

Steuertipps für gemeinnützige Vereine

2 | Vorwort des Ministerpräsidenten
4 | Vorwort des Finanzministers

7 | Vereinsstruktur
11 | Gemeinnützigkeit
33 | Ertragsteuerpflicht gemeinnütziger Vereine
59 | Stiftungen
65 | Museen und Museums-Shops
69 | Umsatzsteuer
87 | Erbschaft- und Schenkungsteuer
87 | Kraftfahrzeugsteuer
88 | Grundsteuer
90 | Grunderwerbsteuer
90 | Lotteriesteuer
92 | Vergnügungsteuer
95 | Spenden
119 | Sponsoring
125 | Lohnsteuer
161 | Steuerabzug bei beschränkt einkommensteuer-pflichtigen ausländischen Künstlern und Sportlern
163 | Zinsabschlag
171 | Anhang

199 | Impressum

Vorwort des Ministerpräsidenten



Baden-Württemberg hat eine sehr vielseitige und aktive Vereinslandschaft. »Die Bildung von Vereinen ist frei« – diese gesetzlich garantierte Vereinsfreiheit wird von den Menschen im Land selbstbewusst umgesetzt. Sie nutzen die Möglichkeit, gemeinsamen Interessen nachzugehen, Sport zu treiben oder sich für ein bestimmtes Ziel einzusetzen, vielerorts mit großem Engagement und persönlichem Einsatz.

Das Leitbild einer aktiven Bürgergesellschaft ist im »Mitmachland« Baden-Württemberg schon lange Realität. Die Vereine sind fest in den Nachbarschaften und Kommunen verankert und übernehmen im Gemeindeleben eine oft prägende Rolle. Sie pflegen und schaffen Kultur. Sie unterstützen den Erhalt von Brauchtum und Traditionen und geben diese weiter. Vereine übernehmen mit ihrem Angebot gerade im Sport, in großem Umfang auch im karitativen Bereich sowie in der Kinder- und Jugendarbeit eine ganz wichtige gesellschaftspolitische Aufgabe in unserem Land. Sie schaffen Gemeinschaft und integrieren auf diese Weise Menschen jeden Alters und jeder Herkunft in die Gruppe, die Gemeinde und die Gesellschaft.

Die vorliegende Informationsschrift gibt einen Überblick über Steuerrechtsfragen gemeinnütziger Vereine. Die Kenntnis der Steuervorschriften ist für Vereine unverzichtbar. Nur so können sie die ihnen zustehenden Vergünstigungen wahrnehmen oder auch vermeidbaren Problemen aus dem Weg gehen. Gut strukturiert und übersichtlich gestaltet listet die Publikation deshalb die relevanten Regelungen für gemeinnützige Vereine auf. Darüber hinaus stehen in den Finanzämtern Vereinssachbearbeiter zur Verfügung, die bei Einzelfragen sachkundige Auskunft geben können.

Allen, die sich in Baden-Württemberg für und mit ihren Mitmenschen im Verein engagieren, spreche ich meinen großen Respekt und Dank für ihren Einsatz aus und wünsche für die weiteren Aktivitäten alles Gute.

Stuttgart, im August 2008

Günther H. Oettinger
Ministerpräsident des Landes Baden-Württemberg

Vorwort des Finanzministers



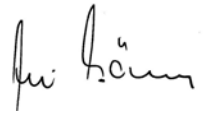
Baden-Württemberg ist das Land der Ehrenamtlichen. Mehr als 40 Prozent der Bürgerinnen und Bürger sind ehrenamtlich aktiv. Mit diesem Engagement liegen die Menschen in Baden-Württemberg in Deutschland an der Spitze. Wir haben hier sogar noch Potenzial: Knapp ein Drittel der Bevölkerung ist nach einer Umfrage bereit, das ehrenamtliche Engagement noch auszuweiten.

Ehrenamt findet heute in erster Linie in Vereinen statt. Seit dem späten 19. Jahrhundert haben sich Vereine in Deutschland als Form der kulturellen, religiösen, sozialen und politischen Betätigung entwickelt. Heute prägen rund 50 000 Vereine das Gesicht unseres Landes. Vom Tierzüchter über den Sportler und Kulturfan bis zum Hobbyfunker haben alle eine Gemeinsamkeit: Sie sind in Vereinen organisiert. Vereine machen das Leben bunter, liebens- und lebenswerter. Die Gemeinschaft in den Vereinen verbindet, hält zusammen. Diese Gemeinschaft trägt auch zur Entwicklung des Einzelnen bei. Vereine leisten einen Beitrag zum lebenslangen Lernen. Hier wird soziale Kompetenz und Teamfähigkeit vermittelt, hier werden Kommunikationsfähigkeiten erworben. Darüber hinaus machen sie unsere Demokratie lebendig. Schon Theodor Heuss sagte zu Recht: »Vom Ehrenamt lebt die Demokratie.« Vereine leisten auch einen wichtigen Beitrag zur Integration von Menschen mit Migrationshintergrund. Im Sportverein treffen täglich viele Nationalitäten und Kulturen friedlich aufeinander.
Deshalb ist es ein ganz besonderes Anliegen der baden-württembergischen Landesregierung, das Engagement von Vereinen und ihrer ehrenamtlich tätigen Mitglieder zu fördern und zu unterstützen.

Mit diesem Heft wollen wir allen Verantwortlichen rund ums Ehrenamt einen nützlichen Ratgeber zur Verfügung stellen, der bei steuerlichen Unklarheiten weiterhilft. Konkrete Berechnungsbeispiele und Praxisfälle sollen dabei helfen, die Thematik zu veranschaulichen. Diese aktualisierte Broschüre entspricht der Gesetzeslage im Jahr 2008. Für weitere Fragen steht Ihnen auch Ihr zuständiges Finanzamt zur Verfügung.

Ihnen, liebe Bürgerinnen und Bürger, die Sie sich mit Tatkraft und Einsatzfreude in Ihrer Freizeit uneigennützig für die Allgemeinheit engagieren, möchte ich abschließend nochmals ausdrücklich Danke sagen. Ich wünsche Ihnen, dass Ihnen Ihr Ehrenamt weiterhin viel Freude und Erfüllung bereitet.

Stuttgart, im August 2008



Ihr Finanzminister Willi Stächele

Vereinsstruktur

Rechtsformen

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

Tätigkeitsbereiche und Finanzquellen

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

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

ideeller Bereich

Da ein Verein jedoch von Idealen allein nicht leben kann, ist er zur Verwirklichung seiner Ziele im Allgemeinen auf finanzielle Mittel angewiesen. Von den Mitgliedern werden deshalb laufende Beiträge erhoben und vielfach auch zusätzliche Spenden erwartet. Außerdem gewährt die öffentliche Hand den Vereinen und ihren Verbänden oftmals im Rahmen besonderer Programme Zuschüsse zur Förderung der ideellen Zwecke, beispielsweise

Sportstättenprogramm oder Bundes- und Landesjugendplan. Nähere Informationen über diese Programme erhalten Sie beim Ministerium für Kultus, Jugend und Sport Baden-Württemberg, bei den Regierungspräsidien sowie bei den einzelnen Landesverbänden. Die Anschriften sind auf Seite 197 dieser Broschüre abgedruckt.

Vermögensverwaltung

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

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

wirtschaftliche Tätigkeit

- Veranstaltungen kultureller, sportlicher oder geselliger Art gegen Eintrittsgeld
- Jahresfeste, Weihnachtsfeiern, Meisterschaftsfeiern, Sportfeste und ähnliches
- Das Betreiben von Vereinsgaststätten.

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

Die steuerlich bedeutsamen Tätigkeiten der Vereine zeigt folgendes Schaubild:



Gemeinnützigkeit

12 | Voraussetzungen
14 | Ausschließlichkeit
15 | Allgemeinheit
16 | Selbstlosigkeit
19 | Unmittelbarkeit
21 | Mittelverwendung
22 | Rücklagen
25 | Satzung
29 | Fragen Sie das Finanzamt

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

Voraussetzungen

gemeinnützige Zwecke

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

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

dienen.

Ebenso als gemeinnützig werden folgende Zwecke anerkannt: Die Förderung

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

Mit dem zum 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements wurde in § 52 Abs. 2 AO die beispielhafte Aufzählung der Zwecke, die als gemeinnützig anzusehen sind, durch einen erweiterten abgeschlossenen Katalog ersetzt. Der erweiterte abgeschlossene Katalog enthält vielmehr sämtliche Zwecke der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV, die mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements zum 1. Januar 2007 aufgehoben wurde. Statt der Konkretisierung durch die Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV verweist die ebenfalls neu gefasste Norm des § 10b EStG für die Zulässigkeit des Spendenabzugs auf die gemeinnützigkeitsrechtliche Regelung des § 52 AO. Hierdurch wird ein Gleichklang zwischen den gemeinnützigen und den zum Spendenabzug berechtigenden Zwecken erreicht. Spenden für alle gemeinnützigen Zwecke sind damit nunmehr steuerlich abziehbar (wegen der Einzelheiten zur Neufassung des § 10b EStG und zu den Änderungen des Spendenabzugs vergleiche Seite 95 ff. »Spenden«).

Im Zuge der Herstellung dieses Gleichklangs wurden unterschiedliche Begriffe vereinheitlicht, ohne dass hiermit aber eine Rechtsänderung eingetreten ist. Kannte § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO bislang den gemeinnützigen Zweck der »Förderung der Bildung und Erziehung«, so heißt es in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO nun »Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung, einschließlich der Studentenhilfe«. Damit wurde die bisherige Formulierung aus der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV (bislang dort Abschnitt A Nr. 4) in den neuen Katalog des § 52 Abs. 2 AO übernommen. Ebenso weist der neue Katalog des § 52 Abs. 2 AO zwar den Zweck der »Förderung des Heimatgedankens« nicht mehr aus. Er enthält dafür aber in Nr. 22 die »Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde« und übernimmt damit auch an dieser Stelle die bisherige Formulierung der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV (bislang dort Abschnitt B Nr. 3).

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements wurde in § 52 Abs. 2 AO die »Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke« als neuer gemeinnütziger Zweck aufgenommen.

Öffnungsklausel

Die beispielhafte Aufzählung des § 52 Abs. 2 AO hatte es zugelassen, auch Zwecke als gemeinnützig anzuerkennen, die nicht ausdrücklich in § 52 Abs. 2 AO genannt waren. Da diese Möglichkeit mit dem abschließenden Charakter des erweiterten Katalogs weggefallen ist, wurde dieser Katalog mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements um eine Öffnungsklausel erweitert. Danach kann ein Zweck, der nicht einem der in dem Katalog genannten Zwecke zugeordnet werden kann, für gemeinnüt-

zig erklärt werden. Die Entscheidung hierüber ist in jedem Bundesland von einer zentral zuständigen Stelle zu treffen. Zum Zwecke einer einheitlichen Rechtsanwendung hat sich dabei jedes Bundesland mit den anderen Bundesländern abzustimmen. Ein in Baden-Württemberg ansässiger Verein, der diese Öffnungsklausel nutzen möchte, erläutert dies im Rahmen des Besteuerungsverfahrens gegenüber seinem örtlich zuständigen Finanzamt, das sich dann zum Zwecke der Abstimmung über seine vorgesetzte Behörde an das Finanzministerium Baden-Württemberg wendet.

Bei Vereinen, die nach der bis Ende 2006 geltenden beispielhaften Aufzählung des § 52 Abs. 2 AO für einen Zweck, der dort nicht ausdrücklich genannt war, als gemeinnützig anerkannt wurden, hängt die Anerkennung als gemeinnützig über den 31. Dezember 2006 nicht davon ab, ob der anerkannte gemeinnützige Zweck auch einem der Katalogzwecke der zum 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Neufassung des § 52 Abs. 2 AO zugeordnet werden kann. Deshalb ist in diese Fällen auch ein Antrag zur Anerkennung unter Anwendung der Öffnungsklausel nicht erforderlich.

Ausschließlichkeit

Ausschließlichkeitsprinzip

Entscheidend ist, dass die Vereine ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke und keine anderen Zwecke verfolgen. Wirtschaftliche Betätigungen und gesellige Veranstaltungen, auch wenn diese der Pflege der Kameradschaft und der Werbung für die Vereinsziele dienen, dürfen allenfalls gelegentlich und nebenbei erfolgen. Sie müssen im Vergleich zur steuerbegünstigten gemeinnützigen Tätigkeit des Vereins von untergeordneter Bedeutung sein. Gehen sie über ein solches Maß hinaus und muss wegen der Vielzahl der geselligen Veranstaltungen, zum Beispiel ein monatlicher Tanzabend, zutreffender Weise von einem »Geselligkeitsverein« gesprochen werden, so ist der Verein nicht ausschließlich gemeinnützig tätig.

Allgemeinheit

Mitgliedsbeitrag / Aufnahmegebühr

Gemeinnütziges Handeln erfordert, dass die Tätigkeit dem Wohl der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet nützt. Eine selbstlose Förderung der Allgemeinheit setzt dabei voraus, dass die Tätigkeit nicht nur einem eng begrenzten abgeschlossenen (exklusiven) Personenkreis, sondern einem repräsentativen Ausschnitt der Bevölkerung dient. Eine für die Gemeinnützigkeit schädliche Begrenzung kann beispielsweise darin liegen, dass durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge der Allgemeinheit der Zugang zu dem Verein praktisch verwehrt wird.
Bei Vereinen wird eine Förderung der Allgemeinheit noch angenommen, wenn die erhobenen Beiträge und Umlagen zusammen im Durchschnitt 1 023 € je Mitglied und Jahr und daneben erhobene Aufnahmegebühren im Durchschnitt 1 534 € für die im Jahr neu aufgenommenen Mitglieder nicht übersteigen.

Investitionsumlage

Es ist für die Gemeinnützigkeit eines Vereins unschädlich, wenn er neben den oben angeführten Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträgen, einschließlich sonstiger Mitgliedsumlagen, zusätzlich eine Investitionsumlage erhebt: Diese darf höchstens 5 113 € innerhalb von 10 Jahren je Mitglied betragen. Die Mitglieder müssen die Möglichkeit haben, die Zahlung der Umlage auf bis zu 10 gleiche Jahresraten zu verteilen.

Umlagen

Die Umlage darf nur für die Finanzierung konkreter Investitionsvorhaben verlangt werden. Unschädlich ist neben der zeitnahen Verwendung der Mittel auch die Ansparung für künftige Investitionsvorhaben im Rahmen von nach § 58 Nr. 6 AO zulässigen Rücklagen und die Verwendung für Tilgungen von Darlehen, die für die Finanzierung von Investitionen aufgenommen worden sind. Anstelle von Investitionsumlagen darf der Verein auch Investitionsdarlehen in gleicher Höhe unter den gleichen Bedingungen verlangen. Die Investitionsumlage und das Investitionsdarlehen können auf neu eintretende Mitglieder beschränkt werden.

Beachte Investitionsumlagen sind grundsätzlich keine steuerlich abziehbaren Spenden.

Selbstlosigkeit

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

Selbstlosigkeitsprinzip

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

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

Sachzuwendungen

- Kleinere Aufmerksamkeiten sind unschädlich für die Gemeinnützigkeit. Hierunter fallen Sachzuwendungen, zum Beispiel Blumen, Geschenkkorb, Buch oder CD, bis zu einem Wert von jeweils 40 €, die dem Vereinsmitglied aus Anlass persönlicher Ereignisse wie beispielsweise Geburtstag, Hochzeit oder persönliches Vereinsjubiläum geschenkt werden. In begründeten Ausnahmefällen darf die einzelne Sachzuwendung den Wert von 40 € übersteigen. Aufwendungen für Kranz- und Grabgebinde für verstorbene Vereinsmitglieder sind auch über 40 € hinaus in angemessener Höhe unschädlich.
- Zu besonderen Vereinsanlässen können Vereinsmitglieder mit Aufmerksamkeiten bedacht werden, die ebenfalls unschädlich für die Gemeinnützigkeit sind. Hierunter sind beispielsweise die unentgeltliche oder verbilligte Bewirtung der Vereinsmitglieder bei der Weihnachtsfeier und der Hauptversammlung zu verstehen oder ein Zuschuss für den Vereinsausflug, wie zum Beispiel die Übernahme der Buskosten, bis zu einer Obergrenze von insgesamt höchstens 40 € je teilnehmendem Vereinsmitglied im Jahr.

Weihnachtsfeier

Beispiel

Der Vereinskassierer eines Sportvereins vollendet 2008 sein 50. Lebensjahr. Außerdem wird er 2008 für 25 Jahre Vereinszugehörigkeit geehrt. Am Vereinsausflug, der Hauptversammlung und der Weihnachtsfeier nimmt er in 2008 ebenfalls teil.
Dem Vereinsmitglied können vom Verein im Jahr 2008 aus Anlass seiner persönlichen Ereignisse Sachzuwendungen bis zu einem Wert von grundsätzlich insgesamt 80 € (2 × 40 €) und für seine Teilnahme an den besonderen Vereinsanlässen je zusätzlich eine unentgeltliche Bewirtung im Wert von insgesamt höchstens 40 € gemeinnützigkeitsunschädlich zugewendet werden.

Bei Vereinsausflügen gilt diese finanzielle Begrenzung von 40 € jedoch dann nicht, wenn zum Beispiel im Rahmen von kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen am Zielort des Ausflugs Veranstaltungen stattfinden, die in Verbindung mit dem Vereinsausflug stehen und die den eigentlichen steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken entsprechen. Dies kann die Teilnahme eines Gesangvereins an einem Sängerwettstreit im Ausland sein; unmittelbar satzungsmäßige Zwecke sind in diesem Fall erfüllt. Für die an der Zielveranstaltung mitwirkenden Mitglieder liegt hinsichtlich der von der Körperschaft getragenen Kosten grundsätzlich ohne Begrenzung eine gemeinnützigkeitsunschädliche Mittelverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO vor.

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

Konzertreisen

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

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

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

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

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

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

Unmittelbarkeit

Förder- oder Spendensammelverein

Der Verein muss seinen steuerbegünstigten Zweck grundsätzlich selbst verwirklichen. Ein Förder- oder Spendensammelverein, der die satzungsmäßige Aufgabe hat, für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen, selbst steuerbegünstigten Körperschaft, wie des Hauptvereins, finanzielle Mittel zu beschaffen, kann grundsätzlich ebenfalls als gemeinnützigen Zwecken dienend anerkannt werden. Dabei ist die Steuerbegünstigung der unterstützten Körperschaft dann nicht erforderlich, wenn es sich bei ihr um einen Betrieb gewerblicher Art handelt (vergleiche auch Seite 66). Ein gemeinnütziger Förder- oder Spendensammelverein muss sich nicht darauf beschränken, Spendengelder zu sammeln und diese weiterzuleiten. Er kann auch unmittelbar Aktivitäten einer von ihm geförderten Körperschaft unterstützen. So ist es beispielsweise möglich, dass ein Förder- oder Spendensammelverein eines Musikvereins unmittelbar die Kosten für den Dirigenten, für die Anschaffung des Notenmaterials oder für Musikinstrumente übernimmt.

Hilfspersonen

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

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



Beachte Ein Handeln als Hilfsperson nach § 57 Abs. 1 Satz 2 AO begründet keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit. Wird hierfür ein Entgelt vereinnahmt, begründet dies einen steuerpflichtigen, wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 64 AO, wenn die als Hilfsperson ausgeführte Tätigkeit nicht mit den eigenen Satzungszwecken übereinstimmt.

wirtschaftliche Betätigungsmöglichkeiten

Ein gemeinnütziger Förder- oder Spendensammelverein kann außer der Sammeltätigkeit grundsätzlich steuerpflichtige wirtschaftliche Aktivitäten durchführen. Übersteigen die daraus erzielten Einnahmen die Besteuerungsfreigrenze von 35 000 € (vergleiche hierzu Seite 44) nicht, fällt lediglich Umsatzsteuer an. Der verbleibende Überschuss ist dem geförderten Verein zur Verfügung zu stellen. Die Gemeinnützigkeit eines Förder- oder Spendensammelvereins ist jedoch dann gefährdet, wenn sich die Hauptbetätigung in der Durchführung wirtschaftlicher Aktivitäten erschöpft und er damit etwa zum reinen »Geselligkeitsverein« wird.

Vergleich der Einnahmen

Sind die Spendeneinnahmen eines Förder- oder Spendensammelvereins höher als die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, kann davon ausgegangen werden, dass die steuerbegünstigten Tätigkeiten die wirtschaftlichen Aktivitäten überwiegen. Infolgedessen bestehen dann gegen die Anerkennung der Gemeinnützigkeit des Förder- oder Spendensammelvereins grundsätzlich keine Bedenken.

zeitlicher Umfang der Tätigkeiten

Sind die Spendeneinnahmen hingegen niedriger als die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, so ist dies für den Förder- oder Spendensammelverein gemeinnützigkeitsschädlich, wenn die wirtschaftliche Betätigung dem Förder- oder Spendensammelverein das Gepräge gibt. Für diese Prüfung ist immer eine Einzelfallbeurteilung erforderlich. Dabei ist neben dem Verhältnis der Einnahmen im steuerbegünstigten Bereich, beispielsweise Spenden, Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren, zu den Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auch der

zeitliche Umfang der jeweiligen Tätigkeit als zusätzliches Kriterium heranzuziehen. Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist auch dann möglich, wenn die Einnahmen im steuerbegünstigten Bereich zwar niedriger sind als die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die steuerbegünstigten Tätigkeiten jedoch die Betätigungen im steuerpflichtigen Bereich zeitlich bei weitem überwiegen und dadurch dem Förder- oder Spendensammelverein das Gepräge geben.

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

Ist beispielsweise der fünfköpfige Vorstand eines Fördervereins mit zwei Personen besetzt, die zugleich Vorstand des geförderten Vereins sind, so ist diese untergeordnete teilweise Personenidentität steuerrechtlich nicht zu beanstanden.

Mittelverwendung

zeitnahe Mittelverwendung

Der Verein hat die ihm zur Verfügung stehenden Mittel und Sachwerte zeitnah für seine satzungsmäßigen Zwecke einzusetzen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Herkunft der Mittel spielt dabei keine Rolle: Der Verein muss Beiträge, Spenden, Zinsen, Miet- und Pachterträge, Gewinne aus Betrieben, Einrichtungen und Veranstaltungen für seine Zweckaufgaben verwenden.

Beachte Ein Verein darf beispielsweise mit den steuerbegünstigten Mitteln nicht die Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes oder der Vermögensverwaltung abdecken, anderenfalls verliert er seine Steuerbegünstigung.

Bestimmte Zuwendungen zum Vermögen des Vereins unterliegen nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung:

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

Rücklagen

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

1. Zweckerfüllungs- oder Projektrücklage

Voraussetzung für die Bildung einer solchen Rücklage ist, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden könnten. Die Mittel müssen für bestimmte steuerbegünstigte satzungsmäßige Vorhaben angesammelt werden, beispielsweise Bau oder Erweiterung einer Sportplatzanlage oder Durchführung einer großen Musik- und Sportveranstaltung. Dabei müssen für die Verwirklichung des Projektes bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen.

