für steuerbegünstigte Zwecke
    In diesem Fall wäre bei Einlösung eine Mehrung des Vermögens/der Mittel eingetreten
  - Die Körperschaft löst den Gutschein selbst ein und verwendet das Erworbene für eine Festveranstaltung
    In diesem Fall wäre bei Einlösung zwar eine Mehrung des Vermögens/der Mittel eingetreten, aber die Verwendung der Spende erfolgt nicht im steuerbegünstigten Bereich!
- Wann könnte eine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden?
  Immer zu dem Zeitpunkt, wenn der Körperschaft Mittel steuerbegünstigten Bereich zufließen und der Schenker wirtschaftlich belastet ist!

Meine Meinung zum Thema „Gutschein und Zuwendungsbestätigung“
- das sollte die steuerbegünstigte Körperschaft tunlichst unterlassen.
Vielleicht lässt sich ja der Geber nach aufzeigen der Problematik zum Verkauf des Gutscheines und der anschließenden Bargeldspende (Kaufpreisspende) überreden.

Wenn aber alle Klippen sicher umschifft worden sind und eine Zuwendungsbestätigung für eine Gutscheinspende ausgestellt werden kann, dann handelt es sich um eine Sachspende!
Beantworten Sie das Warum selber:

↳ Was geht in der Kasse zu / oder ab??..

(Nichts!!! = Sachspende)

9.3 Zuwendungen bis 200,00 € (früher 100 €)

Vielfach kann man lesen, dass für Spenden bis 200,00 € der Überweisungsbeleg ausreicht. Dies ist jedoch nur teilweise richtig – die Regelung gilt nämlich nur, wenn die Spende an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts geleistet wird. Bei Zahlungen an steuerbegünstigte Körperschaften müsste der Überweisungsbeleg **alle Angaben, wie auf der Zuwendungsbestätigung verlangt**, enthalten.
Derartige Belege sind uns allen vom Bank- oder Postschalterbesuch ja bekannt. Dort liegen vielerlei Spendenüberweisungsbelege auf, die diese Angaben enthalten.

Sollten Sie derartige Überweisungsbelege in Ihrem Einzugsbereich nicht auflegen / auflegen können, ist es erforderlich, dass sie den Gebern Zuwendungsbestätigungen zukommen lassen.

10 Sponsoring

Grundlage hiefür ist der vom Bundesministerium der Finanzen in 1998 herausgegebene

Sponsoringerlass

(*BMF-Schreiben vom 18.2.1998, IV B 2 - S 2144 -40/98 - IV B 7 - S 0183 - 62/98)*

Was ist darunter zu verstehen:

Sponsoring

ist die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen
von Unternehmern
zur Förderung
von Personen / Gruppen / Organisationen
in **sportlichen**
kulturellen
kirchlichen
wissenschaftlichen
sozialen
ökologischen
gesellschaftspolitischen
Bereichen.

Hierzu wird ein Sponsoren - / Sponsoring - Vertrag geschlossen.
Darin wird Art und Umfang der Leistung und der Gegenleistung festgelegt. Regelmäßig wird darin vereinbart sein, dass der Sponsor gegen Hingabe von Mitteln (Geld) vom gesponsorten Verein dafür als Gegenleistung werbewirksame Auftritte erhält (z.B. Spiele nur mit Emblem des Sponsors am Dress, bei Interviews deutlich sichtbares Emblem des Sponsors u.s.w).
Wenn sich der Hinweis auf den Sponsor allerdings wie eine Werbung gestaltet, treten bei der Körperschaft auch die steuerrechtlichen Konsequenzen der Werbung in Kraft.