2. Betriebsmittelrücklage

Für periodisch wiederkehrende Ausgaben, wie Gehälter oder Mieten, ist die Bildung einer so genannten Betriebsmittelrücklage in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode zulässig.

3. Freie Rücklage im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Die Bildung einer solchen Rücklage ist zulässig, wenn dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist. Hierfür muss ein konkreter Anlass gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt, beispielsweise eine geplante Erweiterung oder Erneuerung der Vereinsgaststätte.

Beachte Die Erträge aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb können jedoch sowohl der freien Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als auch der Zweckerfüllungsrücklage im Sinne des § 58 Nr. 6 AO erst nach Versteuerung dieser Erträge zugeführt werden.

4. Freie Rücklage nach § 58 Nr. 7a AO

Die Zuführung zu dieser Rücklage darf bis zu einem Drittel des Überschusses aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus bis zu 10 % der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel betragen. Gemeint sind damit Überschüsse beziehungsweise Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben sowie die Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich. Bei Anwendung der Regelungen des § 64 Abs. 5 und 6 AO können in die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Rücklage statt der geschätzten beziehungsweise pauschal ermittelten Gewinne die tatsächlichen Gewinne einbezogen werden. Ergibt die Berechnung der 10 %-Rücklage einen höheren Betrag als am Jahresende an Mitteln tatsächlich noch vorhanden ist – weil mehr als 90 % der vereinnahmten ideellen Mittel verwendet wurden –, wird die Rücklage auf den Betrag der tatsächlich noch vorhandenen Mittel beschränkt. Ein Rücklagenbetrag, der aufgrund dieser Beschränkung nicht ausgeschöpft werden konnte, kann in einem Folgejahr nicht nachgeholt werden.

Berechnung

für das Jahr 2008:

		Bemessungsgrundlage:
– Gewinn aus steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb A	6000 €	
– Verlust aus steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb B	– 2000 €	
	4000 €	4000 €
– Gewinn aus Zweckbetrieb A	1000 €	
– Verlust aus Zweckbetrieb B	– 3000 €	
	– 2000 €	0 €
– Ideelle Einnahmen (Zuschüsse, Spenden, Mitgliedsbeiträge)		+ 8000 €
Summe		**12000 €**
– Hiervon 10 %		1200 €
– Von diesen zeitnah zu verwendenden Mitteln am 31. Dezember 2008 noch vorhanden		1000 €
Rücklage nach § 58 Nr. 7a, 2. Halbsatz AO		**1000 €**

5. Kapitalbeteiligungsrücklage nach § 58 Nr. 7b AO

Die Ansammlung und Verwendung von Mitteln zum Erwerb von Gesellschaftsrechten, um die prozentuale Beteiligung an Kapitalgesellschaften zu erhalten, ist unschädlich.

Form der Rücklagen

Nachweise

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

Mittelverwendungsfrist bei unzulässigerweise gebildeten Rücklagen

Das Finanzamt kann der gemeinnützigen Körperschaft eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen, wenn Mittel angesammelt wurden, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 AO vorliegen. Werden die Mittel innerhalb dieser Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet, gilt die tatsächliche Geschäftsführung der gemeinnützigen Körperschaft als ordnungsgemäß (§ 63 Abs. 4 AO).

Satzung

Die steuerliche Anerkennung der Gemeinnützigkeit setzt nicht nur voraus, dass der Verein tatsächlich gemeinnützige Zwecke verfolgt, sondern er muss dies auch in seiner Satzung festlegen. In der Satzung muss vor allem zum Ausdruck kommen,

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

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

Die übrigen zivilrechtlichen Voraussetzungen sind in der Broschüre »Rechtswegweiser zum Vereinsrecht« dargestellt. Sie ist zu beziehen über das Justizministerium Baden-Württemberg, Schillerplatz 4, 70173 Stuttgart.

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

Mustersatzung

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

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

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

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

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

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

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

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

oder

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

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

Mustersatzung Förderverein

§ 1 Name und Sitz

(1) Der Verein führt den Namen Förderverein ..... .
Er ist im Vereinsregister beim Amtsgericht ..... einzutragen.
Nach der Eintragung führt er den Zusatz e.V. (zu streichen bei nicht rechtsfähigen oder bereits eingetragenen Fördervereinen).
Er hat seinen Sitz in ..... .
(2) Geschäftsjahr ist das Kalenderjahr.

§ 2 Zweck

(1) Zweck des Vereins ist die Förderung .....
(des Sports, der Kunst und so weiter) durch die ideelle und finanzielle Förderung ..... (zum Beispiel: des Sportvereins X, des Musikvereins Y, der Fußball-Abteilung des TSV Z, der Errichtung einer Schule, eines Hallenbades der Stadt Y et cetera).
(2) Der Satzungszweck wird insbesondere verwirklicht durch Beschaffung von Mitteln durch Beiträge, Spenden sowie durch Veranstaltungen, die der

>

ideellen Werbung für den geförderten Zweck dienen (bei der Förderung von Baumaßnahmen kann auch die unentgeltliche Hilfe und Unterstützung Satzungszweck sein).

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

(4) Mittel des Vereins dürfen nur für den satzungsgemäßen Zweck verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins. Sie erhalten bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung des Vereins für ihre Mitgliedschaft keinerlei Entschädigung. Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütung begünstigt werden.

(5) Die Vereinsämter sind Ehrenämter.

§ 3 Steuerbegünstigung (Gemeinnützigkeit)

Der Verein verfolgt ausschließlich gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts »Steuerbegünstigte Zwecke« der Abgabenordnung (§§ 51 ff. AO). Er ist ein Förderverein im Sinne von § 58 Nr. 1 AO, der seine Mittel ausschließlich zur Förderung der in § 2 Abs. 1 der Satzung genannten steuerbegünstigten Einrichtung(en) / des steuerbegünstigten Zwecks der in § 2 Abs. 1 genannten Körperschaft(en) des öffentlichen Rechts verwendet.

§ 4 Auflösung des Vereins / Wegfall des bisherigen steuerbegünstigten Zweckes

(1) Bei Auflösung des Vereins / Wegfall steuerbegünstigter Zwecke erfolgt die Liquidation durch die zum Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses amtierenden Vorstandsmitglieder.

(2) Bei Auflösung des Vereins / Wegfall steuerbegünstigter Zwecke ist das verbleibende Vermögen ausschließlich der (den) in § 2 Abs. 1 der Satzung genannten (steuerbegünstigten) Einrichtung(en) zu überweisen. Besteht diese Einrichtung nicht mehr, kann der Verein das Vermögen an andere steuerbegünstigte Einrichtungen oder eine Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke überweisen (Alternative in diesem Fall: Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens dürfen erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden).

Alternative zu § 2

Für den Fall, dass sich der Förderverein nicht an eine bestimmte Körperschaft binden will, besteht die Möglichkeit, den Satzungszweck abweichend von § 2 (1) und (2) der Mustersatzung wie folgt festzulegen:

»Der Verein fördert … [hier ist der steuerbegünstigte Zweck anzugeben, zum Beispiel Sport] durch die Beschaffung von Mitteln durch Beiträge / Spenden und deren Weiterleitung an steuerbegünstigte Körperschaften, welche diese Mittel unmittelbar für diesen (steuerbegünstigten) Zweck verwenden.«

In diesem Fall ist ferner an Stelle von § 4 (2) der Wortlaut des § 5 der Mustersatzung für einen gemeinnützigen Verein (vergleiche Seite 26 und 27) aufzunehmen.

Fragen Sie das Finanzamt

Satzungsbestimmung

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

Gemeinnützigkeit

Über die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit kann das Finanzamt in rechtsverbindlicher Form nur für den einzelnen Steuerabschnitt (Kalenderjahr) durch Erteilung eines Steuerbescheids oder eines Freistellungsbescheids entscheiden. Auf Antrag stellt das Finanzamt nach Prüfung der Satzung eine so genannte Vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit aus, die längstens für 18 Monate gilt. Diese Bescheinigung ist vor allem wegen der Frage der steuerlichen Begünstigung von Spenden an den Verein von Bedeutung.

Die Finanzämter sind gehalten, in gewissen Zeitabständen zu prüfen, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit satzungsmäßig und tatsächlich weiterhin erfüllt sind. Zu diesem Zweck werden den Vereinen, soweit sie nicht

bereits der laufenden Umsatzbesteuerung unterliegen, etwa alle drei Jahre Steuererklärungsformulare zugesandt. Vereine, deren tatsächliche Geschäftsführung sich mit den erklärten gemeinnützigen Zielen deckt und die durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen ihrer Einnahmen und Ausgaben den entsprechenden Nachweis leicht und einwandfrei führen können, werden einer solchen gelegentlichen Überprüfung ihrer Gemeinnützigkeit mit großer Gelassenheit entgegensehen und brauchen sich deshalb keinesfalls zu sorgen.



Hinweis In allen Finanzämtern gibt es Vereinsbeauftragte, die Ihnen gerne bei steuerlichen Fragen weiterhelfen.

Erklärungspflichten

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

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

Ertragsteuerpflicht gemeinnütziger Vereine

34 | Einnahmebereiche gemeinnütziger Vereine

Körperschaftsteuer
35 | Wesen und Umfang der Steuerpflicht
35 | Steuerbefreiung
37 | Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten
37 | Zweckbetriebe
38 | Kulturelle Einrichtungen
39 | Sportliche Veranstaltungen
43 | Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
46 | Freibeträge bei der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer
47 | Gestaltungsmöglichkeiten im Hinblick auf die Besteuerungs-Freigrenze
51 | Wie wird der Gewinn ermittelt?
52 | Betriebseinnahmen
52 | Betriebsausgaben

Gewerbesteuer
55 | Umfang der Steuerpflicht
56 | Grundlagen der Besteuerung
57 | Gewerbesteuermessbescheid des Finanzamts
58 | Gewerbesteuerbescheid der Gemeinde

Einnahmebereiche gemeinnütziger Vereine

Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Freigrenze 35 000 € Bruttoeinnahmen)	**Zweckbetriebe**
– Vereinsgaststätte, sonstige Bewirtung von Mitgliedern und Nichtmitgliedern – Werbung – Verkauf von gesammeltem oder gespendetem Altmaterial – Entgeltliche Überlassung von Sportanlagen an Nichtmitglieder – Sportliche Veranstaltungen mit mehr als 35 000 € Bruttoeinnahmen – Vereinsfeste – Vereinsausflüge – Sonstige Wirtschaftliche Betätigungen (zum Beispiel Verkauf von Sportgeräten)	– Ideeller Bereich: Mitgliedsbeiträge, Spenden, öffentliche Zuschüsse Allgemeiner Vereinsbereich – Steuerfreie Vermögensverwaltung: Zinsen, Pachtbeträge – Kulturelle Veranstaltungen: Konzerte, Theateraufführungen mit Eintritt – Tombola: Genehmigte Lotterien und Ausspielungen – Entgeltliche Überlassung von Sportanlagen an Mitglieder – Sportveranstaltungen: Entgeltliche Sportveranstaltungen (Bruttoeinnahmen nicht mehr als 35 000 € jährlich)

Die Übersicht stellt die Ertragsteuerpflicht bei gemeinnützigen Vereinen dar. Sie gilt nicht für die Umsatzsteuer. Alle Einnahmenbereiche des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (siehe linke Spalte) müssen versteuert werden, wenn ihr Gesamtbetrag die Freigrenze von 35 000 € übersteigt.

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

Körperschaftsteuer

Wesen und Umfang der Steuerpflicht

Einkunftsarten

Die in ihren Auswirkungen wohl am härtesten empfundene Steuer ist die Körperschaftsteuer, die vom Einkommen der Vereine erhoben wird. Zum Einkommen gehören grundsätzlich dieselben Einkunftsarten wie bei den der Einkommensteuer unterliegenden natürlichen Personen, also insbesondere

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Einkünfte aus Gewerbebetrieben und sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben
- Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Steuerbefreiung

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

Steuerfrei sind folgende Erträge:

1. Erträge im ideellen Tätigkeitsbereich

steuerfreie Erträge

a) Echte Mitgliedsbeiträge:
   Ihre Befreiung von der Körperschaftsteuer setzt voraus, dass die Satzung entweder
   - Art und Höhe der Mitgliedsbeiträge bestimmt oder einen bestimmten Berechnungsmaßstab für die Beiträge vorsieht oder
   - ein Organ bezeichnet, das die Beiträge der Höhe nach erkennbar festsetzt. Bei so genannten »Kurzzeitmitgliedschaften« kann das Finanzamt prüfen, ob es sich bei den Zahlungen nicht um verdeckte Gebühren / Entgelte für die Nutzung von Sportstätten oder die Teilnahme an Vereinsveranstaltungen handelt.

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

2. Erträge aus Vermögensverwaltung

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

Hierzu gehören zum Beispiel

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

Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten

wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit erstreckt sich nicht auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Jedoch nicht jede wirtschaftliche Betätigung, durch die ein Verein Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt, führt zur Besteuerung. Es ist vielmehr zu unterscheiden, ob die wirtschaftliche Betätigung zu einem Zweckbetrieb oder zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führt. Abgrenzungsprobleme ergeben sich insbesondere im Bereich des so genannten »Sponsorings«. Hierunter werden Zuwendungen von Mitgliedern oder Dritten (regelmäßig von Unternehmen) verstanden, die zwar einerseits zur Unterstützung beziehungsweise Förderung von Projekten im Rahmen der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch die Empfängerkörperschaft erbracht, mit denen aber andererseits regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Zu näheren Einzelheiten vergleiche Seite 119.

Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind solche,

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

Als Zweckbetriebe werden zum Beispiel angesehen:

1. Kulturelle Einrichtungen (Museen, Theater) und kulturelle Veranstaltungen (Konzerte, Kunstausstellungen)
2. Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins:
   Dazu gehört auch die Erteilung von Sportunterricht (Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder) sowie die Durchführung von Sportreisen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher oder notwendiger Bestandteil der Reise ist, wie Reisen zum Wettkampfort oder ins Trainingslager. Touristikreisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht, gehören dagegen nicht zu den sportlichen Veranstaltungen (vergleiche Seite 39 »Sportliche Veranstaltungen«).
3. Genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird (zur Genehmigung von Lotterien und zur Lotteriesteuer vergleiche Seite 90).
4. Vermietungen von Sportstätten einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke (wie etwa Tennisplätze), soweit die Vermietung an Mitglieder des Vereins für kurze Dauer erfolgt (stundenweise Vermietung, auch wenn die Stunden für einen längeren Zeitraum im Voraus festgelegt werden). Eine langfristige Vermietung der Sportstätte ist dem Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen.
5. Einrichtungen der Wohlfahrtspflege, Krankenhäuser und Zweckbetriebe im Sinne von § 68 Nr. 1–5 AO.

Kulturelle Einrichtungen

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

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

Beispiele

1. Ein steuerbegünstigter Tanzsportverein tritt im Rahmen der geselligen Veranstaltung eines Berufsverbands mit Tanzsporteinlagen (Schauauftritt) gegen Entgelt auf. Der Auftritt gehört als sportliche Veranstaltung zum Zweckbetrieb (§ 67a AO) des Tanzsportvereins.

2. Ein steuerbegünstigter Musikverein spielt gegen Entgelt im Festzelt einer Brauerei. Der Auftritt des Musikvereins gehört als kulturelle Veranstaltung zum Zweckbetrieb (§ 68 Nr. 7 AO).

Sportliche Veranstaltungen

Unentgeltlich durchgeführte Sportveranstaltungen sind dem Bereich der ideellen Vereinsbetätigung zuzurechnen.

Steuerliche Behandlung sportlicher Veranstaltungen gegen Entgelt

- Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Um-

Zweckbetriebsgrenze

satzsteuer insgesamt 35 000 € (Zweckbetriebsgrenze) im Jahr nicht übersteigen (Folge: Ertragsteuerfreiheit, ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Verein unbezahlte oder bezahlte Sportler einsetzt.

- Übersteigen die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 35 000 € jährlich, so sind diese grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Folge: Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen, voller Umsatzsteuersatz). In diesem Fall besteht aber die Möglichkeit, eventuelle Verluste aus den entgeltlichen sportlichen Veranstaltungen mit Überschüssen aus (anderen) wirtschaftlichen Tätigkeiten (zum Beispiel Gastronomie, Werbung) steuerrechtlich zu verrechnen.

Vericht auf Zweckbetriebsgrenze

- Auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze kann auch verzichtet werden, allerdings besteht für diese Option eine Bindungsfrist von fünf Jahren. In diesem Fall sind die sportlichen Veranstaltungen – auch wenn die Einnahmen mehr als 35 000 € jährlich betragen – ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn und soweit an den Veranstaltungen keine bezahlten Sportler teilnehmen. Verluste aus dem entgeltlichen Sportbereich können dann durch Mitgliedsbeiträge und Spenden ausgeglichen werden.
- Betragen die Einnahmen nicht mehr als 35 000 € im Jahr, kann auf die Behandlung als Zweckbetrieb durch Option verzichtet werden, soweit der Verein bezahlte Sportler einsetzt. In diesem Fall können Überschüsse aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (etwa Vereinsfeste) mit Verlusten aus dem entgeltlichen Sportbereich verrechnet werden.

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

Diese Regelung gewährleistet, dass jeder Amateursportverein auch künftig alle sportlichen Veranstaltungen ohne Teilnahme bezahlter Sportler im steu-

erbegünstigten Zweckbetriebsbereich durchführen kann. Die Einräumung des Wahlrechts hinsichtlich der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze stellt zwar eine Komplizierung der steuerlichen Vorschriften dar. Sie eröffnet den Sportvereinen jedoch Gestaltungsmöglichkeiten und entspricht einem Anliegen der Spitzenverbände des Sports.

Optionsmöglichkeiten

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

steuerbegünstigter Zweckbetrieb

<table>
<tr><td colspan="3">Jahresumsatz bis 35 000 €
Steuerbegünstigter Zweckbetrieb</td></tr>
<tr><td colspan="2">Veranstaltung unter Einsatz bezahlter Spieler</td><td>Veranstaltung unter Einsatz unbezahlter Spieler</td></tr>
<tr><td>Option
Folge:
Keine Behandlung als Zweckbetrieb</td><td>Keine Option
Folge:
Behandlung als Zweckbetrieb</td><td>Behandlung als Zweckbetrieb</td></tr>
<tr><td>– Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben
– Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen
– voller Umsatzsteuersatz (derzeit 19 %)</td><td>– Ertragsteuerfreiheit
– ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder (derzeit 7 %)</td><td>– Ertragsteuerfreiheit
– ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder (derzeit 7 %)</td></tr>
</table>

steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Jahresumsatz über 35000 € **Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**		
Veranstaltung unter Einsatz bezahlter Spieler	**Veranstaltung unter Einsatz unbezahlter Spieler**	
Behandlung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	**Option** Folge: Behandlung als Zweckbetrieb	**keine Option** Folge: Behandlung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
– Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Tätigkeiten – Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen – voller Umsatzsteuersatz (19 %)	– Verrechnungsmöglichkeit mit Mitgliedsbeiträgen und Spenden – Ertragsteuerfreiheit – ermäßigter Umsatzsteuersatz für Eintrittsgelder (7 %)	– Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten mit Überschüssen aus anderen wirtschaftlichen Tätigkeiten – Ertragsteuerpflicht bei Überschüssen – voller Umsatzsteuersatz (19 %)

Beispiele zur Neuregelung

– Der Bruttoumsatz eines Vereins aus sportlichen Veranstaltungen beträgt 25000 €. An den Veranstaltungen haben keine bezahlten Sportler teilgenommen.
Zweckbetrieb

– Der Bruttoumsatz des Vereins beträgt 25000 €. Die Veranstaltung wurde ausschließlich mit bezahlten Sportlern durchgeführt.
Zweckbetrieb, Optionsmöglichkeit für volle Steuerpflicht und eventueller Verlustausgleich.

– Der Bruttoumsatz beträgt 40000 €. Es haben keine bezahlten Sportler teilgenommen.
Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Optionsmöglichkeit für steuerbegünstigten Zweckbetrieb

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

Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

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

steuerpflichtige Tätigkeiten

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

Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht

Sobald der Geschäftsbetrieb zum Selbstzweck wird oder unter Vernachlässigung der eigentlichen gemeinnützigen Aufgaben in den Vordergrund gerückt ist, geht die Gemeinnützigkeit insgesamt verloren. Überschüsse aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb müssen grundsätzlich für die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwendet werden.

Besteuerungs-Freigrenze von 35 000 €

Alle wirtschaftlichen Betätigungen eines gemeinnützigen Vereins werden zu einem einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zusammengefasst. Gleichzeitig gilt eine umsatzbezogene Besteuerungs-Freigrenze von 35 000 € (Erhöhung der bisherigen Grenze von 30 678 € beziehungsweise 60 000 DM zum 1. Januar 2007 durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements). Dies bedeutet, dass gemeinnützige Vereine mit Einnahmen (Bruttoumsatz) aus wirtschaftlichen Tätigkeiten – wie etwa Vereinsgaststätte, Vereinsfeste aller Art, Banden- und Trikotwerbung, Anzeigengeschäfte – bis zu 35 000 € im Jahr von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit bleiben.
Zu diesen Einnahmen gehören leistungsbezogene Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft, wie Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken. Dazu zählen auch erhaltene Anzahlungen.

Zu solchen leistungsbezogenen Einnahmen gehören zum Beispiel nicht:

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

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

Beispiel 1

	2007	2006
– Jahresumsatz aus wirtschaftlichen Betätigungen	25 000 €	10 000 €
– Jahresumsatz aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler)	7 500 €	8 000 €

jeweils keine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht

Beispiel 2

	2007	2006
– Jahresumsatz aus wirtschaftlichen Betätigungen	40 000 €	40 000 €
– Jahresumsatz aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler)	10 000 €	10 000 €

jeweils Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht für das steuerliche Einkommen (Überschuss) aus den wirtschaftlichen Betätigungen

keine Ertragsteuerpflicht für die sportlichen Veranstaltungen

keine Verrechnungsmöglichkeiten eventueller Verluste aus sportlichen Veranstaltungen mit dem Überschuss aus den wirtschaftlichen Betätigungen.