Was ergibt sich im Wesentlichen daraus

beim Sponsor (Unternehmer)	**beim Empfänger** (steuerbegünstigte Körperschaft)
Die Aufwendungen können sein	Die empfangenen Vorteile können sein
• Betriebsausgaben • Spenden i. S. von § 10 b EStG • nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung i.S. von § 12 EStG • verdeckte Gewinnausschüttungen i. S. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG	• steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich (Spenden) • steuerfreie Einnahmen aus Vermögensverwaltung • steuerpflichtige Einnahme im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Wenn Sie nun dies so lesen, werden sie feststellen, dass eigentliche keine wesentliche Änderung gegenüber der nicht durch “Sponsoringerlass” geregelten Zeit eingetreten ist.

Die wichtigste Neuerung erscheint mir, dass es eine Verknüpfung zwischen steuerlicher Behandlung beim Geber (Sponsor) und Empfänger (steuerbegünstigte Körperschaft) nicht gibt, d.h. die steuerliche Behandlung kann beim Geber und Empfänger unterschiedlich sein.

11 Haftung

Wenn ich hier am Schluss noch einige Hinweise auf mögliche steuerrechtliche Haftungsprobleme gebe, dann wiederum ausschließlich nur im Hinblick auf die steuerrechtlichen Beziehungen.

Wie bei der Besprechung der einzelnen Steuerarten schon aufgeführt, ist der Verein verpflichtet als

- Arbeitgeber die Lohnsteuern für seine Arbeitnehmer einzubehalten, anzumelden und an das zuständige Finanzamt abzuführen
- Auftraggeber ausländischer Künstler / Artisten / Sportler die Einkommensteuer nach § 50 a des EStG einzubehalten, anzumelden und an das Finanzamt abzuführen.

Versäumt der Verein dies, so haftet der Verein hierfür mit dem Vereinsvermögen.

Eine steuerbegünstigte Körperschaft in der Rechtsform eines Vereins ist als juristische Person des privaten Rechts selbst Träger von Rechten und Pflichten, Die Körperschaft ist somit gegenüber dem Finanzamt auch Steuerschuldner

Der Vorstand als gesetzlicher Vertreter kann daher nie direkt für die Steuerschulden der steuerbegünstigten Körperschaft herangezogen werden. Als gesetzlicher Vertreter der Körperschaft haftet der Vorstand aber unter Umständen persönlich mit seinem eigenen Vermögen für die Steuern der Körperschaft.
Sich darauf zu verlassen, dass im Falle eines Falles die Körperschaft kein Vermögen mehr besitzt und damit die Steueransprüche durch den Fiskus nicht mehr realisiert werden können, ist im Hinblick auf die Haftungsrisiken „blauäugig“.
Allerdings heißt das nicht, dass jeder Vorstand automatisch mit seinem Vermögen für Steuerschulden der Körperschaft einstehen muss. Um einen Haftungsanspruch gegen den Vorstand zu erlangen, muss diesem grobe Fahrlässigkeit nachgewiesen werden können <u>und</u> dieses Fehlverhalten muss ursächlich dafür sein, dass der Fiskus den Abgabenanspruch gegen den eigentlichen Schuldner (= Körperschaft) nicht mehr durchsetzen kann.

Der gesetzliche Vertreter einer Körperschaft kann sich nicht dadurch aus der Verantwortung ziehen, dass er für die Nichterfüllung/Nichtbeachtung steuerlicher Pflichten innerhalb seiner Körperschaft nicht verantwortlich gewesen ist, weil die Aufgaben delegiert worden seien oder eine (nicht zur Vertretung befugte Person) tätig war und den Steuerausfall verschuldet habe.
Als Vertreter (Vorstand) der Körperschaft muss man sich, soweit Aufgaben an andere Personen delegiert werden – z.B. die Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen – von der fachlichen Eignung und der ordentlichen Erledigung der delegierten Tätigkeiten überzeugen.