Einführung von Missbrauchsklauseln

funktionale Untergliederung

Um Missbräuche durch vielfache Inanspruchnahme der Besteuerungsgrenze zu verhindern, wurde im Vereinsförderungsgesetz 1990 die steuerliche Behandlung der Untergliederungen (Abteilungen) von Vereinen ausdrücklich geregelt. Danach gelten funktionale Untergliederungen, wie Fußball-, Handball- oder Tennisabteilungen von Sportvereinen nicht als selbstständige Steuersubjekte und können die Besteuerungsgrenze von 35 000 € nicht gesondert für sich in Anspruch nehmen. Die Besteuerungsgrundlagen sind damit beim Hauptverein zu erfassen.

mehrere selbstständige Körperschaften

Die Aufteilung einer Körperschaft in mehrere selbstständige Körperschaften zum Zwecke der mehrfachen Inanspruchnahme der Steuervergünstigung, das heißt der Besteuerungsgrenze von 35 000 €, gilt als Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten. Eine Aufteilung einzig und allein mit dieser Zielrichtung wird mit steuerrechtlicher Wirkung von der Finanzverwal-

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

Regionale Untergliederungen

Ergibt sich aus der Summe aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe ein Verlust und wird dieser aus allgemeinen Mitteln der gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Körperschaft, etwa aus Mitgliedsbeiträgen, Spenden, Erträgen aus Vermögensverwaltung abgedeckt, so kann dies zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen. Genaueres hierzu finden Sie im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 19. Oktober 1998, BStBl. I, Seite 1423.

Freibeträge bei der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

Alle steuerbegünstigten Körperschaften / Vereine, die die Besteuerungsfreigrenze von 35 000 € überschreiten und steuerpflichtig werden, sowie alle nicht steuerbegünstigten Vereine können bei der Körperschaftsteuer einen Freibetrag von 3 835 € und bei der Gewerbesteuer einen Freibetrag von 3 900 € jährlich in Anspruch nehmen. Verbleibt nach Abzug des Freibetrags ein zu versteuerndes Einkommen, so beträgt die Körperschaftsteuer hierauf seit 2004 25 % und ab 2008 15 % dieses Betrages. Die Höhe der Gewerbesteuer hängt vom jeweiligen Hebesatz der Gemeinde ab. Zur Gewerbesteuer im Einzelnen, siehe Seite 55 ff.

Beispiel 2008

		Körperschaftsteuer	Gewerbesteuer
–	Einkommen	13 835 €	13 835 €
–	davon ab: Freibetrag	– 3 835 €	– 3 900 €
–	zu versteuerndes Einkommen	**10 000 €**	**9 935 €**
–	darauf Körperschaftsteuer = 15 % vom zu versteuernden Einkommen	1 500 €	
–	Abrundung des zu versteuernden Einkommens für Zwecke der Gewerbesteuer		9 900 €
–	Gewerbesteuermessbetrag = 3,5 % des zu versteuernden Einkommens		346,50 €
–	Gewerbesteuer (angenommener Hebesatz 400 %) = Messbetrag × Hebesatz		1 386 €

Gestaltungsmöglichkeiten im Hinblick auf die Besteuerungs-Freigrenze

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

1. Verpachtung der Vereinsgaststätte

ohne Betriebsaufgabeerklärung

Verpachtung ohne Betriebsaufgabeerklärung:
Der Verein kann die bisher selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte an einen fremden Pächter verpachten, ohne dass eine Aufgabeerklärung abgegeben wird. In diesem Fall müssen die Pachteinnahmen jedoch weiterhin als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb »verpachtete Vereinsgaststätte« erfasst und in die 35 000 €-Besteuerungsfreigrenze einbezogen werden. Die Höhe der Pachteinnahmen ist aber regelmäßig geringer als die in der Vereinsgaststätte erzielten Umsätze.

mit Betriebsaufgabeerklärung

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

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

2. Verpachtung von Werberechten

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

Trikotwerbung

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung der Verpachtung der Werberechte als steuerfreie Vermögensverwaltung ist aber, dass der Verein an der Durchführung der Werbegeschäfte nicht aktiv mitwirkt, eine personelle Trennung zwischen Vereinsvorstand und Geschäftsführung beim Pächter besteht und dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Letzteres wird von der Finanzverwaltung bejaht, wenn dem Pächter mindestens 10 % des Überschusses der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (ohne Pachtzahlungen) aus der Werbetätigkeit verbleiben. Anderenfalls liegt beim überlassenden Verein (Verpächter) wegen der Annahme eines Gefälligkeitsvertrages beziehungsweise der steuerlichen Nichtanerkennung des Pachtvertrages ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

3. Auslagerung einer Festveranstaltung auf eine Festgemeinschaft

Im Zusammenhang mit der Besteuerungsfreigrenze liegt die Frage nahe, ob bei der Auslagerung einer Festveranstaltung auf eine Festgemeinschaft, bei den daran beteiligten gemeinnützigen Vereinen nur der anteilige Überschuss oder aber die anteiligen Einnahmen in deren eigene 35 000 €-Grenze einzubeziehen sind. Die Finanzverwaltung vertritt hierzu die Auffassung, dass für die Beurteilung, ob die Besteuerungsfreigrenze überschritten wird, die anteiligen Einnahmen aus der Beteiligung maßgeblich sind.

anteilige Einnahme

Beispiel

	Einnahmen	Überschuss
– Eigene Feste eines Sportvereins (sonst keine eigenen steuerpflichtigen Aktivitäten)	25 000 €	10 000 €
– Gemeinsames Fest von Sportverein und Musikverein (Festgemeinschaft = GbR, Anteil jedes Vereins = 50 %)		
Einnahmen der GbR 15 000 € davon 50 %	7 500 €	
Überschuss der GbR 7 670 € davon 50 %		3 835 €
– Einnahmen des Sportvereins im Sinne der Besteuerungsfreigrenze	32 500 €	
– Überschuss des Sportvereins aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten = steuerpflichtig, da Besteuerungsfreigrenze und Freibetrag überschritten sind		**13 835 €**

4. Altmaterialsammlungen

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

Besteuerungsgrenze

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

Wahlrecht

Altpapier

Von der Finanzverwaltung wurde der branchenübliche Reingewinn bei der Verwertung von Altpapier mit 5 % und bei der Verwertung von anderem Altmaterial (etwa Altkleider oder Altglas) mit 20 % der Einnahmen festgelegt. Zu den Einnahmen gehört nicht die im Bruttopreis enthaltene Umsatzsteuer.

Altkleider, Altglas

Außerdem ist bei der Anwendung des § 64 Abs. 5 AO noch Folgendes zu beachten:

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

Weihnachts- und Wohltätigkeitsbasare

5. Gewinnpauschalierung bei Werbetätigkeit

§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO ermöglicht es Vereinen, ab 2000 bei selbstbetriebener Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit stattfindet (einschließlich Zweckbetrieben), der Besteuerung einen Gewinn von 15 % der Einnahmen zu Grunde zu legen.

Beispiel

– Einnahmen aus Banden- und Trikotwerbung	9 000 €
– Kosten der Werbeschilder und der Trikotbeschriftung	– 3 000 €
Gewinn	**6 000 €**
Gewinn nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO (15 % von 9 000 €):	1 350 €

Wie wird der Gewinn ermittelt?

Bilanzierung

Einnahmenüberschussrechnung

Die Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben werden entweder durch Vermögensvergleich (Bilanzierung) oder durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt. Die Erstellung von Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen wird bei gemeinnützigen Vereinen selten in Betracht kommen. Unabhängig von einer freiwillig durchgeführten Bilanzierung besteht steuerlich eine Bilanzierungspflicht nur dann, wenn entweder der Jah-

resumsatz mehr als 500 000 € beträgt oder der Gewinn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb höher als 50 000 € (bis zum Wirtschaftsjahr 2007: 35 000 €) ist und das Finanzamt den Verein deswegen zur Bilanzierung auffordert.

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

Betriebseinnahmen

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

- Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Vereinsgaststätten sowie bei Vereinsfesten
- Einnahmen aus der Sammlung und Verwertung von Altmaterial
- Einnahmen aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen des steuerpflichtigen Geschäftsbetriebs (wie etwa von gebrauchtem Inventar)
- Einnahmen aus dem Anzeigen- oder Werbegeschäft.

Betriebsausgaben

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

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

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für abnutzbare Anlagegüter (Gebäude, Einrichtungsgegenstände und so weiter) können nicht voll im Jahr der Anschaffung oder Herstellung oder der Zahlung als Betriebsausgaben abgezogen werden. Es sind vielmehr nur Absetzungen für Abnutzung zulässig, deren Höhe sich nach der Nutzungsdauer der betreffenden Wirtschaftsgüter richtet.

Eine Ausnahme gilt nur für geringwertige Anlagegüter, also für solche Gegenstände, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten – vermindert um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag – 150 € nicht übersteigen. Solche Kosten sind sofort voll als Betriebsausgaben abzugsfähig. Eine weitere Besonderheit gilt für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten jeweils mehr als 150 €, aber nicht mehr als 1 000 € betragen. Hierfür ist jahrgangsweise ein Sammelposten zu bilden, in dem lediglich der Zugang dieser Wirtschaftsgüter erfasst und der im Jahr der Bildung und den vier folgenden Jahren gleichmäßig abzuschreiben ist.

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

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

Die frühere Regelung, nach der bei Werbemaßnahmen (zum Beispiel Bandenwerbung, Anzeigengeschäft) bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen die Betriebsausgaben pauschal mit 25 % der Werbeeinnahmen angesetzt werden durften, ist nicht mehr anzuwenden. Diese frühere Verwaltungsregelung ist durch die Einführung der Pauschalierungsmöglichkeit des § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO zum 1. Januar 2000 überholt. Zur Gewinnpauschalierung bei Werbetätigkeiten vergleiche das Beispiel auf Seite 51.

Gewerbesteuer

Umfang der Steuerpflicht

Die Gewerbesteuerpflicht beschränkt sich bei gemeinnützigen Vereinen auf die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, wie etwa die selbst bewirtschaftete Vereinsgaststätte, Inseraten- und Werbegeschäfte. Die steuerliche Behandlung bei der Gewerbesteuer entspricht den Regelungen, die bei der Körperschaftsteuer gelten (siehe Seite 54).
Nicht der Gewerbesteuer unterliegen folgende Bereiche:

- der ideelle Vereinsbereich
- die bloße Vermögensverwaltung (zum Beispiel Verwaltung von Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz, Verpachtung der Vereinsgaststätte)
- Zweckbetriebe
- land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten, die der Körperschaftsteuer unterliegen.

Beachte Sämtliche steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind zusammenzufassen.

Die steuerpflichtigen Betriebe werden in folgenden Fällen nicht besteuert:

- Falls die Einnahmen aus den steuerlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben einschließlich der Umsatzsteuer insgesamt nicht 35 000 € im Jahr übersteigen
- Falls der Gewerbeertrag unter dem Freibetrag von 3 900 € liegt.

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

Grundlagen der Besteuerung

Gewerbeertrag

Besteuerungsgrundlage ist der Gewerbeertrag.
Dieser errechnet sich aus

- dem Gewinn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb
- bestimmten Hinzurechnungen
- Kürzungen.

Hinzurechnungen

Hinzuzurechnen sind ein Viertel der Kreditzinsen sowie der Finanzierungsanteile aus Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzgebühren. Diese Finanzierungsanteile betragen 20 % bei der Überlassung beweglicher Wirtschaftsgüter, 65 % bei der Überlassung unbeweglicher Wirtschaftsgüter (bebaute oder unbebaute Grundstücke) und 25 % bei Lizenzgebühren. Allerdings kommt es nur zu einer Hinzurechnung, wenn die Kreditzinsen und Finanzierungsanteile den Freibetrag von 100 000 € übersteigen.

Kürzung

Als Kürzung kommt insbesondere der Abzug von 1,2 % des mit 140 % angesetzten Einheitswerts betrieblich genutzter Grundstücke oder Grundstücksteile, beispielsweise hinsichtlich des selbstbetriebenen Vereinsgaststättengrundstücks, in Betracht. Der sich ergebende Betrag ist noch um die noch nicht ausgeglichenen Gewerbeverluste für Jahre ab 1985 zu kürzen.

Der sich ergebende Gewerbeertrag wird auf volle 100 € abgerundet. Anschließend erfolgt noch eine Kürzung um den Freibetrag von 3 900 €. Der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 3,5 % des Gewerbeertrags, das heißt des um die Hinzurechnungen und Kürzungen sowie den Freibetrag modifizierten Gewinns (Absenkung der Gewerbesteuermesszahl von 5 % auf 3,5 % durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 mit Wirkung zum 1. Januar 2008).

Gewerbesteuermessbescheid des Finanzamts

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

Formel Der Gewerbesteuermessbetrag beträgt 3,5 % des Gewerbeertrages.

Beispiel 2008

Ein gemeinnütziger Verein betreibt selbst eine Vereinsgaststätte. Der Getränke- und Speisenumsatz beläuft sich auf 50 000 € inklusive Umsatzsteuer. Der Gewinn beträgt 5 000 €. Bei der Ermittlung des Gewinns wurden 2 500 € Schuldzinsen aus einem Darlehen als Betriebsausgabe abgesetzt. Der Einheitswert des Gaststättengrundstücks beträgt 5 000 €. Die Gewerbesteuerpflicht ist gegeben.

Die Gewerbesteuer errechnet sich wie folgt:

Gewerbeertrag		
– Gewinn	5 000 €	
– Schuldzinsen (25 % von 2 500 €) Hinzurechnungsbetrag: 625 € damit Freibetrag von 100 000 € nicht überschritten		
– 1,2 % des Einheitswerts (5 000 € × 140 % = 7 000 € × 1,2 %)	– 84 €	
– Gewerbeertrag	**4 916 €**	
– Freibetrag	– 3 900 €	
– steuerpflichtiger Betrag	1 016 €	
– abgerundet	**1 000 €**	
– **Messbetrag** (3,5 % von 1 000 €)		**35 €**
– **Gewerbesteuer** (35 € × 400 %) Angenommener Hebesatz der Gemeinde: 400 %		**140 €**

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

Gewerbesteuerbescheid der Gemeinde

Anstelle des gesonderten Gewerbesteuerbescheids kann die Festsetzung auch durch einen kombinierten Bescheid erfolgen.

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

Stiftungen

Definition Stiftungen sind Einrichtungen, die einen vom Stifter bestimmten Zweck fördern sollen. Wesentliche Merkmale der Stiftungen sind ein dauernder Zweck, ein Vermögen und eine nicht verbandsmäßige Organisation. Das Fehlen von Mitgliedern unterscheidet Stiftungen von anderen Institutionen wie zum Beispiel Vereinen. Weitere zivilrechtliche Besonderheiten von Stiftungen privaten Rechts finden Sie in der Broschüre »Stiftungen, Stifter sind Partner« (Herausgeber: Innenministerium Baden-Württemberg, Postfach 102443, 70020 Stuttgart).

nichtrechtsfähige und rechtsfähige Stiftungen

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

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

Familienstiftungen

Familienstiftungen dienen ausschließlich dem Wohl einer oder mehrerer bestimmter Familien. Sie können grundsätzlich nicht als gemeinnützig anerkannt werden, da sie nicht auf das Gemeinwohl ausgerichtet sind, sondern auf die Begünstigung der Stifterfamilie. Die Errichtung beziehungsweise die Aufhebung einer Familienstiftung unterliegt der Erbschaft- beziehungsweise Schenkungsteuer (§ 7 Abs. 1 Nr. 8 und 9 ErbStG), ebenso in Zeitabständen von je 30 Jahren der Ersatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG). Dadurch wird alle 30 Jahre ein Erbfall fingiert und die Familienstiftung einer entsprechenden Besteuerung unterworfen. Diese Steuerschuld kann nach §24 ErbStG im Wege der Verrentung in 30 gleichen jährlichen Teilbeträgen entrichtet werden, für die Verzinsung der Steuer ist von einem Zinssatz von 5,5 % auszugehen. Zu den Voraussetzungen einer Erbschaftsteuerbefreiung von Kulturgütern (möglich bei Grundbesitz, Kunstgegenständen, Kunstsammlungen, wissenschaftlichen Sammlungen und Bibliotheken und Archiven) siehe § 13 Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG.

Genehmigung einer Stiftung

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

Stiftungen des öffentlichen Rechts

Gemeinnützigkeit von Stiftungen

Stiftungssatzung

Jede Stiftung muss eine Stiftungssatzung haben. Die Satzung muss die für das Stiftungsgeschäft vorgeschriebenen Angaben, das heißt Bestimmungen über Name, Sitz, Zweck, Vermögen und Organe der Stiftung enthalten. Wegen den weiteren satzungsmäßigen Voraussetzungen beziehungsweise den allgemeinen Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit wird auf die Seiten 12 bis 30 verwiesen.

Die Stiftung muss ihren steuerbegünstigten Zweck grundsätzlich selbst verwirklichen. Wie bei den »Fördervereinen« (vergleiche Seite 19 bis 21) gibt es nach § 58 Nr. 1 AO auch die Möglichkeit der Errichtung von steuerbegünstigten Förderstiftungen, deren satzungsmäßige Aufgabe es ist, für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft finanzielle Mittel zu beschaffen. Eine Förderstiftung muss sich aber – wie ein Förderverein – nicht darauf beschränken, Spendengelder zu sammeln und diese weiterzuleiten, sie kann auch unmittelbar Aktivitäten der von ihr geförderten Körperschaft unterstützen.

Förderstiftungen

Stiftungen des öffentlichen Rechts, die einen Betrieb gewerblicher Art (vergleiche § 4 KStG, Abschnitt 5 KStR) unterhalten, wie etwa ein Museum, können für diesen die Anerkennung als steuerbegünstigten (gemeinnützigen) Zwecken dienende Körperschaft beim zuständigen Finanzamt beantragen. Zu den formellen und materiellen Voraussetzungen dafür siehe Seite 11 ff.

Vermögensbindung bei Stiftungen

Wie beim gemeinnützigen Verein müssen sämtliche Mittel der gemeinnützigen Stiftung ausschließlich für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und eventuell steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (vergleiche Seite 21 »Mittelverwendung«).

Mittelverwendung

Die Stiftung muss nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden, das heißt spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr. Zulässig ist allerdings, dass die Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt (§ 58 Nr. 12 AO). Außerdem darf eine Stiftung Rücklagen in gleichem Umfang wie andere steuerbegünstigte Körperschaften bilden (vergleiche Seite 22 »Rücklagen«).

Rücklagen

Auflösung

Bei Auflösung der Stiftung oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf auch bei gemeinnützigen Stiftungen das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

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

Stiftungskapital und Zustiftungen

Sofern jedoch das Stiftungskapital und die Zustiftungen nicht von der Vermögensbindung ausgenommen werden, sind freiwillige Zuwendungen an eine inländische steuerbegünstigte Stiftung im Rahmen des § 10 b EStG beziehungsweise § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG steuerlich als Spenden abziehbar. Außerdem sind auch solche Zustiftungen als Spende abzugsfähig, bei denen der Zuwendende erklärt, dass sie zur Erhöhung des Stiftungsvermögens bestimmt sind. Zum erweiterten Spendenabzug bei Stiftungen vergleiche Seite 99.

Zustiftungen an gemeinnützige Stiftungen

Behandlung bei der Stiftung

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

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

Grunderwerbsteuer

Die unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks auf eine Stiftung anlässlich deren Errichtung ist entweder als Grundstückserwerb von Todes wegen oder als Grundstücksschenkung unter Lebenden gemäß § 3 Nr. 2 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Hat die Stiftung bei einem Stiftungsgeschäft unter Lebenden Gegenleistungen zu erbringen oder Auflagen zu übernehmen, die über den erbschaftsteuerlich maßgebenden Wert des Grundstücks hinausgehen, fällt Grunderwerbsteuer an (§ 3 Nr. 2 Satz 2 GrEStG). Dies gilt auch für den Fall, dass der Stifter sich an dem Grundstück einen Nießbrauch oder eine beschränkte persönliche Dienstbarkeit (zum Beispiel ein Wohnrecht) vorbehält (§ 9 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG). Mangels Bereicherung entfällt insoweit eine Schenkung.

Behandlung beim Stifter

Privatvermögen

Überträgt der Stifter Teile seines Privatvermögens (etwa Wertpapiere oder Grundstücke) auf die Stiftung, so handelt es sich ertragsteuerlich um einen Vorgang in seiner Privatsphäre. Eine Steuerpflicht wird dadurch nicht ausgelöst. Dies gilt auch für den Fall, dass er eine wesentliche Beteiligung im Sinne des § 17 EStG in eine Stiftung einbringt. Da die Einbringung unentgeltlich ist, fällt kein Veräußerungsgewinn im Sinne des § 17 EStG an. Eine Gewinnverwirklichung tritt insoweit nicht ein (BFH vom 25. November 1965, BStBl. 1966 III Seite 110). Die Unentgeltlichkeit entfällt auch dann nicht, wenn der Stifter einen Teil der aus der Nutzung des Stiftungsvermögens zu erzielenden Erträge für sich oder seine Angehörigen vorbehält oder bestimmte Auflagen in das Stiftungsgeschäft aufnimmt. Derartige Auflagen sind keine Gegenleistung. Die einschränkenden Regelungen des § 58 Nr. 5 AO sind zu beachten. Zum so genannten »Buchwertprivileg« bei Zuwendungen an steuerbegünstigte Stiftungen aus einem Betriebsvermögen vergleiche Seite 104.

Auflagen

Selbstlosigkeit und gemeinnützigkeitsunschädliche Zuwendungen an den Stifter und dessen Angehörige

Nach § 58 Nr. 5 AO ist es für die Gemeinnützigkeit unschädlich, wenn eine Stiftung einen Teil ihres Einkommens, höchstens jedoch ein Drittel, dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren. Diese Drittelgrenze bezieht sich auf den jeweiligen Veranlagungszeitraum. Maßgebend ist das Einkommen, das im Durchschnitt der Jahre erzielt wird. Dabei gehören zum Einkommen nicht nur das zu versteuernde Einkommen, sondern die gesamten Erträge, auch soweit sie steuerfrei sind. Der Begriff des nächsten Angehörigen ist enger als der Begriff des Angehörigen nach § 15 AO.

Drittelgrenze

Der Kreis der nächsten Angehörigen umfasst Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel, Geschwister, Pflegeeltern und Pflegekinder. Nicht zu diesem Personenkreis gehören Dritte wie persönliche Freunde oder zum Beispiel die Haushälterin des Stifters. Die Aufwendungen der Stiftung nach § 58 Nr. 5 AO müssen sich unabhängig von der Grenze von einem Drittel des Einkommens in einem angemessenen Rahmen halten. Hierbei ist der Lebensstandard des Zuwendungsempfängers zu berücksichtigen.

belastetes Vermögen

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

Museen und Museums-Shops

Betreibt eine steuerbegünstigte kulturelle Einrichtung ein Museum, so stellt der Betrieb dieses Museums einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb dar. Zu den Einnahmen des steuerbegünstigten Zweckbetriebs gehören neben den Eintrittsgeldern auch die Erlöse aus dem Verkauf von Ausstellungskatalogen, Plakaten, Postkarten, Fotografien, Dias, Reproduktionen, Abgüssen, Nachbildungen und Bildbänden. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass es sich um Darstellungen von Ausstellungsstücken des betreffenden Museums handelt, das Museum diese Gegenstände selbst herstellt oder herstellen lässt und die Gegenstände ausschließlich in dem betreffenden Museum vertrieben werden.