- Besonderheit der Spendenhaftung
  - für falsch ausgestellte Zuwendungsbestätigungen
    Grundsätzlich haftet vorrangig der Spendenempfänger für die Richtigkeit der Angaben auf der Spendenbescheinigung und die zweckgemäße Verwendung der Spenden.
    Die Haftung beträgt 30 % des in der Bestätigung angegebenen Wertes. Es ist dabei nicht erforderlich, dass dem Fiskus durch die fehlerhafte Bestätigung ein Schaden entstanden ist.
    Wurde die Zuwendungsbestätigung einem gewerblichen Unternehmer ausgestellt, kommt dazu noch die Haftung für Gewerbesteuer mit 15 % des bescheinigten Wertes

  Bei der Haftung im Bereich der Spenden unterscheidet der Gesetzgeber zwischen **Aussteller- und Veranlasserhaftung**
  Ausstellerhaftung
  Hier handelt es sich um unrichtig ausgestellte Spendenbestätigungen (falsch angegebene Beträge, beabsichtigter Verwendungszweck, Steuerbegünstigung des Spendenemp-

fängers)

Beispiel unrichtige Bestätigung:

- in der Zuwendung wird dem Spender „zu Liebe“ ein überhöhter Wert angegeben
- in der Zuwendungsbestätigung wird angegeben, dass die Sache im steuerbegünstigten Bereich eingesetzt wird, obwohl sie bei der Christbaumversteigerung versteigert wird

Veranlasserhaftung

Haftungstatbestand ist hier die zweckentfremdete Verwendung der Spenden. „Veranlasser“ ist in der Regel der gesetzlichen Vertreter der Körperschaft (Vorstand des Vereins).

Beispiel Fehlverwendung:

- die Zuwendung wird in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verwendet (im Bereich des bezahlten Sports, in Versteigerung)

Beide Haftungsarten setzen **grobe Fahrlässigkeit** oder **Vorsatz** voraus.
Die Kontrolle der Mittelverwendung liegt grundsätzlich im Verantwortungsbereich des Vorstand bzw. des Geschäftsführers der steuerbegünstigten Körperschaft. Eine Mittelfehlverwendung durch einen unbefugten Dritten würde einer Haftung und evtl. sogar zu einem Straftatbestand (Veruntreuung, Unterschlagung) führen.

Beispiel:
Fehlt es völlig an Vorgaben (Finanzordnung) und ein Kontrollsystem im Rechnungswesen, läge grobe Fahrlässigkeit vor.
Nachlässigkeiten bei der Kontrolldichte wären m.E. nur als leichte Fahrlässigkeit zu werten.

* * *

Anlage 1

Anwendungserlass zur Abgabenordnung

Vom 15. Juli 1998 (BStBl 1998 I, 630), zuletzt geändert durch BMF-Schreiben vom 21.12.2010 (BStBl 2011 I, 2).

Zu § 52 - Gemeinnützige Zwecke: -Auszug-

1. Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft setzt voraus, dass ihre Tätigkeit der Allgemeinheit zugute kommt (§ 52 Abs. 1 Satz 1). Dies ist nicht gegeben, wenn der Kreis der geförderten Personen infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann (§ 52 Abs. 1 Satz 2). Hierzu gilt Folgendes:

1.1 Allgemeines

Ein Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt (insbesondere Sportvereine und Vereine, die in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannte Freizeitbetätigungen fördern), fördert nicht die Allgemeinheit, wenn er den Kreis der Mitglieder durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge (einschließlich Mitgliedsumlagen) klein hält.

Bei einem Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt, ist eine Förderung der Allgemeinheit im Sinne des § 52 Abs. 1 anzunehmen, wenn

a) die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 EUR je Mitglied und Jahr und

b) die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534 EUR nicht übersteigen.

1.2 Investitionsumlage

Es ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Vereins, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt, wenn der Verein neben den o.a. Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträgen (einschließlich sonstiger Mitgliedsumlagen) zusätzlich eine Investitionsumlage nach folgender Maßgabe erhebt:

Die Investitionsumlage darf höchstens 5.113 EUR innerhalb von 10 Jahren je Mitglied betragen. Die Mitglieder müssen die Möglichkeit haben, die Zahlung der Umlage auf bis zu 10 Jahresraten zu verteilen. Die Umlage darf nur für die Finanzierung konkreter Investitionsvorhaben verlangt werden. Unschädlich ist neben der zeitnahen Verwendung der Mittel für Investitionen auch die Ansparung für künftige Investitionsvorhaben im Rahmen von nach § 58 Nr. 6 zulässigen Rücklagen und die Verwendung für die Tilgung von Darlehen, die für die Finanzierung von Investitionen aufgenommen worden sind. Die Erhebung von Investitionsumlagen kann auf neu eintretende Mitglieder (und ggf. nachzahlende Jugendliche, s. 1.3.1.2) beschränkt werden. Investitionsumlagen sind keine steuerlich abziehbaren Spenden.

1.3 Durchschnittsberechnung

Der durchschnittliche Mitgliedsbeitrag und die durchschnittliche Aufnahmegebühr sind aus dem Verhältnis der zu berücksichtigenden Leistungen der Mitglieder zu der Zahl der zu berücksichtigenden Mitglieder zu errechnen.

1.3.1

1.3.1.1 Grundsatz

Zu den maßgeblichen Aufnahmegebühren bzw. Mitgliedsbeiträgen gehören alle Geld- und geldwerten Leistungen, die ein Bürger aufwenden muss, um in den Verein aufgenommen zu werden bzw. in ihm verbleiben zu können. Umlagen, die von den Mitgliedern erhoben werden, sind mit Ausnahme zulässiger Investitionsumlagen (vgl. 1.2) bei der Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen.

1.3.1.2 Sonderentgelte und Nachzahlungen

So genannte Spielgeldvorauszahlungen, die im Zusammenhang mit der Aufnahme in den Verein zu entrichten sind, gehören zu den maßgeblichen Aufnahmegebühren. Sonderumlagen und Zusatzentgelte, die Mitglieder z.B. unter der Bezeichnung Jahresplatzbenutzungsgebühren zahlen müssen, sind bei der Durchschnittsberechnung als zusätzliche Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen.

Wenn jugendliche Mitglieder, die zunächst zu günstigeren Konditionen in den Verein aufgenommen worden sind, bei Erreichen einer Altersgrenze Aufnahmegebühren nach zu entrichten haben, sind diese im Jahr der Zahlung bei der Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühr zu erfassen.

1.3.1.3 Auswärtige Mitglieder

Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren, die auswärtige Mitglieder an andere gleichartige Vereine entrichten, sind nicht in die Durchschnittsberechnungen einzubeziehen. Dies gilt auch dann, wenn die Mitgliedschaft in dem anderen Verein Voraussetzung für die Aufnahme als auswärtiges Mitglied oder die Spielberechtigung in der vereinseigenen Sportanlage ist.

1.3.1.4 Juristische Personen und Firmen

Leistungen, die juristische Personen und Firmen in anderer Rechtsform für die Erlangung und den Erhalt der eigenen Mitgliedschaft in einem Verein aufwenden (so genannte Firmenmitgliedschaften), sind bei den Durchschnittsberechnungen nicht zu berücksichtigen (s. auch 1.3.2).

1.3.1.5 Darlehen

Darlehen, die Mitglieder dem Verein im Zusammenhang mit ihrer Aufnahme in den Verein gewähren, sind nicht als zusätzliche Aufnahmegebühren zu erfassen. Wird das Darlehen zinslos oder zu einem günstigeren Zinssatz, als er auf dem Kapitalmarkt üblich ist, gewährt, ist der jährliche Zinsverzicht als zusätzlicher Mit-

gliedsbeitrag zu berücksichtigen. Dabei kann typisierend ein üblicher Zinssatz von 5,5 % angenommen werden (BFH-Urteil vom 13.11.1996, BStBl 1998 II S. 711 = SIS 97 07 31). Als zusätzlicher Mitgliedsbeitrag sind demnach pro Jahr bei einem zinslosen Darlehen 5,5 % des Darlehensbetrags und bei einem zinsgünstigen Darlehen der Betrag, den der Verein weniger als bei einer Verzinsung mit 5,5 % zu zahlen hat, anzusetzen. Diese Grundsätze gelten auch, wenn Mitgliedsbeiträge oder Mitgliedsumlagen (einschließlich Investitionsumlagen) als Darlehen geleistet werden.