Verkäufe von sonstigen Artikeln, bei denen ein unmittelbarer Zusammenhang zum Zweckbetrieb »Museum« nicht gegeben ist, stellen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. Gleiches gilt für den Verkauf von Speisen und Getränken.

Wird ein Museum beziehungsweise ein Museums-Shop von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts betrieben, so stellen die verschiedenen Tätigkeiten grundsätzlich jeweils einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) dar. Diese Betriebe können jedoch wegen der engen »technisch« wirtschaftlichen Verflechtung zu einem BgA zusammengefasst werden. Wird für den zusammengefassten BgA eine gemeinnützige Satzung erstellt, so stellt der Betrieb des Museums, und unter den oben genannten Voraussetzungen auch der Betrieb des Museums-Shops, einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb dar.

Beachte In diesem Fall können Gewinne aus dem steuerpflichtigen Teil des Museums-Shops (Bewirtung, nicht begünstigte Verkäufe) nicht mit Verlusten aus dem Museumsbetrieb verrechnet werden. Außerdem muss im Bereich der Betriebsausgaben, insbesondere bei den Personal- und Gebäudeaufwendungen eine entsprechende Kostenaufteilung vorgenommen werden.

Wird für den zusammengefassten BgA keine gemeinnützige Satzung erstellt, so können eventuelle Gewinne des dann insgesamt steuerpflichtigen Muse-

ums-Shops mit Verlusten aus dem (dann ebenfalls steuerpflichtigen) Museumsbetrieb verrechnet werden. Eine Kostenaufteilung kann entfallen. Die umsatzsteuerlichen Vergünstigungen bleiben erhalten, da hierfür die formelle Anerkennung der Gemeinnützigkeit nicht erforderlich ist. Allerdings muss hierbei beachtet werden, dass für vereinnahmte Spenden eine für den steuerlichen Sonderausgabenabzug wirksame Zuwendungsbestätigung (vergleiche Seite 107) nur von einem BgA erteilt werden darf, der vom zuständigen Finanzamt als gemeinnützigen Zwecken dienend anerkannt wurde.

Museums-Förderverein

Ein Museums-Förderverein kann nach § 58 Nr. 1 AO gemeinnützig sein, wenn das Museum von einer Körperschaft (BgA, GmbH, Verein et cetera) betrieben wird, die als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt wird. Für geförderte BgA, die dem Grunde nach steuerbegünstigte Zwecke (zum Beispiel Kultur) verfolgen, gilt nach einer Gesetzesänderung, die auf eine Bundesratsinitiative Baden-Württembergs zurückgeht, die Besonderheit, dass sie keine gemeinnützigkeitsrechtliche Satzung benötigen (zum Beispiel im Falle eines Museums, das von einem Förderverein unterstützt wird).

Wird vom Förderverein ein Museums-Shop betrieben, so gilt für die steuerliche Behandlung Folgendes:

Bei Vorliegen einer typischen Fördervereinssatzung (Beschaffung von Mitteln, ideelle Werbung für …) ist das Betreiben eines Museums-Shops nicht zwingend erforderlich, um die satzungsmäßigen Zwecke erreichen zu können. Aber auch bei entsprechend ausgestalteter Satzung könnte beim Förderverein kein Zweckbetrieb vorliegen und es müsste ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb angenommen werden, da nur das Museum selbst sämtliche Rechte an der jeweiligen Ausstellung besitzt. Museumsführer und sonstige ergänzende Informationen können in der Regel nur in Absprache und nach Genehmigung des Museums aufgelegt und vertrieben werden. Dies gilt ebenso für die Anfertigung und den Vertrieb von Replikaten ausgestellter Exponate. Somit ist eine Verankerung eines Zweckbetriebs »Museums-Shop« in der Satzung des Fördervereins als dessen eigene (unmittelbare) gemeinnützige Tätigkeit regelmäßig nicht möglich.

Umsatzsteuer

70 | Allgemeines
70 | Die Steuerbarkeit – der Verein als Unternehmer
71 | Umsätze des Vereins
72 | Steuerbefreiungen
74 | Nichterhebung der Umsatzsteuer (Kleinunternehmerregelung)
75 | Steuerberechnung
76 | Vorsteuerabzug
82 | Vorsteuerpauschalierung
84 | Umsatzsteuerermäßigung für Gemeinschaften, die an sich steuerbegünstigte Zwecke erfüllen
85 | Voranmeldungen und Steuererklärungen

Allgemeines

Bei der Umsatzbesteuerung sind nacheinander folgende Punkte zu prüfen:

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

Die Steuerbarkeit – der Verein als Unternehmer

Nachhaltigkeit

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

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

(UStG) als Nichtunternehmer keine Vorsteuern geltend machen. Zu diesem Bereich anfallende Vorsteuern sind bei der Steuererklärung auszuscheiden (Aufteilung).

Umsätze des Vereins

Steuerbare Umsätze

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

- Eigenbewirtschaftung einer Vereinsgaststätte oder Vereinskantine, auch wenn diese nur Mitgliedern zugänglich ist
- Durchführung von Vereinsfesten
- Verkauf von Waren (zum Beispiel Getränke, Würstchen und dergleichen), Vereinsabzeichen, Sportgeräten, Festschriften und Fachbüchern, auch wenn der Verkauf nur an Mitglieder erfolgt, etwa im Rahmen sportlicher Veranstaltungen
- Verkauf von gebrauchten Gegenständen aus dem unternehmerischen Bereich
- Verkauf von gesammeltem Altpapier
- Verkauf von Losen für eine Vereinstombola
- Abhaltung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen gegen Erhebung von Eintrittsgeldern oder Teilnehmergebühren
- Vermietung und Verpachtung (auch stundenweise) von Grundstücken, Gebäuden, Räumen, Sportanlagen und sonstigen Einrichtungen und Gegenständen des Vereins, wie etwa Musikinstrumente oder Sportgeräte
- Überlassung von Flächen zur Anbringung von Reklame gegen Entgelt, beispielsweise Werbung auf Sportplätzen und Sportkleidung, Inserate in der Vereinszeitschrift oder Festschrift
- Entgeltliche Überlassung des Rechts an Dritte, bei Veranstaltungen des Vereins beziehungsweise in Räumen des Vereins Waren zu verkaufen (Beispiel: Provision eines Automatenaufstellers)

- Erteilung von Musik-, Tanz- oder Sportunterricht und dergleichen gegen Entgelt – auch für Vereinsmitglieder.

Steuerbefreiungen

Bei Vereinen kommen insbesondere folgende Befreiungen in Betracht:

- Veräußerungen von Grundstücken. Diese fallen unter das Grunderwerbsteuergesetz und sind deshalb von der Umsatzsteuer freigestellt.
- Umsätze aus Lotterie- und Rennwetteinnahmen, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen. Nicht unter die Befreiung fallen Umsätze aus Lotterien und Ausspielungen, die von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder für die diese Steuer nicht erhoben wird (vergleiche auch Seite 90).
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden, beispielsweise die Vermietung eines Raumes des Vereinsheims oder eines Sportplatzes an einen anderen Verein. Werden im Rahmen einer Vermietung und Verpachtung von Grundstücken auch so genannte Betriebsvorrichtungen mitvermietet, ist die auf die Betriebsvorrichtungen entfallende Miete oder Pacht steuerpflichtig. Beispiel: eine Vereinsgaststätte wird einschließlich Einrichtung an einen Gastwirt verpachtet. Die – gegebenenfalls geschätzte – Pacht für die Einrichtung ist steuerpflichtig.
  Bei der Nutzungsüberlassung von Sportstätten liegt dagegen eine einheitliche steuerpflichtige Leistung vor.
- Orchester-, Chorumsätze von Vereinen, wenn sie durch eine Bescheinigung der jeweils zuständigen Landesbehörde nachweisen, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie entsprechende Einrichtungen der öffentlichen Hand erfüllen
- Durchführung von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen. Voraussetzung ist allerdings, dass die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Unkosten verwendet werden. Dies gilt zum Beispiel für die Erteilung von Musik- oder Sportunterricht an Jugendliche und Erwachsene, gleichgültig ob Vereinsmitglied oder nicht. Die Steuerbefreiung kommt allerdings nicht in Betracht, wenn ein Verein Tanzkurse durchführt, die der Freizeitgestaltung der Teilnehmer dienen. Tanzkurse stellen nur dann Sportunterricht dar, wenn die Teilnehmer das Tanzen als Tanzsportler in erster Linie als Wettkampf zwischen Paaren beziehungsweise Formationen im Rahmen des Vereins- beziehungsweise Leistungssports betreiben (vergleiche Abschnitt 115 der Umsatzsteuerrichtlinien).
- Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht, beispielsweise Startgeld
- Gewährung von Beherbergung und Verköstigung durch Vereine, wenn sie überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke bei sich aufnehmen, soweit die Leistungen an Jugendliche oder an die bei ihrer Erziehung, Fortbildung oder Pflege tätigen Personen ausgeführt werden
- Leistungen der Jugendhilfe nach dem Achten Buch Sozialgesetzbuch (SGB VIII), wenn diese von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe, anerkannten Trägern der freien Jugendhilfe, Kirchen und Religionsgemeinschaften, amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege oder anderen anerkannten Einrichtungen erbracht werden. Dazu gehören auch die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport, der Kultur oder der Erholung dienen (zum Beispiel die Erteilung von Musikunterricht an Jugendliche), aber auch kulturelle Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe.

Die Steuerbefreiungen sind im § 4 des Umsatzsteuergesetzes geregelt.

Nichterhebung der Umsatzsteuer (Kleinunternehmerregelung)

Die für die Ertragsteuern geltende Besteuerungsgrenze des § 64 AO von 35 000 € hat für die Umsatzsteuer keine Bedeutung.

Für die Umsatzsteuer gelten folgende, vorrangige Regelungen:

Ein Verein braucht keine Umsatzsteuer zu zahlen, wenn die steuerpflichtigen Einnahmen einschließlich der darauf entfallenden Steuer aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 17 500 € nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50 000 € nicht übersteigen werden (§ 19 Abs. 1 UStG).

Dies hat zur Folge, dass beispielsweise ein gemeinnütziger Verein, der regelmäßig aus seinen wirtschaftlichen Aktivitäten, wie zum Beispiel aus Vereinsfesten, Einnahmen in Höhe von insgesamt 25 000 € erzielt, mit dem Überschuss hieraus nicht der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer unterliegt. Bei der Umsatzsteuer sind aber die Einnahmen aus diesem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dem Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen.

Beispiel

Kleinunternehmerregelung
Ein Verein hat 2006 einen Umsatz von 10 000 €, 2007 einen Umsatz von 20 000 € und 2008 einen Umsatz von voraussichtlich unter 17 500 €.

In diesem Fall fällt im Jahr 2007 keine Umsatzsteuer an, da der Umsatz im Jahr 2006 unter der maßgebenden Umsatzgrenze von 17 500 € lag. Für das Jahr 2008 ist dagegen Umsatzsteuer zu erheben, da der Umsatz im maßgebenden vorausgegangenen Kalenderjahr 2007 die Umsatzgrenze von 17 500 € überstiegen hat. Stellt sich heraus, dass der Umsatz 2008 tatsächlich 17 500 € nicht überstiegen hat, fällt für 2009 keine Umsatzsteuer an.

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

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

Steuerberechnung

Haben bei einem Verein im vorangegangenen Kalenderjahr die jährlichen Einnahmen aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung 17 500 € überstiegen, sind seine Umsätze durch Anwendung des Steuersatzes auf die Bemessungsgrundlage zu besteuern. Gleiches gilt, wenn der Verein auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet oder wenn diese Regelung wegen des voraussichtlichen Übersteigens der 50 000 €-Grenze nicht in Anspruch genommen werden kann. In diesen Fällen hat der Verein die Möglichkeit, die anfallende Umsatzsteuer dem Abnehmer der Lieferung oder sonstigen Leistung gesondert in Rechnung zu stellen.

ermäßigter Steuersatz

Umsätze von Vereinen, die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken dienen, unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Steuerermäßigung gilt jedoch nicht für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind (§§ 65 bis 68 AO). Der ermäßigte Steuersatz gilt also nur für die Bereiche Vermögensverwaltung und Zweckbetrieb.

Bemessungsgrundlage

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

Beispiel

– Einnahmen aus einer kulturellen Veranstaltung	10 000,00 €
– Umsatzsteuer hieraus 6,54 %	– 654,00 €
– Nettoentgelt (= Bemessungsgrundlage)	**9 346,00 €**

Beispiel

– Einnahmen aus Getränkeverkäufen in der Vereinsgaststätte (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb)	12 500,00 €
– Umsatzsteuer hieraus 15,97 %	– 1 996,25 €
– Nettoentgelt (= Bemessungsgrundlage)	**10 503,75 €**

Vorsteuerabzug

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

Kein Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen,

- falls so genannte Repräsentationsaufwendungen vorliegen
- wenn Gegenstände oder Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen werden, zum Beispiel Sportgeräte für ideelle Vereinszwecke
- wenn ein Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt wird

- wenn die bezogenen Gegenstände oder Leistungen zwar den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen, damit jedoch steuerfreie Umsätze ausgeführt werden. Hierzu zählt beispielsweise der Anstrich eines steuerfrei vermieteten Raumes.

Zuordnung der Vorsteuern

Aufteilung

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

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

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

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

- Bei vertretbaren Sachen – dazu gehören zum Beispiel Wasser, Heizöl, Energie – sowie bei sonstigen Leistungen, zum Beispiel Anmietungen oder Reparaturen, sind die Vorsteuerbeträge nach dem Ver-

brauch beziehungsweise nach der Nutzung aufzuteilen.

Wahlrecht

- Bei einheitlichen Gegenständen – wie etwa einem Computer – sowie bei Grundstücken besteht ein Wahlrecht.

  Alternative 1:

  Zum einen kann eine volle Zuordnung zum unternehmerischen Bereich vorgenommen werden. In diesem Fall sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge – trotz Mitverwendung im ideellen Vereinsbereich – nur insoweit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, als sie mit steuerfreien Ausgangsumsätzen zusammenhängen. Die nichtunternehmerische Mitverwendung unterliegt als Ausgleich dafür jedoch als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzsteuer.

  Alternative 2:

  Es ist auch möglich, von vornherein eine Aufteilung auf den unternehmerischen und den ideellen Bereich entsprechend dem Nutzungsverhältnis vorzunehmen. Dies hat zur Folge, dass nur ein anteiliger Vorsteuerabzug besteht. Dafür braucht dann aber die nichtunternehmerische Mitverwendung nicht als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9 a Nr. 1 UStG versteuert zu werden.

Erleichterungen beim Vorsteuerabzug

Häufig ist eine sachgerechte Zuordnung der Vorsteuern zu dem einen oder zu dem anderen Bereich nur sehr schwer möglich. Zur Vereinfachung können Vereine daher beim Finanzamt einen Antrag stellen, die Vorsteuerbeträge, die teilweise dem unternehmerischen und teilweise dem nichtunternehmerischen Bereich zuzurechnen sind, nach dem Verhältnis der Einnahmen aus dem unternehmerischen (ohne die Einnahmen aus Hilfsgeschäften) und aus dem nichtunternehmerischen Bereich aufzuteilen (Abschnitt 22 Abs. 6 Umsatzsteuerrichtlinien). Die auf diese Weise ermittelten Vorsteuern, die auf den nichtunternehmerischen Bereich entfallen, sind von vornherein vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dafür braucht der Anteil der ideellen Nutzung nicht als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG versteuert zu werden. Die hiernach dem unternehmerischen Bereich zugerechneten Vorsteuern sind insoweit nicht abzugsfähig, als sie mit steuerfreien Ausgangsumsätzen in Zusammenhang stehen.

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

Beispiel

Vorsteuerabzug

Ein Jugend-Sportverein hat ein jährliches Aufkommen aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden von insgesamt 5 000 €. In einem Vereinsheim (Nutzfläche 250 m²) wird auf 100 m² eine Vereinsgaststätte selbst betrieben. Die jährlichen Einnahmen betragen hieraus 18 800 €. 50 m² werden an die Volkshochschule umsatzsteuerfrei für 1 200 € jährlich vermietet. Die restlichen 100 m² werden ausschließlich für ideelle Zwecke des Vereins genutzt.

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

– Reparatur des Vereinsheimdaches	10 000 €	1 900 € USt
– laufende Unterhaltskosten für das gesamte Vereinsheim (Energie, Wasser und ähnliches)	2 500 €	+ 475 € USt
– Wareneinkauf für die Gaststätte	12 500 €	+ 1 345 € USt
– Kauf eines Computers	2 000 €	+ 380 € USt
Umsatzsteuer insgesamt		**4 100 €**

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

- Die Vorsteuern aus dem Wareneinkauf für die Gaststätte betreffen ausschließlich den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, diese Vorsteuern sind in vollem Umfang (1 345 €) abzugsfähig.
- Die übrigen Vorsteuern betreffen sowohl den unternehmerischen Bereich als auch den ideellen Bereich des Vereins, sie sind daher aufzuteilen.

  a) Die Vorsteuern aus der Dachreparatur in Höhe von 1 900 € betreffen das gesamte Gebäude. Sie entfallen entsprechend der Nutzung des Gebäudes zu $^{100}/_{250}$ (40 %) auf den ideellen Bereich. Ein Vorsteuerabzug ist daher in Höhe von 40 % von 1 900 = 760 € von vornherein ausgeschlossen. $^{150}/_{250}$ (60 %) betreffen den unternehmerischen Teil (1 140 €). Allerdings werden hiervon $^{50}/_{150}$ ($^1/_3$) steuerfrei vermietet, sodass auch insoweit ein Vorsteuerabzug eines Drittels von 1 140 = 380€ ausgeschlossen ist. Der

zulässige Vorsteuerabzug aus der Dachreparatur beträgt somit 760 €.

b) Die Vorsteuern aus den laufenden Unterhaltskosten müssen entsprechend dem Verbrauch beziehungsweise der Nutzung aufgeteilt werden, beispielsweise anhand von Zähleinrichtungen. Ist dies nicht möglich, ist ein anderer geeigneter Aufteilungsmaßstab zu nehmen. Im Beispielsfall bietet sich hierfür ebenfalls das Verhältnis der Nutzflächen an. Wie bei a) ist deshalb die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (475 €) zunächst zu $^{100}/_{250}$ (40 %) auf den nichtunternehmerischen und zu $^{150}/_{250}$ (60 %) auf den unternehmerisch genutzten Bereich aufzuteilen. Der hiernach auf den nichtunternehmerischen Teil entfallende Betrag von 190 € (40 % von 475 €) ist von vornherein vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Der auf den unternehmerischen Bereich entfallende Betrag von 285 € (60 % von 475 €) ist wegen der steuerfreien Ausgangsumsätze wie oben nur zu $^{2}/_{3}$ abzugsfähig. Die abzugsfähige Vorsteuer aus den Unterhaltskosten beträgt somit 190 €.

c) Der Verein kann den neu angeschafften Computer in vollem Umfang dem unternehmerischen Bereich zuordnen, obwohl er zu 10 % auch ideellen (nichtunternehmerischen) Zwecken dient. Die Vorsteuern in Höhe von 380 € können daher voll abgezogen werden. Als Ausgleich dafür unterliegt die nichtunternehmerische Verwendung jedoch als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzsteuer. Bemessungsgrundlage für diese sonstige Leistung sind die bei der nichtunternehmerischen Verwendung angefallenen Ausgaben, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Bei der Ermittlung der Ausgaben sind die Anschaffungskosten des Computers auf drei Jahre (= betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer) zu verteilen. Der Verein kann den Computer aber auch von vornherein nur zu 90 % dem unternehmerischen Bereich und zu 10 % dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen. Das hat zur Folge, dass der Verein nur 90 % der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (342 €) als Vorsteuer abziehen kann. Dementsprechend entfällt eine Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG.

Beispiel

Die Möglichkeit, die Aufteilung der Vorsteuern aus Vereinfachungsgründen nach dem Verhältnis der unternehmerischen Einnahmen (20 000 €) zu den nichtunternehmerischen Einnahmen (5 000 €) vorzunehmen, würde im oben genannten Beispielsfall zu folgendem Ergebnis führen:

– Vorsteuern insgesamt	4 100,00 €
– direkt dem unternehmerischen Bereich zuzurechnen und voll abzugsfähig beiden Bereichen zuzurechnende Vorsteuern	– 1 345,00 € **2 755,00 €**
– Bei Aufteilung dieses Betrags nach dem Einnahmeverhältnis (1:4) ergibt sich ein nichtunternehmerischer Anteil von 20 % unternehmerischer Anteil 80 %	– 551,00 € **2 204,00 €**
– Dieser Betrag ist nach dem Verhältnis der steuerfreien (1 200 €) zu den steuerpflichtigen Umsätzen (18 800 €) aufzuteilen. Danach sind nicht abzugsfähig 6 % von 2 204 €	– 132,24 €
Mit steuerpflichtigen Umsätzen zusammenhängende abzugsfähige Vorsteuer 94 % von 2 204 €	**2 071,76 €**

Bei den teilweise auf den nichtunternehmerischen und teilweise auf den unternehmerischen Bereich entfallenden Vorsteuern von 2 755 € ergibt sich bei einer Aufteilung nach der gesetzlich vorgeschriebenen Methode ein Vorsteuerabzug in Höhe von 1 292 € (760 + 190 + 342 €). Nach dem vereinfachten Aufteilungsverfahren ergäbe sich ein Vorsteuerabzug von 2 071,76 €. Da das vereinfachte Verfahren aber nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen darf, wird das Finanzamt im Beispielsfall einem entsprechenden Antrag nicht stattgeben.

Vorsteuerpauschalierung

Das Besteuerungsverfahren bei der Umsatzsteuer wird dadurch vereinfacht, dass nach § 23a UStG die Möglichkeit einer Pauschalierung der Vorsteuer eingeräumt wird. Vereine, deren steuerpflichtiger Vorjahresumsatz 35 000 € nicht überschritten hat, können ihre Umsatzsteuerbelastung dann wie folgt ermitteln:

Formel

Ausgangsumsatz × Steuersatz (7 % beziehungsweise 19 %)
abzüglich Vorsteuerpauschale (7 % des steuerpflichtigen Umsatzes)

= Umsatzsteuerschuld

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

Wahlrecht

Die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschale ist auf nicht buchführungspflichtige steuerbegünstigte Einrichtungen (Vereine) mit einem bestimmten Jahresumsatz (Grenze: steuerpflichtiger Jahresumsatz im Vorjahr 35 000 €) beschränkt. Grundsätzlich besteht ein Wahlrecht, die abziehbaren Vorsteuerbeträge im Einzelnen oder pauschal zu ermitteln.