1.3.1.6 Beteiligung an Gesellschaften

Gelegentlich werden die für den Spielbetrieb eines Vereins notwendigen Sportanlagen von einer neben dem Verein bestehenden Gesellschaft errichtet oder betrieben. Wenn in diesen Fällen eine Verpflichtung besteht, bei der Aufnahme in den Verein Anteile an der Gesellschaft zu zeichnen oder von ihr so genannte Nutzungsrechte zur Erlangung der Spielberechtigung im Verein zu erwerben, sind die Aufwendungen für den Erwerb der Gesellschaftsanteile oder Nutzungsrechte als zusätzliche Aufnahmegebühren zu behandeln.

1.3.1.7 Spenden

Wenn Bürger im Zusammenhang mit der Aufnahme in einen Sportverein als Spenden bezeichnete Zahlungen an den Verein leisten, ist zu prüfen, ob es sich dabei um freiwillige unentgeltliche Zuwendungen, d.h. um Spenden, oder um Sonderzahlungen handelt, zu deren Leistung die neu eintretenden Mitglieder verpflichtet sind.

Sonderzahlungen sind in die Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühr einzubeziehen. Dies gilt auch, wenn kein durch die Satzung oder durch Beschluss der Mitgliederversammlung festgelegter Rechtsanspruch des Vereins besteht, die Aufnahme in den Verein aber faktisch von der Leistung einer Sonderzahlung abhängt.

Eine faktische Verpflichtung ist regelmäßig anzunehmen, wenn mehr als 75 % der neu eingetretenen Mitglieder neben der Aufnahmegebühr eine gleich oder ähnlich hohe Sonderzahlung leisten. Dabei bleiben passive oder fördernde, jugendliche und auswärtige Mitglieder sowie Firmenmitgliedschaften außer Betracht. Für die Beurteilung der Frage, ob die Sonderzahlungen der neu aufgenommenen Mitglieder gleich oder ähnlich hoch sind, sind die von dem Mitglied innerhalb von drei Jahren nach seinem Aufnahmeantrag oder, wenn zwischen dem Aufnahmeantrag und der Aufnahme in den Verein ein ungewöhnlich langer Zeitraum liegt, nach seiner Aufnahme geleisteten Sonderzahlungen, soweit es sich dabei nicht um von allen Mitgliedern erhobene Umlagen handelt, zusammenzurechnen.

Die 75 %-Grenze ist eine widerlegbare Vermutung für das Vorliegen von Pflichtzahlungen. Maßgeblich sind die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls. Sonderzahlungen sind deshalb auch dann als zusätzliche Aufnahmegebühren zu behandeln, wenn sie zwar von weniger als 75 % der neu eingetretenen Mitglieder geleistet werden, diese Mitglieder aber nach den Umständen des Einzelfalls zu den Zahlungen nachweisbar verpflichtet sind.

Die vorstehenden Grundsätze einschließlich der 75 %-Grenze gelten für die Abgrenzung zwischen echten Spenden und Mitgliedsumlagen entsprechend. Pflichtzahlungen sind in diesem Fall in die Berechnung des durchschnittlichen Mitgliedsbeitrags einzubeziehen.

Nicht bei der Durchschnittsberechnung der Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen sind Pflichteinzahlungen in eine zulässige Investitionsumlage (vgl. 1.2).