Stichtag

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

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

Beispiel

Ein gemeinnütziger Gesangverein veranstaltet im Jahr 2008 ein Konzert mit Bruttoeinnahmen von insgesamt 12 500 €. Aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte und einem Vereinsfest werden Bruttoeinnahmen in Höhe von 18 500 € erzielt. Der steuerpflichtige Umsatz hat im Jahr 2007 35 000 € nicht überstiegen.
Das Konzert ist als kulturelle Veranstaltung nach § 68 Nr. 7 AO ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb. Die Umsätze hieraus unterliegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Bei Anwendung des § 23a UStG wird davon eine pauschale Vorsteuer in gleicher Höhe abgezogen, sodass die Umsatzsteuer im Ergebnis 0 € beträgt.
Die Einnahmen aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte und aus dem Vereinsfest unterliegen dagegen dem Regelsteuersatz von 19 %, weil es sich dem Grunde nach um wirtschaftliche Geschäftsbetriebe handelt. Dies gilt unabhängig davon, dass die Besteuerungsgrenze in § 64 Abs. 3 AO nicht überschritten ist und deshalb keine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht besteht. Aufgrund der Vorsteuerpauschalierung beträgt die Umsatzsteuer-Zahllast im Ergebnis aber nur 12 % des Umsatzes aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Bruttoeinnahmen				
– Konzert (7 %)	12 500,00 €			
– Gaststätte / Fest (19 %)	+ 18 500,00 €			
	31 000,00 €			
Berechnung der Steuer				
– Konzert	12 500,00 €	davon	6,54 %	817,50 € USt
– Gaststätte / Fest	18 500,00 €	davon	15,97 %	2 954,45 € USt
				3 771,95 € USt
Berechnung der Vorsteuer				
– Bruttoeinnahmen	31 000,00 €			
– abzüglich USt	– 3 771,95 €			
Nettoeinnahmen	27 228,05 €	davon	7 %	– 1 905,96 €
Zahllast an Finanzamt				**1 865,99 €**

Umsatzsteuerermäßigung für Gemeinschaften, die an sich steuerbegünstigte Zwecke erfüllen

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

Voraussetzung für die Steuermäßigung:

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

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

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

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

Voranmeldungen und Steuererklärungen

Voranmeldungszeitraum

Vereine, die steuerpflichtige Umsätze erzielen und keine Kleinunternehmer sind, haben bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres (Voranmeldungszeitraum), also zum 10. April., 10. Juli., 10. Okober. und 10. Januar., ihre Umsätze nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck auf elektronischem Weg dem Finanzamt zu übermitteln. Zugleich ist die von ihnen selbst errechnete Umsatzsteuer an das Finanzamt zu entrichten. Beträgt die gesamte Steuerschuld für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 6 136 €, so ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum. Der Verein muss dann binnen 10 Tagen nach Ablauf jeden Monats seine Umsätze anmelden und gleichzeitig die errechnete Umsatzsteuer bezahlen. Wenn die Umsatzsteuerschuld für das Vorjahr den Betrag von 512 € nicht überstiegen hat, kann das Finanzamt einen Verein von seiner Voranmeldungspflicht befreien. Wenn ein Verein seine unternehmerische Tätigkeit neu aufnimmt, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum, ebenso in dem darauf folgenden Kalenderjahr.

Jahreserklärung

Neben den Voranmeldungen haben die Vereine nach Ablauf eines jeden Kalenderjahres eine so genannte Jahreserklärung beim Finanzamt abzugeben. Diese Erklärung ist auf einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck einzurei-

chen. Die Jahreserklärung muss auch von den Vereinen eingereicht werden, die mit Genehmigung des Finanzamts von der Abgabe von Voranmeldungen befreit sind.

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Schenkungen, Vermächtnisse, Erbanteile

Erhält ein Verein durch Erbanteil, Vermächtnis oder Schenkung Geld oder Sachwerte zugewendet, hat er Erbschaft- oder Schenkungsteuer zu entrichten, falls die Zuwendungen den maßgeblichen Freibetrag von 5 200 € (§ 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG) übersteigen. Bei Zuwendungen an einen nichtrechtsfähigen Verein kann sich die Frage stellen, ob der Verein selbst oder die Mitglieder des Vereins Erbe oder Beschenkter sind.

Zuwendungen an steuerbegünstigte gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine sind jedoch ohne Rücksicht auf ihre Höhe steuerfrei (§ 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG), es sei denn, der Verein würde innerhalb von 10 Jahren nach der Zuwendung seinen steuerbegünstigten Status verlieren und das Vermögen für nichtsteuerbegünstigte Zwecke verwenden.

Kraftfahrzeugsteuer

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt das Halten von Kraftfahrzeugen und Anhängern zum Verkehr auf öffentlichen Straßen. Das Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) sieht in § 3 verschiedene Befreiungen vor. Aus grundsätzlichen Erwägungen enthält das KraftStG – mit einer Ausnahme – jedoch keine Befreiungsvorschriften zugunsten nicht besonders ausgerüsteter Fahrzeuge, die für soziale, humanitäre, mildtätige oder gemeinnützige Zwecke eingesetzt werden. Begünstigt sind Fahrzeuge derartiger Einrichtungen nach § 3 Nr. 5 KraftStG nur dann, wenn es sich um Spezialfahrzeuge handelt, beispielsweise um Krankenwagen oder Fahrzeuge für den Katastrophenschutz, die auch äußerlich gekennzeichnet und als für diese Zwecke bestimmt erkennbar sein müssen. Daneben sind nach § 3 Nr. 5a KraftStG aus übergeord-

neten politischen Erwägungen heraus auch Fahrzeuge von gemeinnützigen oder mildtätigen Organisationen in der Zeit von der Kraftfahrzeugsteuer befreit, in der diese Fahrzeuge ausschließlich für humanitäre Hilfsgütertransporte in das Ausland oder für zeitlich damit zusammenhängende Vorbereitungsfahrten verwendet werden.

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

Grundsteuer

Umfang der Steuerpflicht

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

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

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

Vereinsheime

Grundbesitz von gemeinnützigen Sportvereinen bleibt grundsteuerfrei, wenn er für sportliche Zwecke zur Verfügung gestellt wird. Dazu zählen Anlagen,

die für Leibesübungen genutzt werden und nicht überwiegend der Erholung und der Geselligkeit dienen wie zum Beispiel Sportplätze, Umkleide- und Duschräume, Ausbildungsräume, kleinere, einfach ausgestattete Erfrischungsräume.

Beispiel

Das Vereinsheim eines gemeinnützigen Fußballvereins wird für folgende Zwecke benutzt:

- Vereinsgaststätte, die überwiegend der Geselligkeit dient
- Wohnung des Platzwarts
- Umkleide- und Waschräume für die Aktiven
- Abstellräume für Sportgeräte.

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

Besteuerungsgrundlage

Besteuerungsgrundlagen sind die Einheitswerte der Grundstücke oder Grundstücksteile, die einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb beziehungsweise Wohnzwecken dienen.

Höhe der Grundsteuer

Steuermessbetrag

Wie bei der Gewerbesteuer wird die Besteuerungsgrundlage bei der Grundsteuer durch Anwendung einer Messzahl als Steuermessbetrag ermittelt. Der Grundsteuermessbetrag wird vom Finanzamt in einem Grundsteuermessbescheid, der unter Angabe des Einheitswerts den festgesetzten Grundsteuermessbetrag enthält, dem Steuerpflichtigen und der hebeberechtigten Gemeinde zugestellt. Die Gemeinde erteilt auf der Grundlage des Grundsteuermessbetrags den eigentlichen Grundsteuerbescheid. Die Höhe der Grundsteuer richtet sich dabei nach dem jeweiligen Hebesatz der Gemeinde.

Beispiel

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

Befreiung von der Grundsteuer

Über eine Steuerbefreiung entscheidet das Finanzamt im Rahmen des Grundsteuermessbetragsverfahrens. Sind die Befreiungsvoraussetzungen gegeben, sollte der Verein unverzüglich einen entsprechenden Befreiungsantrag beim Finanzamt stellen. Eine rückwirkende Befreiung von der Grundsteuerpflicht ist nur möglich, wenn zu dem Zeitpunkt, für den die Befreiung beantragt wird, noch keine bestandskräftige Festsetzung eines Grundsteuermessbetrages vorliegt und die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

rückwirkende Befreiung

Grunderwerbsteuer

Erwerb eines Grundstücks

Das bundeseinheitliche Grunderwerbsteuergesetz kennt keine spezielle Befreiung der Grundstückserwerbe von Vereinen. Die Grunderwerbsteuer beträgt 3,5 % des Werts der Gegenleistung und in Ausnahmefällen des Grundstückswerts oder Grundbesitzwerts.

Lotteriesteuer

Der Lotteriesteuer unterliegen im Inland veranstaltete öffentliche Lotterien und Ausspielungen.

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

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

erlaubte Lotterie

1. bei von den zuständigen Behörden genehmigten Lotterien oder Ausspielungen
   a) zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, bei denen der Gesamtpreis der Lose einer Lotterie oder Ausspielung den Wert von 40 000 € nicht übersteigt,
   b) in allen anderen Fällen, bei denen der Gesamtpreis der Lose den Wert von 240 € nicht übersteigt.
2. bei Ausspielungen, bei denen der Gesamtpreis der Lose einer Ausspielung den Wert von 650 € nicht übersteigt.

allgemeine Erlaubnis

Wer eine Lotterie oder Ausspielung öffentlich veranstalten will, benötigt dafür eine Erlaubnis (vergleiche § 4 des Staatsvertrages zum Glücksspiel in Deutschland Glücksspielstaatsvertrag – GlüStV – [GBl. Seite 571]). In Baden-Württemberg besteht für gemeinnützige Vereine unter bestimmten Voraussetzungen eine allgemeine Erlaubnis für die Veranstaltung von öffentlichen Lotterien und Ausspielungen auf ihrer örtlicher Ebene im Rahmen ihres festgelegten oder üblichen räumlichen Wirkungskreises. Voraussetzung ist unter anderem, dass die Summe der zu entrichtenden Entgelte (der Gesamtpreis der Lose) den Betrag von 40 000 € nicht übersteigt und der Reinertrag der Veranstaltung ausschließlich und unmittelbar für bestimmte gemeinnützige, kirchliche oder mildtätige Zwecke verwendet wird.

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

Vergnügungsteuer

Die Vergnügungsteuer ist eine Gemeindesteuer. Sie wird von den Gemeinden aufgrund einer Satzung erhoben. Der Steuer unterliegen grundsätzlich die auf dem Gemeindegebiet veranstalteten Vergnügungen. Über die Ausgestaltung der einzelnen Vergnügungsteuer-Satzungen können keine allgemein gültigen Angaben gemacht werden. Es wird deshalb empfohlen, sich wegen des Umfangs der Steuerpflicht, der Höhe der Vergnügungsteuer und der Steuerbefreiungsmöglichkeiten mit der zuständigen Gemeindeverwaltung in Verbindung zu setzen.

Spenden

96 | Allgemeines
97 | Höhe des Spendenabzugs
100 | Voraussetzungen
101 | Abzugsfähigkeit von Spenden und Mitgliedsbeiträgen
103 | Spendenarten
107 | Zuwendungsbestätigung (früher: Spendenbestätigung)
115 | Vereinfachter Zuwendungsnachweis
116 | Vertrauensschutz für den gutgläubigen Spender
117 | Haftungsfrage

Allgemeines

Seit dem 1. Januar 2000 sind alle als steuerbegünstigt anerkannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen berechtigt, selbst unmittelbar steuerbegünstigte Spenden entgegenzunehmen und hierüber Zuwendungsbestätigungen – früher: Spendenbestätigungen – auszustellen. Voraussetzung ist, dass die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit ist und vom Finanzamt wegen Förderung der in § 10b EStG aufgeführten Zwecke als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt wurde. Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 wurden rückwirkend zum 1. Januar 2007 alle steuerbegünstigten Zwecke zusammengefasst und sind jetzt nur noch in den §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung (AO) aufgeführt. Dabei wurde der bisherige Katalog an steuerbegünstigten Zwecken beibehalten und in § 52 Abs. 2 AO (siehe Anhang zu dieser Broschüre) aufgenommen. Im Folgenden ist vereinfacht lediglich von »steuerbegünstigten Vereinen« die Rede.

Durchlaufspenden-verfahren

Da die steuerbegünstigten Vereine selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zuwendungen entgegen nehmen und hierüber entsprechende Zuwendungsbestätigungen ausstellen können, ist seit dem 1. Januar 2000 das so genannte Durchlaufspendenverfahren nicht mehr zwingend erforderlich. Dabei mussten Spenden zunächst an eine juristische Person des öffentlichen Rechts, beispielsweise an eine Gemeinde oder an eine Stadt geleistet werden, um sie anschließend an den begünstigten Verein weiterzuleiten. Gleichwohl können inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts und öffentliche Dienststellen auch nach der Einführung des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements weiterhin als Durchlaufstelle auftreten und Zuwendungsbestätigungen ausstellen.

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

Höhe des Spendenabzugs

Einkommensteuer bis 2006

Bis zum 31. Dezember 2006 konnten Zuwendungen zur Förderung kirchlicher, religiöser und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke bis zur Höhe von 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden. Die als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke waren in der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung abschließend aufgezählt. Für Zuwendungen zur Förderung mildtätiger, wissenschaftlicher und der als besonders förderungswürdig anerkannten kulturellen Zwecke erhöhte sich der Höchstbetrag auf 10 %. An die Stelle des nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte ermittelten Höchstbetrags trat – falls er für den Steuerpflichtigen günstiger war – ein anderer Höchstbetrag, der sich nach dem Satz von 2 ‰ der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter ermittelte. Für Zuwendungen zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger und der als besonders förderungswürdig anerkannten kulturellen Zwecke wurde der Satz von 2 ‰ nicht erhöht.

Einkommensteuer ab 2007

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 wurde der Sonderausgabenabzug für Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge), die nach dem 31. Dezember 2006 geleistet werden, neu geregelt. Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO, die ab dem 1. Januar 2007 an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, eine öffentliche Dienststelle oder einen steuerbegünstigten Verein geleistet wurden beziehungsweise werden, können bis zur Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden. An die Stelle des nach dem Gesamt-

betrag der Einkünfte ermittelten Höchstbetrags tritt – falls er für den Steuerpflichtigen günstiger ist – ein anderer Höchstbetrag, der sich nach dem Satz von 4‰ der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter ermittelt.

zusätzliche Abzugsmöglichkeit

Für Zuwendungen, die ab dem 1. Januar 2000 an Stiftungen des öffentlichen Rechts und an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts geleistet wurden, gab es eine zusätzliche Abzugsmöglichkeit. Förderten diese Stiftungen gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO, waren über die obenstehenden Höchstbeträge hinaus Zuwendungen bis zu einer Höhe von 20 450 € abziehbar. Das galt allerdings nicht für Stiftungen, die so genannte »Freizeitzwecke« im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO (jetzt: § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO) förderten, zum Beispiel Tierzucht, Pflanzenzucht, Kleingärtnerei, traditionelles Brauchtum einschließlich Karneval / Fastnacht / Fasching, Soldaten- und Reservistenbetreuung, Amateurfunk, Modellflug und Hundesport. Dieser zusätzliche Sonderausgabenabzug in Höhe von 20 450 € wurde durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 zum 1. Januar 2007 gestrichen (zur Übergangsregelung siehe Seite 100).

Großspenden

Einzelspenden von mindestens 25 565 € – so genannte Großspenden – zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder der als besonders förderungswürdig anerkannten kulturellen Zwecke, die die vorgenannten Höchstgrenzen von 5 %, 10 % beziehungsweise 2 ‰ sowie den Höchstbetrag von 20 450 € überschritten, konnten bis zum vollständigen Verbrauch im Rahmen der maßgebenden Höchstbeträge im vorangegangenen und den fünf folgenden Jahren berücksichtigt werden.

Spendenvortrag

Dieser gesonderte Rück- und Vortrag für Großspenden wurde zum 1. Januar 2007 gestrichen. Stattdessen wurde mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements zum 1. Januar 2007 ein allgemeiner Spendenvortrag eingeführt (§ 10b Abs. 1 Sätze 3 und 4 EStG). Überschreiten die abziehbaren Zuwendungen die Höchstgrenzen von 20 % beziehungsweise 4 ‰ oder können sie im Jahr der Zuwendung steuerlich nicht berücksichtigt werden, sind sie bis zum vollständigen Verbrauch im Rahmen der maßgebenden Höchstbeträge in den folgenden Jahren zu berücksichtigen. Die zeitliche Begrenzung von 5 Jahren ist entfallen.

Seit dem 1. Januar 2000 besteht nach § 10b Abs. 1a EStG außerdem die Möglichkeit, Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts anlässlich deren Neugründung im Jahr der Zuwendung und in den folgenden neun Jahren bis zu einem Betrag von 307 000 € über den durch § 10b Abs. 1 EStG bestimmten Umfang hinaus als Sonderausgaben geltend zu machen. Diese Vergünstigung wird auch in den Fällen gewährt, in denen die begünstigte Stiftung lediglich die so genannten Freizeitzwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO (jetzt: § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO) fördert. Zuwendungen gelten als »anlässlich der Neugründung« geleistet, wenn sie bis zum Ablauf eines Jahres nach Gründung der Stiftung geleistet wurden. Die Voraussetzung »anlässlich der Neugründung« ist durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements zum 1. Januar 2007 entfallen, so dass jetzt für sämtliche nach dem 31. Dezember 2006 geleistete Spenden und Zustiftungen in den Vermögensstock einer steuerbegünstigten Stiftung der erhöhte Sonderausgabenabzug nach § 10b Abs. 1a EStG in Anspruch genommen werden kann. Darüber hinaus wurde der Betrag von 307 000 € zum 1. Januar 2007 auf 1 Million Euro angehoben. Der 10-Jahres-Zeitraum wurde beibehalten. Allerdings gilt die Aufstockung des Abzugsbetrags auf 1 Million Euro auch für bereits angelaufene 10-Jahres-Zeiträume. Damit kann bei bereits begonnenen 10-Jahres-Zeiträumen für nach dem 31. Dezember 2006 geleistete Spenden und Zustiftungen in den Vermögensstock einer steuerbegünstigten Stiftung die Differenz zwischen 307 000 € und 1 Million Euro (also: 693 000 €) als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Die Verteilung des Spendenabzugs nach § 10b Abs. 1a EStG auf die einzelnen Jahre erfolgt auf Antrag des Steuerpflichtigen. Es kann auch der gesamte Betrag in einem Jahr geltend gemacht werden. Der maximale Abzugsbetrag von 307 000 € beziehungsweise 1 Million Euro kann innerhalb des 10-Jahres-Zeitraums allerdings insgesamt nur einmal in Anspruch genommen werden. Bei bereits begonnenen 10-Jahres-Zeiträumen ist für weitere Spenden oder Zustiftungen im Sinne des § 10b Abs. 1a EStG auf Antrag eine Verteilung innerhalb des verbleibenden Zeitraums möglich. Der am Ende eines Jahres verbleibende besondere Spendenabzug wird vom Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung gesondert festgestellt. Konnte die Spende oder Zustiftung innerhalb des 10-Jahres-Zeitraums nicht vollständig verbraucht werden, geht sie nicht in den allgemeinen Spendenvortrag über, sondern verfällt. Diese be-

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

Übergangsregelung

Die Neuregelungen des Spendenrechts durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 gelten rückwirkend für alle Zuwendungen, die nach dem 31. Dezember 2006 geleistet werden. Für im Jahr 2007 geleistete Zuwendungen werden jedoch auf Antrag des Steuerpflichtigen noch die alten bis zum Jahr 2006 gültigen Regelungen des Spendenrechts angewandt. Mit diesem Wahlrecht soll verhindert werden, dass es durch die im Laufe des Jahres beschlossenen, aber rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft getretenen Neuregelungen in Einzelfällen zu einer Benachteiligung kommt. Ein Antrag auf Anwendung des alten Rechts kann vor allem in den Fällen Bedeutung haben, in denen der Rücktrag einer Großspende günstiger ist, als die Anhebung der Höchstgrenze auf 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte und als der Spendenvortrag.

Voraussetzungen

Steuerbegünstigte Zuwendungen sind solche Aufwendungen, die freiwillig und unentgeltlich, das heißt ohne Gegenleistung, für steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO (bis 31. Dezember 2006: für mildtätige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche oder für als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke) geleistet werden. Ausgaben des Steuerpflichtigen, für die er eine Gegenleistung erhält, sind nicht steuerbegünstigt. Das gilt auch, wenn die Zuwendung den Wert der Gegenleistung übersteigt, beispielsweise beim Kauf einer Eintrittskarte für eine Benefizveranstaltung oder beim Kauf von Wohlfahrtsmarken. Eine Aufteilung der Zuwendung in Gegenleistung und Spende ist nicht zulässig.

Beachte Darüber hinaus ist Folgendes zu beachten:

- Ausgaben, die steuerbegünstigt sein sollen, dürfen in keinem Fall einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der steuerbegünstigten Körperschaft zufließen. Beispielsweise darf ein selbstgebackener Kuchen eines Vereinsmitglieds nicht bei einer steuerpflichtigen geselligen Veranstaltung – wie etwa bei einem Vereinsfest – oder im Rahmen einer selbst betriebenen Vereinsgaststätte eingesetzt werden.
- Es muss sich um eine Aufwendung zur Förderung der vom Gesetz begünstigten Zwecke handeln.
- Die vorgeschriebene Zuwendungsbestätigung muss vorliegen.

Abzugsfähigkeit von Spenden und Mitgliedsbeiträgen

Zu den steuerbegünstigten Zuwendungen gehören vor allem Spenden, unter bestimmten Voraussetzungen aber auch Mitgliedsbeiträge; Mitgliedsumlagen und Aufnahmegebühren werden wie Mitgliedsbeiträge behandelt. Bei steuerbegünstigten Vereinen, die mildtätige, kirchliche, religiöse oder wissenschaftliche Zwecke fördern, sind – wie bisher – sowohl Spenden als auch Mitgliedsbeiträge, die freiwillig und unentgeltlich geleistet wurden, als Sonderausgaben abzugsfähig.

Bis zum 31. Dezember 2006 hing die steuerliche Beurteilung der Mitgliedsbeiträge von Vereinen, die wegen der Förderung der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke steuerbegünstigt sind, davon ab, ob der Verein gemeinnützige Zwecke des Abschnitts A oder des Abschnitts B der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV fördert. Denn die ausschließliche Förderung der in Abschnitt A aufgeführten Zwecke berechtigte sowohl zum Abzug von Spenden als auch von Mitgliedsbeiträgen. Die ausschließliche Förderung der in Abschnitt B verzeichneten Zwecke berechtigte dage-

gen nur zum Spendenabzug. Förderte ein steuerbegünstigter Verein mehrere gemeinnützige Zwecke der in Abschnitt A und in Abschnitt B aufgeführten Art, konnten ebenfalls nur Spenden (nicht jedoch Mitgliedsbeiträge) steuermindernd abgezogen werden.