Für Leistungen, bei denen es sich um Pflichtzahlungen (z.B. Aufnahmegebühren, Mitgliedsbeiträge, Ablösezahlungen für Arbeitsleistungen und Umlagen einschließlich Investitionsumlagen) handelt, dürfen keine Zuwendungsbestätigungen i.S. des § 50 EStDV ausgestellt werden. Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 13.12.1978 (BStBl 1979 II S. 488 = SIS 79 02 41) sind nicht anzuwenden, soweit sie mit den vorgenannten Grundsätzen nicht übereinstimmen.

1.3.2 Zu berücksichtigende Mitglieder

Bei der Berechnung des durchschnittlichen Mitgliedsbeitrags ist als Divisor die Zahl der Personen anzusetzen, die im Veranlagungszeitraum (Kalenderjahr) Mitglieder des Vereins waren. Dabei sind auch die Mitglieder zu berücksichtigen, die im Laufe des Jahres aus dem Verein ausgetreten oder in ihn aufgenommen worden sind. Voraussetzung ist, dass eine Dauermitgliedschaft bestanden hat bzw. die Mitgliedschaft auf Dauer angelegt ist.

Divisor bei der Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühr ist die Zahl der Personen, die in dem Veranlagungszeitraum auf Dauer neu in den Verein aufgenommen worden sind. Bei den Berechnungen sind grundsätzlich auch die fördernden oder passiven, jugendlichen und auswärtigen Mitglieder zu berücksichtigen. Unter auswärtigen Mitgliedern sind regelmäßig Mitglieder zu verstehen, die ihren Wohnsitz außerhalb des Einzugsgebiets des Vereins haben und/oder bereits ordentliches Mitglied in einem gleichartigen anderen Sportverein sind und die deshalb keine oder geringere Mitgliedsbeiträge oder Aufnahmegebühren zu zahlen haben. Nicht zu erfassen sind juristische Personen oder Firmen in anderer Rechtsform sowie die natürlichen Personen, die infolge der Mitgliedschaft dieser Organisationen Zugang zu dem Verein haben.

Die nicht aktiven Mitglieder sind nicht zu berücksichtigen, wenn der Verein ihre Einbeziehung in die Durchschnittsberechnung missbräuchlich ausnutzt. Dies ist z.B. anzunehmen, wenn die Zahl der nicht aktiven Mitglieder ungewöhnlich hoch ist oder festgestellt wird, dass im Hinblick auf die Durchschnittsberechnung gezielt nicht aktive Mitglieder beitragsfrei oder gegen geringe Beiträge aufgenommen worden sind. Entsprechendes gilt für die Einbeziehung auswärtiger Mitglieder in die Durchschnittsberechnung.

2. ...

Mustersatzung (gesetzliche Vorgabe)

Anlage 2

(Anlage 1 zu § 60) [1]

Mustersatzung für Vereine, Stiftungen, Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, geistliche Genossenschaften und Kapitalgesellschaften
(nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen)

§ 1

*Der – Die – ... (Körperschaft) mit Sitz in ... verfolgt ausschließlich und unmittelbar – gemeinnützige – mildtätige – kirchliche – Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts "Steuerbegünstigte Zwecke "" der **Abgabenordnung** .*
Zweck der Körperschaft ist ... (z. B. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Jugend- und Altenhilfe, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, Kunst und Kultur, Landschaftspflege, Umweltschutz, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, Unterstützung 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, Förderung sportlicher Übungen und Leistungen).