An dieser Ausnahme vom Sonderausgabenabzug für Mitgliedsbeiträge an bestimmte steuerbegünstigte Vereine hat sich auch durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements nichts geändert. So können Mitgliedsbeiträge an steuerbegünstigte Vereine, die Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO fördern, grundsätzlich als Sonderausgaben nach § 10b Abs. 1 EStG abgezogen werden. Das gilt jedoch nicht für Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

bestimmte Mitgliedsbeiträge nicht abziehbar

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

Förderung kultureller Zwecke

Bei der Förderung kultureller Zwecke kommt es für die Frage der steuerlichen Abziehbarkeit der Mitgliedsbeiträge entscheidend darauf an, ob Kunst und Kultur (§ 52 Abs. 2 Nr. 5 AO; bis 2006: Abschnitt A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV) oder kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder dienen (§ 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG; bis 2006: Abschnitt B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV), gefördert werden. Von einer Freizeitgestaltung der Mitglieder ist immer dann auszugehen, wenn sich die Mitglieder des Vereins selbst, das heißt im Rahmen einer aktiven Mitwirkung, kulturell betätigen und somit ihre Freizeit gestalten. Demzufolge können insbesondere bei Musik- und Gesangvereinen, Theaterspielvereinen und Theaterbesuchsorganisationen – wie schon bisher – nur Spenden, nicht aber Mitgliedsbeiträge steuerlich geltend gemacht werden. Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen wie beispielsweise Fördervereine von Theatern oder Museen fördern dagegen grundsätzlich Kunst und Kultur im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 5 AO und dienen nicht in erster

Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder. Deshalb sind Mitgliedsbeiträge zu diesen Fördervereinen steuerlich abziehbar, wenn sie freiwillig und unentgeltlich geleistet werden.

Der Grund für die Nichtabziehbarkeit von Mitgliedsbeiträgen in den vorgenannten Fällen liegt darin, dass hier bei typisierender Betrachtung überwiegend Leistungen gegenüber Mitgliedern erbracht werden oder die Mitgliedsbeiträge in erster Linie im Hinblick auf die eigene Freizeitgestaltung geleistet werden.

Beachte Für nicht abzugsfähige Mitgliedsbeiträge darf keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden.

Spendenarten

Steuerbegünstigt kann jede Geld- oder Sachzuwendung sein. Unter bestimmten Voraussetzungen ist auch der Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen (so genannte Aufwandsspende, siehe Seite 106) steuerbegünstigt.

Sachzuwendung

Als Sachzuwendung kommen Wirtschaftsgüter aller Art in Betracht. Der Spender muss bei Sachzuwendungen dem steuerbegünstigten Verein das Eigentum an dem Wirtschaftsgut verschaffen. Im Regelfall geschieht dies durch Einigung über den Eigentumsübergang und Übergabe des Wirtschaftsgutes (Verschaffung der tatsächlichen Verfügungsmacht). Eine weitere Voraussetzung für die Steuerbegünstigung von Sachzuwendungen wie auch bei Geldzuwendungen ist, dass sie unmittelbar zur Förderung der gemeinnützigen Zwecke des steuerbegünstigten Vereins geleistet werden. Daher sind Sachzuwendungen für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der nicht unmittelbar der Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke dient

– zum Beispiel auch Fest- und Verkaufsveranstaltungen oder Altmaterialsammlungen, die an einen gewerblichen Altmaterialverwerter verkauft werden – nicht steuerbegünstigt.

gemeiner Wert

Die Sachzuwendungen sind grundsätzlich mit dem gemeinen Wert des Wirtschaftsgutes (Verkehrswert einschließlich Umsatzsteuer) abziehbar. Das ist der Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Bei Neuanschaffungen durch den Spender kann dieser Wert durch die Einkaufsrechnung nachgewiesen werden. Bei gebrauchten Wirtschaftsgütern ist der Wert anhand des Anschaffungspreises, der Qualität, des Alters und des Erhaltungszustandes des Wirtschaftsgutes im Abgabezeitpunkt zu schätzen – regelmäßig historischer Kaufpreis abzüglich Absetzung für Abnutzung. Wird ein Wirtschaftsgut gespendet, das unmittelbar zuvor aus dem Betriebsvermögen des Spenders entnommen wurde, darf der für die Sachzuwendung ermittelte Wert den bei der Entnahme des Wirtschaftsgutes angesetzten Wert, also den Teilwert/Buchwert gegebenenfalls zuzüglich der Umsatzsteuer, nicht überschreiten.

Für die zutreffende Bewertung der Sachzuwendung ist erforderlich, dass der Spender gegenüber dem steuerbegünstigten Verein ergänzende Angaben macht, ob das Wirtschaftsgut aus dem Privatvermögen stammt und als Wert der Zuwendung deshalb der gemeine Wert angesetzt wurde oder ob es unmittelbar aus dem Betriebsvermögen stammt und mit dem Teilwert (gegebenenfalls zuzüglich Umsatzsteuer) oder bei Inanspruchnahme des so genannten »Buchwertprivilegs« mit dem Buchwert (gegebenenfalls zuzüglich Umsatzsteuer) bewertet wurde.

Buchwertprivileg für Sachzuwendungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 5 EStG)

Wird für steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO (bis 2006: für mildtätige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche und besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke) ein Wirtschaftsgut gespendet, das vom Steuerpflichtigen unmittelbar zuvor aus dem Betriebsvermögen

entnommen wurde, so kann dieses Wirtschaftsgut abweichend vom Teilwert auch mit dem Buchwert entnommen werden (Buchwertprivileg). Die stillen Reserven, also die während der Zugehörigkeit des Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen entstandenen Wertsteigerungen, werden insoweit nicht erfasst. Dadurch kann der Spender Einkommen-/Körperschaft- und Gewerbesteuer sparen. Allerdings wird dadurch der Wert der Sachzuwendung auf den Buchwert gegebenenfalls zuzüglich Umsatzsteuer begrenzt (§ 10b Abs. 3 Satz 2 EStG). Entsprechendes gilt auch für ab dem Jahr 2000 vorgenommene Sachzuwendungen an Stiftungen des öffentlichen Rechts oder an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts, die steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO fördern.

Sachzuwendungen für eine Tombola

Verfolgt ein steuerbegünstigter Verein Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO und veranstaltet eine – von den zuständigen Behörden genehmigte – Tombola, gilt für die hierfür erhaltenen Sachzuwendungen Folgendes:
Die Tombola erfüllt als solche keinen eigenen steuerbegünstigten Zweck, sondern dient vielmehr vorrangig der Mittelbeschaffung des veranstaltenden steuerbegünstigten Vereins. Sie ist deshalb nicht als eigener Zweck in die Satzung des Vereins aufzunehmen. Da die Tombola im Sinne des § 68 Nr. 6 AO jedoch ausdrücklich in den Rang eines Zweckbetriebs erhoben wurde, gilt die Verwendung der gespendeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Tombola als Verwendung für den steuerbegünstigten Zweck des veranstaltenden steuerbegünstigten Vereins. Die Sachzuwendungen können demnach steuerbegünstigt sein.

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

Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen (so genannte Aufwandsspenden)

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

entgeltliche Nutzungen / Leistungen

Werden die Nutzungen und Leistungen gegenüber einem steuerbegünstigten Verein hingegen entgeltlich erbracht, kann bei Verzicht auf den rechtswirksam entstandenen Vergütungs- oder Aufwendungsersatzanspruch eine steuerbegünstigte Zuwendung vorliegen. Es handelt sich dann um eine so genannte Aufwandsspende. Beispielsweise kann auf einen rechtswirksam entstandenen Anspruch auf Auszahlung einer Vergütung (für erbrachte Arbeitsleistung, für Überlassung von Räumen oder Darlehen) oder eines Aufwendungsersatzes – zum Beispiel für den Verein verauslagte Aufwendungen in Form von Fahrt-, Telefon- oder Portokosten – bedingungslos verzichtet werden. Bei dem Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen handelt es sich nicht um eine Spende des Aufwands, sondern um eine Geldzuwendung, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger (dem steuerbegünstigten Verein) und dem Zuwendenden (zum Beispiel ein Vereinsmitglied) tatsächlich hin- und herfließt.

Aufwendungsersatzanspruch

Voraussetzung ist, dass ein satzungsgemäßer oder ein schriftlich vereinbarter vertraglicher Vergütungs- und Aufwendungsersatzanspruch besteht oder dass ein solcher Anspruch durch einen rechtsgültigen Vorstandsbeschluss eingeräumt worden ist, der den Mitgliedern in geeigneter Weise bekannt gemacht wurde. Aufwendungsersatzansprüche von Vorstandsmitgliedern eines Vereins (§ 27 Abs. 3 in Verbindung mit § 670 BGB) sind keine durch Satzung eingeräumten Ansprüche. Dagegen werden Ansprüche aus einer auf entsprechender Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung, beispielweise Reisekostenordnung, anerkannt. Der Anspruch muss vor der zu vergütenden beziehungsweise zum Aufwand führenden Tätigkeit eingeräumt werden. Dieser muss ernsthaft und rechtswirksam (einklagbar) sein und darf nicht

unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit von Vergütungs- und Aufwendungsersatzansprüchen ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des steuerbegünstigten Vereins. Dieser muss ungeachtet des späteren Verzichts in der Lage sein, die geschuldeten Beträge zu leisten.

Der bedingungslose Verzicht setzt voraus, dass der Zuwendende frei entscheiden kann, ob er auf die Auszahlung seines Vergütungs- oder Aufwendungsersatzanspruches besteht oder zu Gunsten des steuerbegünstigten Vereins auf eine Auszahlung verzichtet. Der Verzicht muss – wie bei gegenseitigen Verträgen mit Austausch von Leistung und Gegenleistung üblich – zeitnah, also im unmittelbaren Anschluss an die Entstehung des Vergütungs- oder Aufwendungsersatzanspruches, ausgesprochen werden. Bei einer dauerhaften Tätigkeit (zum Beispiel als Übungsleiter in einem Sportverein) genügt es, wenn alle drei Monate eine Verzichtserklärung vorgelegt wird; ein jährlicher Verzicht ist jedoch nicht mehr als zeitnah anzusehen.

Ist nach den vorstehenden Grundsätzen eine Aufwandsspende anzuerkennen, verwendet der Zuwendende bereits zugeflossene Einnahmen mit der Folge, dass bei ihm gegebenenfalls steuerlich zu erfassende Einnahmen (beispielsweise Vergütung für erbrachte Arbeitsleistungen können als Arbeitslohn steuerpflichtig sein) vorliegen können.

Zuwendungsbestätigung (früher: Spendenbestätigung)

Die Vorlage der Zuwendungsbestätigung über eine steuerbegünstigte Zuwendung ist eine unerlässliche materielle Voraussetzung für den Spendenabzug. Bestätigungen für Spenden und gegebenenfalls Mitgliedsbeiträge müssen ab 1. Januar 2000 vom Zuwendungsempfänger selbst nach einem verbindlichen Muster hergestellt werden. Es sind jeweils gesonderte Muster für die Bestätigung von Mitgliedsbeitrag / Geldzuwendung einerseits und Sach-

zuwendung andererseits vorgesehen. Im Dezember 2007 wurden neue verbindliche Muster für Zuwendungsbestätigungen aufgelegt (siehe Seiten 190 bis 194). Diese neuen Muster sind grundsätzlich für alle nach dem 31. Dezember 2006 erfolgten Zuwendungen zu verwenden. Aufgrund der rückwirkenden Änderung des Spendenrechts zum 1. Januar 2007 durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 dürfen allerdings bis zum 31. Dezember 2008 auch noch die alten Muster weiterverwendet werden. Die erforderlichen – rein redaktionellen – Änderungen dürfen dabei vom Zuwendungsempfänger selbstständig vorgenommen werden. Unter bestimmten Voraussetzungen können Zuwendungsbestätigungen auch maschinell erstellt werden. Wenden Sie sich bitte diesbezüglich an das für Ihren Verein zuständige Finanzamt.

Was ist bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen zu beachten?

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

- In der auf den Zuwendungsempfänger zugeschnitten Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den verbindlichen Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Angaben, die im Einzelfall nicht einschlägig sind, können deshalb weggelassen werden. Im Anhang finden Sie dazu exemplarisch ein Bestätigungsmuster einer Geldzuwendung eines Sportvereins (siehe Seite 192).
- Die auf den amtlichen Mustern vorgesehenen Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung (Datum des Freistellungsbescheids beziehungsweise der vorläufigen Bescheinigung) sind auf die zu erstellenden Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.
- Optische Hervorhebungen von Textpassagen durch Einrahmungen und vorangestellte Ankreuzkästchen sind zulässig. Es bestehen auch keine Bedenken, den Namen des Zuwendenden und dessen Adresse untereinander anzuordnen. Die Wortwahl und die Reihenfolge der in den amtlichen Vordrucken vorgeschriebenen Textpassagen sind aber – vorbehaltlich der folgenden Ausführungen – beizubehalten.
- Auf den Zuwendungsbestätigungen dürfen weder Danksagungen an den Zuwendenden noch Werbung für die Ziele der begünstigten Einrichtung angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite zulässig.
- Um eine vordruckmäßige Verwendung der Muster zu ermöglichen, bestehen keine Bedenken, wenn auf einem Mustervordruck mehrere steuerbegünstigte Zwecke genannt werden. Der Zuwendungsempfänger hat dann den jeweils einschlägigen Zweck kenntlich zu machen.
- Bis zum Jahr 2006 ist zu unterscheiden zwischen steuerbegünstigten Zwecken, die bis zu 10 % des Gesamtbetrags der Einkünfte, und solchen, die nur bis zu 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben berücksichtigt werden können. Soweit ein Verein mehrere steuerbegünstigte Zwecke fördert, die unterschiedlich hoch begünstigt waren (Spendenabzugsrahmen bis 2006: 5 beziehungsweise 10 %), und die Zuwendung keinem konkreten Zweck zugeordnet werden konnte,
  a) weil der Spender keinen bestimmten Zweck genannt hatte oder
  b) der Zuwendungsempfänger die unterschiedlich hoch begünstigten Spendenzwecke organisatorisch und buchhalterisch nicht voneinander getrennt hatte,

  war davon auszugehen, dass die Zuwendung nicht berechtigt, den erhöhten Spendenabzug in Anspruch zu nehmen. In diesen Fällen war der folgende Zusatz zwischen der Verwendungsbestätigung und der Unterschrift des Zuwendungsempfängers in die Zuwendungsbestätigung aufzunehmen: »Diese Zuwendungsbestätigung berechtigt nicht zum Spendenabzug im Rahmen des erhöhten Vomhundertsatzes nach § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG/§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 KStG oder zum Spendenrücktrag beziehungsweise -vortrag nach § 10b Abs. 1 Satz 4 EStG/§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 4 KStG. Entsprechendes gilt auch für den Spendenabzug bei der Gewerbesteuer (§ 9 Nr. 5 GewStG).«

- Werden mehrere steuerlich unterschiedlich hoch begünstigte Zwecke gefördert und hatte der Spender für seine Zuwendung einen bestimmten Zweck bestimmt, so konnte diese Zuwendung – bei entsprechender organisatorischer und buchhalterischer Trennung der unterschiedlich hoch begünstigten Zwecke durch den Zuwendungsempfänger – in Teilbeträgen auch verschiedenen Förderzwecken zugeordnet werden. (Bei einer Geldzuwendung von 500 € können beispielsweise 300 € für mildtätige Zwecke und 200 € für Entwicklungshilfe verwendet werden – nach Abschnitt A Nr. 12 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV). Es handelte sich in diesen Fällen steuerlich um zwei Zuwendungen, die entweder jeweils gesondert oder im Rahmen einer Sammelbestätigung (siehe unten) zu bestätigen waren.
- Auf die Angabe, ob der begünstigte Zweck (teilweise) im Ausland verwirklicht wird, wurde bei den ab dem Jahr 2007 geltenden Zuwendungsbestätigungen verzichtet. Bis zum Jahr 2006 ist aber in den Zuwendungsbestätigungen auch anzugeben, ob die begünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht werden. Wird nur ein Teil der Zuwendung im Ausland verwendet, so ist anzugeben, dass die Zuwendung auch im Ausland verwendet wird. Stand im Zeitpunkt der Zuwendung noch nicht fest, ob der Verwendungszweck im Inland oder im Ausland liegen wird, ist zu bestätigen, dass die Zuwendung gegebenenfalls (auch) im Ausland verwendet wird.
- Die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung muss von den Vereinen ordnungsgemäß aufgezeichnet und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufbewahrt werden. Es ist in diesem Zusammenhang auch zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Hierbei sind allerdings die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme zu beachten – vergleiche dazu das BMF-Schreiben vom 7. November 1995, BStBl I Seite 738. Insbesondere müssen die Zuwendungsbestätigungen jederzeit reproduzierbar sein, das heißt lesbar gemacht werden können.
- Die Zuwendungsbestätigung muss grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zuwendungen (Geld- und Sachzuwendungen) berechtigten Person unterschrieben sein. Unter bestimmten Voraussetzungen kann bei maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen auf die eigenhändige Unterschrift verzichtet werden. Diesbezüglich wenden Sie sich bitte an das für Ihren Verein zuständige Finanzamt.
- Bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen ist darauf zu achten, dass das anzugebende Datum des Freistellungsbescheides nicht länger als fünf Jahre oder das Datum der vorläufigen Bescheinigung nicht länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Bestätigung zurückliegt. Anderenfalls kann die Zuwendungsbestätigung nicht als Nachweis für den steuerlichen Spendenabzug anerkannt werden.

Besonderheiten bei Geldzuwendungen

Die neuen ab dem 1. Januar 2007 zu verwendenden Muster für Zuwendungsbestätigungen unterscheiden nicht mehr zwischen einer Geldzuwendung und einem Mitgliedsbeitrag. Lediglich steuerbegünstigte Vereine, die solche Zwecke fördern, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind (§ 10b Abs. 1 Satz 2 EStG), müssen auf der Zuwendungsbestätigung ankreuzen, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt. Für vor dem 1. Januar 2007 geleistete Zuwendungen ist jedoch folgendes zu beachten:

- Bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen hat der Verein zunächst die Art der Zuwendung (Geldzuwendung / Mitgliedsbeitrag) zutreffend zu bezeichnen.
- Liegt eine Spende vor, ist als Art der Zuwendung: »Geldzuwendung« anzugeben. Zusätzlich muss in der Verwendungsbestätigung am Ende der Zuwendungsbestätigung stets vermerkt werden, dass es sich »nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren handelt«. Dies gilt auch in den Fällen, in denen der Verein nur Zwecke verfolgt, für deren Förderung nicht nur Spenden sondern auch Mitgliedsbeiträge steuerbegünstigt sind.
- Handelt es sich um einen steuerbegünstigten Mitgliedsbeitrag, muss als Art der Zuwendung: »Mitgliedsbeitrag« vermerkt werden. Die Verwendungsbestätigung am Ende der Zuwendungsbestätigung

bleibt davon unberührt. (Hinweis: Vereine, die ausschließlich oder unter anderem auch gemeinnützige Zwecke verfolgen, die in Abschnitt B der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV aufgeführt sind, dürfen für Mitgliedsbeiträge keine Zuwendungsbestätigungen ausstellen).
- Hat ein Spender zusammen mit seinem Mitgliedsbeitrag auch eine Geldspende geleistet, handelt es sich steuerlich – vorausgesetzt Mitgliedsbeiträge können steuermindernd berücksichtigt werden – um zwei Zuwendungen. Diese sind entweder jeweils gesondert oder im Rahmen einer Sammelbestätigung (siehe unten) zu bestätigen.

Aufwandsspende

In jeder Zuwendungsbestätigung ist eine Aussage darüber aufzunehmen, ob es sich um eine »echte« Geldzuwendung oder um eine Aufwandsspende handelt. Das gilt auch für nach dem 31. Dezember 2006 geleistete Zuwendungen. Liegt eine »echte« Geldzuwendung vor, ist auf der entsprechenden Zuwendungsbestätigung zu bescheinigen, dass es sich bei der Zuwendung »nicht um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt«. Liegt hingegen eine Aufwandsspende vor, ist anzugeben, dass es sich »um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt«. Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen sehen hierfür ein eigenes Ankreuzfeld vor. Eine entsprechende Aussage ist auch in den Fällen aufzunehmen, in denen der steuerbegünstigte Verein grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für Aufwandsspenden ausstellt.

Erstellung von Sammelbestätigungen

Das Erstellen von Sammelbestätigungen, das heißt die Bestätigung mehrerer Zuwendungen in einer förmlich zusammengefassten Zuwendungsbestätigung, ist nur für Geldzuwendungen, also bei Mitgliedsbeiträgen und Geldspenden, zulässig. Deshalb sind für mehrere Sachzuwendungen jeweils gesonderte Zuwendungsbestätigungen zu erstellen. Bei Sammelbestätigungen sind folgende Besonderheiten zu beachten:

- Anstelle des Wortes »Bestätigung« ist das Wort »Sammelbestätigung« zu verwenden.

- Bei »Tag der Zuwendung« (und bis 2006 auch bei »Art der Zuwendung«) ist auf die Rückseite oder die beigefügte Anlage zu verweisen.
- In der Zuwendungsbestätigung ist als »Betrag der Zuwendung« die Gesamtsumme zu nennen. Werden bis zum Jahr 2006 Zuwendungen für steuerlich unterschiedlich hoch begünstigte Zwecke (Spendenabzugsrahmen 5 beziehungsweise 10 %) bestätigt, ist unter dieser Gesamtsumme folgender Klammerzusatz aufzunehmen: »(von der Gesamtsumme entfallen … € auf die Förderung von … [Bezeichnung der erhöht begünstigten Zwecke])«.
- Die Verwendungsbestätigung »Es wird bestätigt, dass … die Zuwendung nur zur Förderung … verwendet wird« ist um folgenden Zusatz zu ergänzen: »Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder ähnliches, ausgestellt wurden und werden.«
- Auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) aufzulisten. Bis zum Jahr 2006 ist in den Fällen, in denen der steuerbegünstigte Verein unterschiedlich hoch begünstigte Zwecke fördert, auch der begünstigte Zweck anzugeben. Diese Aufstellung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten und als »Anlage zur Zuwendungsbestätigung vom …« gekennzeichnet sein.
- Zu jeder in der Sammelbestätigung enthaltenen Geldspende ist zusätzlich anzugeben, ob es sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Liegen sowohl direkte Geldspenden als auch Geldspenden im Wege des Verzichts auf Erstattung von Aufwendungen vor, sind die Angaben dazu entweder auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage zu machen.
- In der Sammelbestätigung ist anzugeben, auf welchen Zeitraum sich die Sammelbestätigung erstreckt. Sie kann auch nur für einen Teil des Kalenderjahres ausgestellt werden.

Besonderheiten bei Sachspenden

- Bei Sachspenden sind die dem zugewendeten Gegenstand zugrunde liegenden Angaben, also die genaue Bezeichnung der Sachspende mit Alter, Erhaltungszustand und Kaufpreis, in das für Sachzuwendungen vorgesehene verbindliche Muster einer Zuwendungsbestätigung aufzunehmen.
- Handelt es sich um eine Sachzuwendung aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, ist in der Zuwendungsbestätigung auch anzugeben, welche Unterlagen zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogen wurden. Dabei kann es sich beispielsweise um ein Gutachten über den aktuellen Wert handeln oder der ursprüngliche Kaufpreis wird anhand der Rechnung nachgewiesen und um die entsprechende Absetzung für Abnutzung gemindert. Diese Unterlagen sind in die Buchführung des Vereins aufzunehmen und dort aufzubewahren.
- Stammt die Sachzuwendung nach den Angaben des Zuwendenden allerdings aus dessen Betriebsvermögen, ist der Wert der Zuwendung mit dem Entnahmewert anzusetzen. In diesen Fällen kann die Angabe der zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogenen Unterlagen entfallen. Außerdem besteht für den Verein insoweit dann keine Pflicht zur Aufbewahrung von Unterlagen. Vergleiche dazu auch das so genannte Buchwertprivileg, auf das bereits eingegangen wurde (siehe Seite 104).
- Die neuen, ab dem 1. Januar 2007 zu verwendenden verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen sehen für die einzelnen Angaben jeweils eine Ankreuzmöglichkeit vor. Für Zuwendungen vor 2007 sind im verbindlichen Muster die im Einzelfall nicht zutreffenden Sätze zu streichen.

Besonderheiten bei Stiftungen:

Die geschilderten Grundsätze gelten für die von Stiftungen auszustellenden Zuwendungsbestätigungen entsprechend. Bei Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung ist ab dem Jahr 2007 das entsprechende Feld im

verbindlichen Muster einer Zuwendungsbestätigung anzukreuzen (siehe Anhang Seite 193 und 194). Bis zum Jahr 2006 kann für Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung der erhöhte Sonderausgabenabzug nach § 10 b Abs. 1a EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn die Zuwendung

Neugründung

bis zum Ablauf eines Jahres nach der Neugründung dieser Stiftung geleistet wurde. In diesen Fällen ist daher ein entsprechender Hinweis auf der Zuwendungsbestätigung anzugeben beziehungsweise anzukreuzen.

Fehlt diese Bestätigung, dass es sich um eine Zuwendung in den Vermögensstock der Stiftung handelt (bis zum Jahr 2006 zusätzlich: innerhalb eines Jahres nach der Neugründung), kann die Zuwendung nur im Rahmen der nach § 10b Abs. 1 EStG vorgesehenen Höchstbeträge steuerlich berücksichtigt werden. Der erhöhte Sonderausgabenabzug nach § 10b Abs. 1a EStG von bis zu 1 Million Euro (bis 2006: 307 000 €) kann dann nicht geltend gemacht werden.

Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Bareinzahlungsbeleg

Bei Zuwendungen von nicht mehr als 200 € (bis 2006: 100 €) genügt in bestimmten Fällen als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts. Das vereinfachte Nachweisverfahren kommt zur Anwendung, wenn

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

Buchungsbestätigung

Bei der Buchungsbestätigung kann es sich zum Beispiel um einen Kontoauszug, einen Lastschrifteinzugsbeleg oder auch um eine gesonderte Bestätigung des Kreditinstituts handeln. Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers (beispielsweise ein Mitglied) und des Empfängers (der steuerbegünstigte Verein), der Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich sein. Wird die Spende an einen steuerbegünstigten Verein überwiesen, muss zusätzlich zur Buchungsbestätigung auch der vom Zuwendungsempfänger hergestellte Beleg vorgelegt werden, weil die Angaben über die Steuerbegünstigung des Empfängers nur aus diesem Beleg ersichtlich sind. Bis zum 31. Dezember 2006 muss im Fall des Lastschriftverfahrens die Buchungsbestätigung auch Angaben über den steuerbegünstigten Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und über die Steuerbegünstigung des Vereins enthalten.

Vertrauensschutz für den gutgläubigen Spender

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

Haftungsfrage

Der Vertrauensschutz beim Spendenabzug für den Zuwendenden (zum Beispiel ein Vereinsmitglied) bedingt zugleich einen Haftungstatbestand auf der Empfängerseite, also beim Verein. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht für die in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist bei der Einkommensteuer mit 30 % (bis 2006: 40 %) des Spendenbetrags anzusetzen. Als Haftende können sowohl der zuwendungsempfangende Verein als auch die für ihn handelnden natürlichen Personen in Betracht kommen. Eine Haftung des steuerbegünstigten Vereins scheidet allerdings dann aus, wenn die Tätigkeit der natürlichen Personen dem steuerbegünstigten Verein nicht zugerechnet werden kann.

Bei der Haftung sind zwei Fälle zu unterscheiden:

Ausstellerhaftung

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

Veranlasserhaftung

Unter diesen Haftungstatbestand fällt, wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn eine für die Jugendabteilung bestimmte Zuwendung für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb »Vereinsgaststätte« eingesetzt wird. Im Gegensatz zur Ausstellerhaftung setzt dieser Haftungstatbestand ein Verschulden nicht voraus.

Beachte Missbräuche im Zusammenhang mit der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen können zusätzlich zur Haftung auch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Vereins führen.

Sponsoring

Sonderproblem »Sponsoring«

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

Beispiel 1

Ein Unternehmer wendet einem Sportverein einen Betrag von jährlich 10 000 € zur Förderung des Jugendsports zu. Im Gegenzug verpflichtet sich der Verein, das Unternehmen auf Veranstaltungsplakaten deutlich sichtbar, unter besonderer Hervorhebung des Firmenlogos, zu nennen.

Beispiel 2

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

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

Behandlung beim Sponsor

wirtschaftlicher Vorteil

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

werbewirksame Hinweise

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

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

Hinweis

- Die Behandlung als Betriebsausgabe hat im Vergleich zur Spende vor allem zwei Vorteile: zum einen ist der Kreis der begünstigten Empfänger nicht beschränkt, zum anderen sind die Höchstgrenzen des Spendenabzugs nicht zu beachten (vergleiche zur Spende ausführlich Seite 95 ff.).
- Es ist dringend zu empfehlen, dass der Sponsor und die Empfängerkörperschaft (der Verein) einen schriftlichen Vertrag abschließen, in dem die Rechte und Pflichten eindeutig geregelt werden. Dadurch wird nicht nur Rechtsklarheit geschaffen und damit die Prüfung des Betriebsausgabenabzugs erleichtert. Es kann anhand eines Sponsorenvertrags häufig auch besser beurteilt werden, ob die Leistungsverpflichtungen in ihrem Wert in etwa einander entsprechen.

Behandlung beim Empfänger

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

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

Beispiel 3

Ein Unternehmer stellt dem Theaterverein für Vereinszwecke 20 000 € zur Verfügung. Als Gegenleistung druckt der Verein zwei Jahre lang in den monatlich erscheinenden Programmheften eine ganzseitige Werbeanzeige ab. Auch erscheint das Firmenlogo des Unternehmens auf der Rückseite des Heftes, auf der alle Sponsoren mit ihrem Logo, jedoch ohne besondere Hervorhebung genannt sind. Außerdem darf der Unternehmer selbst zu eigenen Werbezwecken und zur Imagepflege zwei Jahre lang auf seine Unterstützung hinweisen. >

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

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

- ein Werbeunternehmen für die Anzeigen 15000€ verlangen würde,
- die übrigen Sponsoren, die lediglich mit ihrem Logo auf der Rückseite des Heftes vertreten sind, hierfür 2000€ bezahlen und
- eine andere Firma in den vergangenen beiden Jahren insgesamt 3000€ für die Erlaubnis bezahlt hat, den Vereinsnamen zu Werbezwecken nutzen zu dürfen.

Da in diesem Fall ein nachvollziehbarer Aufteilungsmaßstab vorliegt, wären 15000€ dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und 5000€ dem Bereich der ertragsteuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen.

Beispiel 4

Bei einem steuerbegünstigten Museum steht eine umfangreiche Renovierung der Ausstellungsräume an. Verschiedene Firmen erklären sich bereit, die Renovierungsarbeiten mit einem Geldbetrag zu unterstützen. Als Gegenleistung für diesen Geldbetrag von 50000€ verlangt die Firma Pörksen, dass ein Museumsraum erkennbar nach dem Namen der Firma benannt wird (»Pörksen-Saal«).

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

Beispiel 5

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

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

Lohnsteuer

126 | Vereine als Arbeitgeber
126 | Wer ist Arbeitnehmer des Vereins?
128 | Kein Arbeitnehmer
129 | Ehrenamtliche Tätigkeit
132 | Pflichten als Arbeitgeber
141 | Steuerbefreiung für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten (so genannter Übungsleiterfreibetrag)
144 | Steuerbefreiung für nebenberufliche ehrenamtliche Tätigkeiten (so genannter Ehrenamtsfreibetrag)
147 | Steuerfreier Kostenersatz durch den Verein
151 | Steuerfreiheit bestimmter Zuschläge zum Arbeitslohn
152 | Lohnkonto, Lohnsteuerkarte und elektronische Lohnsteuerbescheinigung
153 | Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer
154 | Anrufungsauskunft
154 | Überprüfung durch das Finanzamt
155 | Sozialversicherung
155 | Beispiele

Vereine als Arbeitgeber

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

Wer ist Arbeitnehmer des Vereins?

Arbeitnehmer des Vereins sind Personen, die zu dem Verein in einem Dienstverhältnis stehen und daraus Arbeitslohn beziehen. Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Beschäftigte nur seine Arbeitskraft schuldet und er den Weisungen über Art, Ort und Zeit der Beschäftigung folgen muss. Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es grundsätzlich nicht an. Auch Personen, die nur eine Aushilfs- oder Nebentätigkeit ausüben, sind Arbeitnehmer, wenn die übrigen Voraussetzungen vorliegen.

Die Bezeichnung oder die vertragliche Form, die für das Beschäftigungsverhältnis gewählt wird, ist nicht ausschlaggebend. Für die steuerrechtliche Beurteilung kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an. So ist es beispielsweise nicht möglich, die Lohnsteuerpflicht dadurch auszuschließen, dass ein »Werkvertrag« über ein Beschäftigungsverhältnis abgeschlossen wird, bei dem der Beschäftigte unselbstständig tätig ist und nur seine Arbeitskraft schuldet. Ein Arbeitsvertrag braucht nicht schriftlich abgefasst zu werden, er kann auch mündlich geschlossen sein.

Als Arbeitnehmer sind zum Beispiel anzusehen:

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

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

- Grundsätzlich kann auch die Ausübung von Sport Gegenstand eines Dienstverhältnisses sein. Sport wird jedoch im Amateurbereich regelmäßig zum Selbstzweck, zur Freizeitgestaltung und zur Stärkung der allgemeinen Leistungsfähigkeit und nicht um des Entgelts willen ausgeübt.
- Solange ein Amateursportler lediglich Zahlungen erhält, die nur seinen tatsächlichen Aufwand decken, liegt noch keine Tätigkeit um des Entgelts willen vor. Diese Zahlungen bewegen sich noch im steuerlich als »Liebhaberei« einzustufenden Bereich. Bei der Ermittlung des Aufwands können Vereine neben anderen von den Sportlern getragenen Aufwendungen hinsichtlich der Erstattung von Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen auf Beträge zurückgreifen, die in der unteren Zeile der Übersicht »Steuerfreier Kostenersatz durch den Verein« aufgeführt sind (siehe Seite 149). Hierbei können die für Dienstreisen (ab 1. Januar 2008: Auswärtstätigkeiten) geltenden Kilometersätze auch für Fahrten zum Training oder zu den Heimspielen angewandt werden.

- Anders verhält es sich aber, wenn ein Sportler im Zusammenhang mit seiner Betätigung Zahlungen erhält, die nicht nur ganz unwesentlich höher sind als die ihm hierbei entstandenen Aufwendungen. Dann ist der Schluss gerechtfertigt, dass der Sport nicht mehr aus reiner Liebhaberei, sondern auch um des Entgelts willen ausgeübt wird. Die Regelung zur Freigrenze bei ehrenamtlicher Tätigkeit sind entsprechend anzuwenden (siehe Seite 130 f.). Liegt ein solcher Fall vor, muss nach den vom Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung aufgestellten Kriterien beurteilt werden, ob die Tätigkeit selbstständig oder nichtselbstständig ausgeübt wird. Infolge der gerade bei Mannschaftssportarten naturgemäß vorliegenden Eingliederung und Weisungsgebundenheit der Sportler sind diese regelmäßig als Arbeitnehmer anzusehen.

Kein Arbeitnehmer

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

Folgende Personen sind deshalb keine Arbeitnehmer:

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

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

Ehrenamtliche Tätigkeit

Die unentgeltliche Ausübung eines Ehrenamtes, beispielsweise als Vereinsvorsitzender oder als Kassierer, begründet kein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinne. Daran ändert grundsätzlich auch die allgemein übliche Regelung nichts, dass diesen ehrenamtlich Tätigen die tatsächlich entstandenen Kosten ersetzt werden, dazu zählen beispielsweise Reisekosten, Portokosten und Telefongebühren. Erhält ein ehrenamtlich tätiger Vereinsfunktionär eine monatliche Aufwandsentschädigung, so handelt es sich nicht um Arbeitslohn oder um eine andere steuerliche Einkunftsart, wenn die Vergütungen die

mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen nicht übersteigen, also im Regelfall gerade den Aufwand abdecken oder auch nur unwesentlich übersteigen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist in diesen Fällen davon auszugehen, dass es bereits an der Absicht fehlt, Überschüsse zu erzielen, sodass es sich bei dem insoweit gewährten Aufwendungsersatz um nicht steuerbare Einnahmen handelt. Vergleiche dazu das BFH-Urteil vom 23. Oktober 1992, BStBl 1993 II Seite 303 zu Amateurfußballspielern und das BFH-Urteil vom 4. August 1994, BStBl 1994 II Seite 944 zu Sanitätshelfern.

Bei einer solchen Betrachtung darf aber der Aufwendungsersatz nicht ohne weiteres den tatsächlich entstandenen Aufwendungen des ehrenamtlich Tätigen gegenübergestellt werden. Es ist vielmehr nach der Rechtsprechung eine Überschusserzielungsabsicht nur dann zu verneinen, wenn der gewährte Aufwendungsersatz die Aufwendungen des ehrenamtlich Tätigen nur ganz unwesentlich überschreitet, die bei Vorliegen einer Einkunftsart ansonsten als Werbungskosten / Betriebsausgaben steuerlich abgezogen werden könnten – so genannte Erwerbsaufwendungen. So kann beispielsweise Verpflegungsmehraufwand bei Auswärtstätigkeiten nur pauschal und zwar nach Maßgabe der kalendertäglichen Abwesenheit steuerlich berücksichtigt werden. Ein Abzugsbetrag von 6 € wird gewährt bei Abwesenheit von der eigenen Wohnung – und gegebenenfalls von der regelmäßigen Arbeitsstätte – von mindestens acht Stunden am Kalendertag. Dieser Pauschbetrag erhöht sich auf 12 €, wenn die Abwesenheit am Kalendertag mindestens 14 Stunden beträgt. Lediglich bei einer ganztägigen Abwesenheit, also 24 Stunden, wird ein Betrag von 24 € berücksichtigt. Ist der ehrenamtlich Tätige bei seiner Tätigkeit für den Verein indes nicht mindestens acht Stunden am jeweiligen Kalendertag von seiner Wohnung abwesend, ist ein Abzug von Verpflegungsmehraufwand ausgeschlossen. Demnach dürfen bei einer bis zu achtstündigen Abwesenheit zwar die tatsächlich entstandenen Fahrtkosten, grundsätzlich aber keine Aufwendungen für Verpflegung ersetzt werden.

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

Freigrenze

Beispiel

Ein Schiedsrichter erhält für 22 Einsätze im Kalenderjahr 2006 jeweils 12 € pro Einsatz. Fahrtkosten entstehen ihm nicht. An tatsächlichen Aufwendungen für Verpflegung weist er im Kalenderjahr 150 € nach. Seine kalendertägliche Abwesenheit erreicht bei keinem Spieltag acht Stunden.

Bereits bei der Prüfung der Einkünfteerzielungsabsicht ist eine Vergleichsbetrachtung im Hinblick auf die abzugsfähigen Werbungskosten anzustellen. Danach hat er einen Überschuss von 264 € erzielt, denn er erhielt Aufwendungsersatz in Höhe von 264 € (22 Einsätze × 12 €), welchem wegen der jeweiligen kalendertäglichen Abwesenheit von weniger als 8 Stunden keine als Werbungskosten / Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen gegenüberstehen. Der tatsächlich entstandene Verpflegungsaufwand in Höhe von 150 € ändert daran nichts. Damit bleibt der Aufwendungsersatz nicht innerhalb der Freigrenze von 256 €, sodass steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 264 € gegeben sind. Diese werden im Hinblick auf ein fehlendes Arbeitsverhältnis zum Verein in der Regel als Einkünfte aus sonstigen Leistungen gemäß § 22 Nr. 3 EStG besteuert.

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

In gleicher Weise würde die Erstattung die Freigrenze nicht überschreiten, wenn der Schiedsrichter anstelle von Fahrtkosten steuerlich berücksichtigungsfähigen Verpflegungsmehraufwand geltend machen könnte. Würde beispiels-

weise bei drei auswärtigen Einsätzen die kalendertägliche Abwesenheit jeweils mindestens acht Stunden betragen, könnte Verpflegungsaufwand von insgesamt 18 € (3 Einsätze × 6 €/Einsatz) als Werbungskosten/Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Damit würde sich der maßgebende Betrag des Aufwendungsersatzes auf 246 € (264 € – 18 €) verringern. Bei Einsätzen ab 1. Januar 2007 kann darüber hinaus die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26 a EStG (siehe Seite 143) in Betracht kommen.

Pflichten als Arbeitgeber

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

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

Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften

Grundsätzlich müssen die Lohnsteuer, der Solidaritätszuschlag und die Kirchenlohnsteuer nach den Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers berechnet, vom Lohn einbehalten und an das zuständige Betriebsstättenfinanzamt abgeführt werden. Der Arbeitnehmer hat die Lohnsteuerkarte dem Verein vorzulegen, auf ihr sind die Besteuerungsmerkmale Steuerklasse und Zahl der Kinderfreibeträge eingetragen.

Bezieht der Arbeitnehmer nicht nur vom Verein, sondern aus mehreren Dienstverhältnissen von verschiedenen Arbeitgebern Arbeitslohn, so muss er dem Arbeitgeber für das zweite und jedes weitere Dienstverhältnis jeweils eine weitere Lohnsteuerkarte vorlegen, auf der die Steuerklasse VI eingetragen ist. Legt der Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte nicht vor, muss der Verein die Steuerabzugsbeträge ebenfalls nach der Steuerklasse VI berechnen.

Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte

Der Arbeitslohn kann bei einer gelegentlichen, nur kurzfristigen Beschäftigung oder bei einer geringfügigen Beschäftigung ohne die Vorlage einer Lohnsteuerkarte pauschal, also mit einem einheitlichen Steuersatz besteuert werden. Der pauschal besteuerte Arbeitslohn wird nicht in die Lohnsteuerkarte eingetragen und wird auch bei der Einkommensteuerveranlagung nicht erfasst. Steuerschuldner der pauschalen Lohnsteuer ist nicht der Arbeitnehmer, sondern der Arbeitgeber, also der Verein.
Die Voraussetzungen für die Pauschalierung der Lohnsteuer müssen dem Finanzamt jederzeit durch geeignete Aufzeichnungen nachgewiesen werden können.

Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer

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

Solidaritätszuschlag

Neben der pauschalen Lohnsteuer fällt auch noch der Solidaritätszuschlag an. Er muss bei der Pauschalierung der Lohnsteuer immer mit 5,5 % der pauschalen Lohnsteuer berechnet werden.

Kirchensteuer

Ist der Arbeitnehmer Mitglied einer kirchensteuererhebenden Religionsgemeinschaft, ist zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer und dem Solidaritätszuschlag noch die Kirchenlohnsteuer zu erheben. In Baden-Württemberg beträgt der allgemeine Kirchensteuersatz 8 %. Bei der Pauschalierung der Lohnsteuer ist die Kirchenlohnsteuer grundsätzlich mit 8 % der pauschalen Lohnsteuer zu erheben. Verzichtet der Verein aus Vereinfachungsgründen auf die Prüfung der Mitgliedschaft seiner Arbeitnehmer zu einer kirchensteuererhebenden Religionsgemeinschaft, ermäßigt sich der Kirchensteuersatz in Baden-Württemberg auf 6,5 % (bis 31. Dezember 2004: 7 %). Macht der Verein von der Vereinfachungsregelung Gebrauch, hat er die Kirchensteuer ohne Einzelfallprüfung der Mitgliedschaft seiner Arbeitnehmer zu einer kirchensteuererhebenden Religionsgemeinschaft für dieselbe Pauschalierungsregelung für sämtliche Arbeitnehmer zu entrichten. Die ermittelte Kirchensteuer ist in der Lohnsteuer-Anmeldung bei Kennzahl 47 gesondert anzugeben. Die Aufteilung der Kirchensteuer auf die pauschale Lohnsteuer auf die einzelnen steuererhebenden Religionsgemeinschaften wird anschließend vom Finanzamt in eigener Zuständigkeit vorgenommen.

Seit dem 1. April 2003 sind folgende Pauschalierungsmöglichkeiten anwendbar:

Pauschalversteuerung bei kurzfristiger Beschäftigung (Pauschsteuersatz: für die Lohnsteuer 25 %)

Ob eine kurzfristige Beschäftigung vorliegt, ist auch nach dem Zweiten Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt ausschließlich nach steuerlichen Vorschriften zu beurteilen. Die sozialversicherungsrechtlichen Regelungen für eine kurzfristige Beschäftigung sind demzufolge nicht relevant.

Eine kurzfristige Beschäftigung ist gegeben, wenn

- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt
- der Arbeitslohn durchschnittlich nicht mehr als 62 € pro Arbeitstag beträgt
- der Arbeitslohn durchschnittlich nicht höher liegt als 12 € pro Arbeitsstunde.

Ausnahme Ist eine kurzfristige Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich – beispielsweise bei Hochwasser im Vereinsheim – kann auch ein höherer Tagesarbeitslohn als 62 € gezahlt werden. Der Arbeitslohn je Arbeitsstunde darf jedoch 12 € nicht überschreiten.

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

Hinweis Im Fall einer versicherungsfreien kurzfristigen Beschäftigung im Sinne des § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV, für die der Arbeitgeber keine Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten hat und die im Einzelfall die oben aufgeführten steuerlichen Merkmale einer kurzfristigen Beschäftigung nicht erfüllt, kann die Besteuerung – entgegen der Handhabung bis 31. März 2003 – nur noch nach den individuellen Merkmalen des Arbeitnehmers erfolgen. Der Arbeitnehmer hat in diesem Fall eine Lohnsteuerkarte vorzulegen. Das liegt daran, dass der Arbeitgeber in diesen Fällen keine – auch keine pauschalen – Beiträge zur Sozialversicherung zu entrichten hat. Demzufolge sind in diesem Fall die nachfolgend dargestellten Voraussetzungen für eine Pauschalierung des Beschäftigungsverhältnisses als geringfügig entlohnte Beschäftigung nicht gegeben.