§ 2

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

§ 3

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

§ 4

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

§ 5

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

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

oder

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

Weitere Hinweise
*Bei **Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, bei den von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts verwalteten unselbständigen Stiftungen und bei geistlichen Genossenschaften** (Orden, Kongregationen) 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. Fehlt die Regelung, wird das eingebrachte Vermögen wie das übrige Vermögen behandelt.*
*Bei **Kapitalgesellschaften** sind folgende ergänzende Bestimmungen in die Satzung aufzunehmen:*

1. ***§ 3 Abs. 1 Satz 2** :*
   "Die Gesellschafter dürfen keine Gewinnanteile und auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. "

2. ***§ 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. "
3. ***§ 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, ... "

§ 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.*

Erläuterung dazu im Anwendungserlass
auszugsweise

AEAO zu § 60 - Anforderungen an die Satzung:

1. [1] Die Satzung muss so präzise gefasst sein, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen (formelle Satzungsmäßigkeit). [2] Die bloße Bezugnahme auf Satzungen oder andere Regelungen Dritter genügt nicht (BFH-Urteil vom 19.4.1989- I R 3/88 - BStBl II, S. 595).
2. [1] Die Satzung muss die in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten, soweit sie für die jeweilige Körperschaft im Einzelfall einschlägig sind.
   [2] Unter anderem sind in folgenden Fällen Abweichungen vom Wortlaut der Mustersatzung möglich:
   a) Bei Mittelbeschaffungskörperschaften (§ 58 Nr. 1) kann entgegen § 1 der Mustersatzung auf das Gebot der Unmittelbarkeit verzichtet werden (vgl. Nr. 1 zu § 59).
   b) Insbesondere bei Stiftungen ist der in § 3 der Mustersatzung verwendete Begriff "Mitglieder" durch eine andere geeignete Formulierung zu ersetzen (vgl. § 55 Abs. 3).
   c) Körperschaften, deren Gesellschafter oder Mitglieder steuerbegünstigte Körperschaften sind und/ oder juristische Personen des öffentlichen Rechts, die die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwenden, können auf die Regelung in § 3 Satz 2 der Mustersatzung verzichten.
   d) § 5 der Mustersatzung kann in Satzungen von Vereinen ohne die Formulierung "Aufhebung" verwendet werden.
   [3] Derselbe Aufbau und dieselbe Reihenfolge der Bestimmungen wie in der Mustersatzung werden nicht verlangt.
3. [1] Die Bestimmung, dass die Satzung die in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten muss (§ 60 Abs. 1 Satz 2), gilt für Körperschaften, die nach dem 31.12.2008 gegründet werden oder die ihre Satzung mit Wirkung nach diesem Zeitpunkt ändern. [2] Die Satzung einer Körperschaft, die bereits vor dem 1.1.2009 bestanden hat, braucht nicht allein zur Anpassung an die Festlegungen in der Mustersatzung geändert werden.
4. 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.
5. Ordensgemeinschaften ….
6. Die tatsächliche Geschäftsführung (vgl. § 63) muss mit der Satzung übereinstimmen.
7. 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,
   - 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.

Anlage 3 a

Zuwendungsbestätigung bei Geldspenden

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

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

verwendet wird.

Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind:
☐ Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist.

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

Zuwendungsbestätigung bei Sachspenden

Anlage 3 b

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

- ☐ Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen. **Die Zuwendung wurde nach dem Wert der Entnahme (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt, bewertet.**
- ☐ Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen.
- ☐ Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht.
- ☐ Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z. B. Rechnung, Gutachten, liegen vor.

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

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

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

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

verwendet wird.

Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind:
□ Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist

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

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

_____
(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

noch Anlage 3 c

Anlage zur Sammelbestätigung

Datum der Zuwendung	Art der Zuwendung (**Geldzuwendung/Mitgliedsbeitrag**)	Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen (ja/nein)	Betrag

Gesamtsumme _____ €

Anlage 4

Übersicht Besteuerung – Grundlagen -

Bereich		Einnahmen	Ausgaben	Gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
Ideeller Beeich	Satzungszweck (begünstigt)	▪ Mitgliedsbeiträge (auch Spartenbeiträge) ▪ Spenden ▪ öffentl. Zuschüsse (ungebunden) ▪ Zuwendungen ▪ Erbschaften	▪ alle Ausgaben für satzungsgemäßen Aufgaben, wenn mit Beitrag abgegolten (kein Sonderentgelt) ▪ nur für satzungsgemäße Zwecke ▪ zeitnahe Verwendung ▪ Rücklagenbildung bedingt möglich	▪ ohne ideellen Bereich keine Steuerbegünstigung (Voraussetzung) ▪ Mittel unterliegen der Vermögensbindung (Verwendung nur für satzungsgemäße Zwecke) ▪ Regelung zum Auflösungsvermögen
Vermögens-verwaltung	Nutzung / Fruchtziehung aus eigenem Vermögen ▪ Kapitalanlagen (Bank) ▪ Vermietung und Verpachtung (langfristig) ▪ Verpachtung von Rechten	▪ Zinserträge ▪ Miet- / Pachteinnahmen	▪ Rücklagenbildung aus diesem Bereich mit 1/3 ohne Begründung möglich	▪ Einnahmen müssen dem ideellen Bereich zugeführt werden
Zweckbetrieb	wirtschaftliche Betätigung, die erforderlich ist um die satzungsgemäßen Zwecke zu erfüllen und soweit die Zwecke nur dadurch erreicht werden können	▪ Erlöse aus diesen Betätigungen Zuschauerentgelte, Startgebühren, Krankenhäuser, Kindergärten, Altenheime	▪ alle durch diese Betätigungen entstandenen Kosten	▪ Mittelverwendung erfolgt hier direkt für den satzungsgemäßen Teil
wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	▪ nicht satzungsgemäße Betätigungen ▪ Gewerbebetrieb ▪ Verkauf von Speisen und Getränken ▪ Werbung / Werbung am Mann ▪ Verkauf von gesammelten Altmaterial ▪ Beteiligung an Personengesellschaft ▪ Land- / Forstwirtschaft	▪ alle Einnahmen aus diesem Bereich sind die Berechnung der Freigrenze von 35.000 € (30.678 €) /Jahr	▪ alle nur durch diese Betätigungen veranlassten Ausgaben ▪ Rücklagenbildung bedingt möglich	▪ diese Betätigungen dürfen nicht überwiegen ▪ Einnahmen müssen dem ideellen Bereich zugeführt werden

Noch Anlage 4

Übersicht Besteuerung – Steuern -

Bereich	Steuerarten									
	KSt	**GewSt**	**USt**	**ErbSt**	**GrdSt**	**VSt**	**LSt**	**ESt § 50 a**	**USt § 13 b**	**Rennwett- u. Lotte-rie-St**
Ideeller Beeich	nicht steuer-bar (frei)	frei	nicht steu-erbar (frei)	frei	frei	frei	möglich, wenn pauscha-le Vergü-tung (= immer Arbeits-lohn) bezahlt wird	möglich, bei Beschäfti-gung von Ausländern (auch bei Startgel-dern, Sieg-prämien)	möglich, • bei Be-schäftigun g von Aus-länd-ern(auch bei Start-geldern, Siegprä-mien) • Werkleis-tungen durch aus-ländische Unternehmer	
Vermögens-verwaltung	steuerfrei	frei	teilweise Steuerfrei-heit möglich (je nach Umsatzart)							
Zweckbetrieb	steuerfrei Achtung: Sportvereine haben hier Wahlrecht	frei	steuerpflich-tig, grundsätz-lich 7 %, bestimmte Umsätze ganz steuer-frei							kleine Lot-terie / Aus-spielung befreit, wenn Genehmi-gung durch zuständige Behörde
Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	voll steuerpflichtig bei Überschreiten der Besteue-rungsgrenze von Einnahmen 35.000 € / Jahr Freibetrag von 5.000 €	Freibetrag 5.000 €	steuerpflich-tig, grundsätz-lich 19 %	steuer-pflichtig (???)	steuer-pflichtig	steuer-pflichtig				
Steuersatz	15 % + 5,5 % Solidaritätszu-schlag	je nach Kommune	je nach Um-satzart					Staffelsatz	je nachdem, welcher Um-satz / Unter-nehmer	