Pauschalversteuerung bei geringfügiger Beschäftigung

Minijob

Der Arbeitgeber kann den Arbeitslohn unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte aus einer geringfügigen Beschäftigung unter bestimmten Voraussetzungen mit einem Pauschsteuersatz von 2% beziehungsweise 20% pauschal besteuern.

neue Begriffe

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

Eine geringfügige Beschäftigung liegt vor, wenn das regelmäßige Arbeitsentgelt 400 € im Monat nicht übersteigt – so genannte Geringfügigkeitsgrenze nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV. Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es nicht an. Zu dem regelmäßigen Arbeitsentgelt gehören neben den laufenden Einnahmen auch solche einmaligen Einnahmen, deren Gewährung mit hinreichender Sicherheit mindestens einmal jährlich zu erwarten ist, beispielsweise Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Bei der Prüfung der Geringfügigkeitsgrenze von 400 € sind die einmaligen Einnahmen anteilig auf die Monate aufzuteilen, auf die sie entfallen.
Steuerfreie Einnahmen – wie etwa der Übungsleiterfreibetrag und ab 2007 der Ehrenamtsfreibetrag – sowie Teile der vom Arbeitgeber pauschal besteuerten Einnahmen, beispielsweise der Fahrtkostenzuschuss, zählen ebenfalls nicht zum Arbeitsentgelt.

Welche der beiden oben angeführten Pauschalierungsmöglichkeiten auf das Arbeitsentgelt aus der geringfügigen Beschäftigung anzuwenden ist, hängt davon ab, ob der Arbeitgeber für das Beschäftigungsverhältnis pauschale Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung von 15% (bis 30. Juni 2006: 12%) zu entrichten hat oder nicht.

- Hat der Arbeitgeber für das Arbeitsentgelt aus der geringfügigen Beschäftigung pauschale Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung von 15% zu entrichten, können die Steuerabzugsbeträge, also Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und die Kirchenlohnsteuer, mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2% erhoben werden. Der Arbeitgeber hat sowohl die Pauschalbeiträge zur Sozialversicherung als auch die Steuerabzugsbeträge nach dem einheitlichen Pauschsteuersatz bei der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See – Verwaltungsstelle Cottbus – als gemeinsame Einzugsstelle der Sozialversicherung und der Finanzbehörden anzumelden und dorthin abzuführen. Dort werden die Beträge dann auf die einzelnen Bezugsberechtigten aufgeteilt.
- Hat der Arbeitgeber für das Arbeitsentgelt aus der geringfügigen Beschäftigung keine pauschalen Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung zu entrichten, kann die Lohnsteuer mit einem Steuersatz von 20% pauschaliert werden. Die pauschale Lohnsteuer beträgt 20% des Arbeitsentgelts aus der geringfügigen Beschäftigung. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fällt noch der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer an. Diese Steuerbeträge hat der Arbeitgeber beim Finanzamt anzumelden und abzuführen.

Sozialversicherung

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

Geringfügigkeitsgrenze

mehrere Arbeitsentgelte

1. Für die Prüfung der Frage, ob das Arbeitsentgelt die Geringfügigkeitsgrenze von 400€ im Monat übersteigt, sind die Arbeitsentgelte aus mehreren (gleichartigen) Beschäftigungen bei verschiedenen Arbeitgebern zusammenzurechnen. Dies gilt für mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen oder mehrere kurzfristige Beschäftigungen sowie für mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen mit nicht geringfügigen, versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigungen. Kurzfristige Beschäftigungen und geringfügig entlohnte Beschäftigungen beziehungsweise kurzfristige Beschäftigungen und versicherungspflichtige Hauptbeschäftigungen werden nicht zusammengerechnet.

Wegen der Zusammenrechnung hat sich der Arbeitgeber beim geringfügig entlohnt Beschäftigten zu erkundigen, ob er noch weitere Beschäftigungsverhältnisse ausübt. Aus den Angaben sind die zutreffenden sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen zu ziehen.
Wird von einem Träger der Sozialversicherung erst später festgestellt, dass infolge der Zusammenrechnung die Geringfügigkeitsgrenze von 400 € überschritten ist, tritt die Versicherungspflicht erst ab dem Zeitpunkt ein, zu dem diese Feststellung dem Arbeitgeber und Arbeitnehmer mitgeteilt wird.

Steuerliche Folgen:

a) Übersteigt die Summe der Arbeitsentgelte die Geringfügigkeitsgrenze von 400 € nicht, haben die einzelnen Arbeitgeber pauschale Beiträge zur Rentenversicherung zu entrichten. Die Steuerabzugsbeträge können in diesem Fall für jede geringfügig entlohnte Beschäftigung mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % berechnet werden.
b) Übersteigt die Summe der Arbeitsentgelte die Geringfügigkeitsgrenze von 400 €, sind keine pauschalen Beiträge zur Rentenversicherung zu entrichten. Vielmehr schulden die einzelnen Arbeitgeber den vollen Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag. Eine Pauschalierung der Steuerabzugsbeträge mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % kommt deshalb nicht in Betracht. Sofern es sich bei dem einzelnen Beschäftigungsverhältnis für sich betrachtet weiterhin um eine geringfügige Beschäftigung handelt, kann die Lohnsteuer mit dem Steuersatz von 20 % pauschaliert werden, zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer.
c) Kommt es infolge der Zusammenrechnung mehrerer Beschäftigungsverhältnisse zu einer Überschreitung der Geringfügigkeitsgrenze und wird dies von einem Träger der Sozialversicherung erst später festgestellt, so bleibt es bis zum Eingang der Mitteilung bei der Pauschalierung der Steuerabzugsbeträge der einzelnen geringfügigen Beschäftigungen mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % durch den jeweiligen Arbeitgeber.

2. Übt der Arbeitnehmer neben einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung zusätzlich eine geringfügig entlohnte Beschäftigung aus, findet eine Zusammenrechnung – im Gegensatz zur bisherigen Handhabung bis 31. März 2003 – nicht mehr statt. Werden bei einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen ausgeübt, scheidet die zeitlich zuerst aufgenommene geringfügig entlohnte Beschäftigung aus der Zusammenrechnung aus.

   Steuerliche Folgen:

   Für die nicht in die Zusammenrechnung einzubeziehende geringfügige Beschäftigung hat der Arbeitgeber pauschale Beiträge zur Rentenversicherung zu entrichten. Die Steuerabzugsbeträge können für diese geringfügige Beschäftigung mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % berechnet werden

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

4. Im so genannten Niedriglohnbereich, also bei einem Arbeitsentgelt von 400,01 € bis 800,00 € im Monat, unterliegt der Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag einer Ermäßigung. Die Regelung ist unabhängig davon anzuwenden, ob es sich um Arbeitsentgelt aus einem oder um Arbeitsentgelte aus mehreren zusammenzurechnenden Beschäftigungsverhältnissen handelt. Hiernach

steigt der Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag nach einer besonderen Berechnungsformel im unteren Lohnbereich von circa 4 % bis zum oberen Lohnbereich auf den vollen Arbeitnehmerbeitrag von circa 21 % linear an. Der Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag wird hingegen aus dem vollen sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt erhoben.

Steuerliche Folgen:

Da für die einzelnen Beschäftigungsverhältnisse keine pauschalen Beiträge zur Rentenversicherung zu entrichten sind, kommt eine Pauschalierung der Steuerabzugsbeträge mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % nicht in Betracht.
Sofern es sich in Fällen der Zusammenrechnung mehrerer Beschäftigungsverhältnisse bei dem einzelnen Beschäftigungsverhältnis um eine geringfügige Beschäftigung handelt, kann die Lohnsteuer mit dem Steuersatz von 20 % pauschaliert werden, zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer.

Weitere Informationen erhalten Sie bei der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See, Minijob-Zentrale, 45115 Essen oder im Internet unter www.minijob-zentrale.de. Außerdem gibt hierzu das Bundesministerium für Arbeit und Soziales die Broschüre »Geringfügige Beschäftigung und Beschäftigung in der Gleitzone« heraus, die Sie unter folgender Postanschrift anfordern können: Bundesministerium für Arbeit und Soziales, Referat Information, Publikation, Redaktion, 53107 Bonn oder telefonisch unter der Nummer: 0180 / 5151510 (0,14 € / Min aus dem deutschen Festnetz) – Bestell-Nr. A 630. Diese Informationsschrift kann im Übrigen auch im Internet unter www.bmas.bund.de abgerufen werden.

Steuerbefreiung für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten (so genannter Übungsleiterfreibetrag)

Eine nebenberufliche Tätigkeit im Sinne des § 3 Nr. 26 EStG liegt – im Gegensatz zu der Frage, ob ein Dienstverhältnis besteht oder nicht besteht – dann vor, wenn die Tätigkeit nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Mehrere gleichartige Tätigkeiten, die nach der Verkehrsanschauung die Ausübung eines Hauptberufs darstellen, sind zusammenzufassen – beispielsweise ein Trainer, der in drei Vereinen arbeitet und vom Umfang her jeweils unter einem Drittel einer Vollzeitkraft liegt. Bei mehreren gleichartigen Tätigkeiten liegt eine Nebenberuflichkeit nur dann vor, wenn eine dieser Tätigkeiten für sich betrachtet den zeitlichen Umfang eines Vollzeiterwerbs einnimmt. Wird der Umfang eines Vollzeiterwerbs erst durch Zusammenfassung mehrerer dieser Tätigkeiten erreicht, können nur weitere Tätigkeiten nebenberuflich ausgeübt werden. Zur Bestimmung eines Vollzeiterwerbs ist auf die gesetzlich geregelte beziehungsweise tarifvertraglich vereinbarte Regelarbeitszeit abzustellen. Verschiedenartige Tätigkeiten, beispielsweise die Tätigkeit als Trainer und die Tätigkeit als Dirigent, sind hingegen getrennt voneinander zu beurteilen. Nicht erforderlich ist, dass daneben noch eine Haupttätigkeit ausgeübt wird.

- Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke im Dienst oder Auftrag eines steuerbegünstigten Vereins sind ab dem Kalenderjahr 2007 bis zu einer Höhe von insgesamt 2 100 € (bis 31. Dezember 2006: 1 848 €) im Jahr von der Einkommensteuer, beziehungsweise von der Lohnsteuer befreit. Das gilt gleichermaßen für selbstständig ausgeübte wie für unselbstständig wahrgenommene nebenberufliche Tätigkeiten.
- Auch die Vergütungen für die Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen, beispielsweise im Auftrag eines Krankenpflegevereins oder einer Sozialstation, können bis zur Höhe von insgesamt 2 100 € (bis 31. Dezember 2006: 1 848 €) jährlich steuerfrei bleiben. Hierunter fallen nicht nur die nebenberufliche Dauerpflege, son-

dern auch die im Rahmen der häuslichen Betreuung erbrachten nebenberuflichen Hilfsdienste, wie etwa Kochen oder das Reinigen einer Wohnung. Dies gilt zum Beispiel bei der häuslichen Betreuung durch ambulante Pflegedienste, bei der Altenhilfe entsprechend dem § 71 SGB XII und bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten, beispielsweise durch Rettungssanitäter. Begünstigt ist auch der Einsatz von Helfern im Behindertentransport, der regelmäßig von zwei Helfern (Fahrer und Beifahrer) durchgeführt wird; infolge der nicht verbindlich festgelegten Aufgabenverteilung zwischen den Helfern und dem Umstand, dass das Lenken eines Fahrzeugs keine Pflegeleistung darstellt, ist die Tätigkeit der Helfer im Umfang von 50 % als begünstigte Tätigkeit anzusehen. Sämtliche genannten Tätigkeiten müssen aber ebenfalls im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer nach dem Körperschaftsteuerrecht steuerbegünstigten Einrichtung ausgeübt werden. Bei der Ausübung von reinen Hilfsdiensten, wie Putzen, Waschen und Kochen im Reinigungsdienst und in der Küche von Altenheimen, Krankenhäusern, Behindertenheimen und ähnlichen Einrichtungen, bei den Helfern des Zubringerdienstes »Essen auf Rädern« beziehungsweise »Mahlzeitendienst« und bei Helfern im so genannte Hintergrunddienst des Haushaltsnotrufdienstes, handelt es sich allerdings um keine begünstigten Tätigkeiten. Für diese nicht nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten Tätigkeiten kommt gegebenenfalls eine Steuerbefreiung der erzielten Einnahmen im Rahmen der ab 2007 neu eingeführten Regelung des § 3 Nr. 26a EStG (so genannte Ehrenamtsfreibetrag) in Betracht.

- Darüber hinaus sind auch Vergütungen für nebenberufliche künstlerische Tätigkeiten bis zu einem Betrag von insgesamt 2 100 € (bis 31. Dezember 2006: 1 848 €) im Jahr steuerfrei. Diese müssen ebenfalls im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer nach dem Körperschaftsteuerrecht steuerbegünstigten Einrichtung ausgeübt werden. Zielgruppe für diese Regelung sind die ausübenden Künstler. Dies bedeutet, dass hierunter beispielsweise nicht nur die Chorleiter oder Dirigenten eines Musik- oder Gesangvereins fallen, sondern auch die Sänger. Dasselbe gilt etwa für einen nebenberuflichen Kirchenmusiker, für die Mitglieder eines Theatervereins oder bei entsprechender künstlerischer Betätigung auch für die Mitwirkenden eines Faschings- oder Karnevalsvereins, beispielsweise im Zusammenhang mit Tanzaufführungen und Büttenreden, oder den Einsatz als Komparse bei einer Aufführung, wenn eine künstlerische Betätigung vorliegt.

Für die Steuerfreiheit der Vergütungen bis zu 2 100 € (bis 31. Dezember 2006: 1 848 €) jährlich ist insbesondere zu beachten, dass

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

Steuerbefreiung

Die Steuerbefreiung für die aufgezählten begünstigten Tätigkeiten vereinfacht für den Verein und die Empfänger die verwaltungsmäßige Abwicklung solcher Vergütungen. Bei unselbstständig Tätigen, also bei Arbeitnehmern, entfällt ein Lohnsteuerabzug, soweit die Jahresbezüge 2 100 € (bis 31. Dezember 2006: 1 848 €) nicht übersteigen. Allerdings muss der Arbeitnehmer

Freibetrag

dem Arbeitgebergeber schriftlich versichern, dass er den Freibetrag nicht bereits für eine andere begünstigte Tätigkeit in Anspruch nimmt. Der Arbeitgeber muss die Bescheinigung zum Lohnkonto nehmen und aufbewahren.

Aufwendungen, die mit der nebenberuflichen Tätigkeit zusammenhängen, sind bis zur Höhe des steuerfreien Betrags mit diesem abgegolten. Unabhängig hiervon kann der Verein bei Arbeitnehmern bestimmte Aufwandsersatz-

Reisekosten

leistungen, zum Beispiel Reisekosten, zusätzlich steuerfrei auszahlen.

Steuerbefreiung für nebenberufliche ehrenamtliche Tätigkeiten (so genannter Ehrenamtsfreibetrag)

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements wurde mit der Regelung in § 3 Nr. 26a EStG für bestimmte ehrenamtliche Tätigkeiten rückwirkend ab 1. Januar 2007 eine zusätzliche Steuerbefreiung geschaffen. Danach bleiben Einnahmen aus der Tätigkeit im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich bis zur Höhe von 500 € einkommen- und lohnsteuerfrei (so genannter Ehrenamtsfreibetrag). Voraussetzung ist, dass die nebenberuflich Tätigkeit im Dienste oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung (zum Beispiel Verein) ausgeübt wird. Sind die Einnahmen aus der nebenberuflichen ehrenamtlichen Tätigkeit dem Grunde nach – ganz oder teilweise – bereits nach der Vorschrift des § 3 Nr. 12 EStG (steuerfreie Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen) oder § 3 Nr. 26 EStG (so genannter Übungsleiterfreibetrag) steuerbefreit, ist die weitere Steuerbefreiung der Einnahmen durch den so genannten Ehrenamtsfreibetrag ausgeschlossen.

Bei den nach § 3 Nr. 26a EStG begünstigten Tätigkeiten darf es sich nicht um nach § 3 Nr. 26 EStG (so genannter Übungsleiterfreibetrag) begünstigte Tätigkeiten mit pädagogischer Ausrichtung oder um pflegerische Tätigkeiten handeln. Demzufolge ist grundsätzlich jede nebenberufliche Tätigkeit zur Förderung der satzungsmäßigen Zwecke begünstigt. Danach werden folglich auch die Vergütungen für Tätigkeiten eines Vorstandsmitglieds, eines Vereinskassierers, eines Geräte- oder Platzwartes im Sportverein, eines Verwaltungshelfers aber auch die Reinigungskräfte von der Steuerbefreiung erfasst. Die Vorschrift des § 3 Nr. 26a EStG ist auch auf die Vergütung anzuwenden, die den rechtlichen Betreuern für die rechtliche Beratung des von ihm betreuten Menschen gewährt wird.

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

Aufgrund des Ausschlusses der Mehrfachbegünstigung für Einnahmen aus derselben ehrenamtlichen Tätigkeit kann der Ehrenamtsfreibetrag nur bei Einnahmen für solche Tätigkeiten berücksichtigt werden, die dem Grunde nach nicht bereits nach § 3 Nr. 12 EStG beziehungsweise § 3 Nr. 26 EStG steuerbegünstigt sind. Folglich scheidet die Anwendung des Ehrenamtsfreibetrags auch in den Fällen aus, in denen die Einnahmen aus einer oder mehreren gleichartigen ehrenamtlichen Tätigkeiten die steuerfreie Aufwandsentschädigung beziehungsweise den so genannte Übungsleiterfreibetrag überschreiten. Der ehrenamtlich Tätige kann auf die Anwendung der Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 12 EStG beziehungsweise § 3 Nr. 26 EStG zu Gunsten der Berücksichtigung des Ehrenamtsfreibetrags nicht verzichten. Dies gilt auch dann, wenn der nach der einzelnen Vorschrift maßgebende Höchstbetrag bereits durch Einnahmen aus anderen ehrenamtlichen Tätigkeiten ausgeschöpft sein sollte.

Beispiel:

Ein an der Schule angestellter Sportlehrer ist in 2008 bei einem Handballverein als Trainer der Jugend-Mannschaft nebenberuflich (2 Stunden pro Woche) beschäftigt. Die jährliche Vergütung beträgt 2 500 €. Des weiteren ist der Sportlehrer bei einem weiteren Verein als Trainer der B-Jugend-Fußballmannschaft nebenberuflich (2 Stunden pro Woche) beschäftigt. Die jährliche Vergütung beträgt ebenfalls 2 500 €.

Die Einnahmen aus den Tätigkeiten als Handball- und Fußballtrainer erfüllen jeweils für sich betrachtet die Voraussetzungen des § 3 Nr. 26 EStG. Die Einnahmen in Höhe von 5 000 € (2 × 2 500 €) sind bis zum Höchstbetrag von 2 100 € (Übungsleiterfreibetrag) steuerfrei. Der übersteigende Betrag von 2 900 € (5 000 € – 2 100 €) ist als Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit einkommensteuerpflichtig. Ein Verzicht auf die Anwendung des § 3 Nr. 26 EStG auf eine der Trainervergütungen zu Gunsten der Berücksichtigung des § 3 Nr. 26a EStG (Ehrenamtsfreibetrag) ist nicht möglich.

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

Werden verschiedene ehrenamtliche Tätigkeiten ausgeübt, sind die Einnahmen aus den einzelnen ehrenamtlichen Tätigkeiten bis zum jeweils maßgebenden Höchstbetrag steuerfrei. Entsprechendes gilt, wenn die verschiedenen ehrenamtlichen Tätigkeiten bei demselben Verein ausgeübt werden.

Hierbei ist allerdings Voraussetzung, dass die zu erbringenden ehrenamtlichen Tätigkeiten durch separate Verträge vereinbart werden und die Ausübung der einen ehrenamtlichen Tätigkeit nicht von der anderen ehrenamtlichen Tätigkeit abhängig ist. Denn stellt sich die Ausübung der einen Tätigkeit als Nebenpflicht der anderen auszuübenden Tätigkeit heraus, die zwar nicht ausdrücklich vereinbart ist, deren Erfüllung aber nach der tatsächlichen Gestaltung und nach der Verkehrsauffassung erwartet werden darf, ist von einem einheitlichen Auftragsverhältnis auszugehen (BFH-Urteil vom 25. November 1971, BStBl. II 1972, 212).

Beispiel:

Ein im Hauptberuf angestellter Maler übernimmt im Jahr 2008 die Aufgaben des Kassierers eines Sportvereins. Darüber hinaus ist er im selben Sportverein als Trainer der Jugend-Mannschaft nebenberuflich (2 Stunden pro Woche) tätig. Entsprechend der separat abgeschlossenen Verträge erhält er für seine Tätigkeit als Kassierer eine Aufwandspauschale von 300 € jährlich und für die Tätigkeit als Trainer eine Vergütung von insgesamt 2 100 €.
Des weiteren ist der Maler Vorstandsmitglied in einem Musikverein. Für die Tätigkeit als Vereinsvorstand erhält er eine Aufwandspauschale von 200 € jährlich.

Die Einnahmen aus der Tätigkeit als Trainer von 2 100 € sind nach § 3 Nr. 26 EStG in vollem Umfang steuerfrei (Übungsleiterfreibetrag). Die Einnahmen für die ehrenamtlichen Tätigkeiten als Kassierer des Sportvereins und als Vereinsvorstand des Musikvereins von 500 € (300 € + 200 €) sind nach § 3 Nr. 26a EStG ebenfalls in vollem Umfang steuerfrei (Ehrenamtsfreibetrag).

Für die Steuerfreiheit der Vergütungen bis zu 500 € jährlich ist insbesondere zu beachten, dass

- die Tätigkeit im ideellen Bereich – zum Beispiel in der Jugendarbeit – oder im Zweckbetriebsbereich ausgeübt werden muss. Eine Tätigkeit als Trainer im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb »sportliche Veranstaltungen« ist deshalb nicht begünstigt.
- der Freibetrag personen- und jahresbezogen ist und auch bei Tätigkeiten in mehreren Vereinen beziehungsweise verschiedenen Tätigkeiten im selben Verein nicht mehrfach geltend gemacht werden kann.

Steuerbefreiung

Die Steuerbefreiung vereinfacht für den Verein und die Empfänger die verwaltungsmäßige Abwicklung solcher Vergütungen. Bei unselbstständig Tätigen, also bei Arbeitnehmern, entfällt ein Lohnsteuerabzug, soweit die Jahresbezüge 500 € nicht übersteigen. Allerdings muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgebergeber schriftlich versichern, dass er den Freibetrag nicht bereits für eine andere begünstigte Tätigkeit in Anspruch nimmt. Der Arbeitgeber muss die Bescheinigung zum Lohnkonto nehmen und aufbewahren.

Freibetrag

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

Reisekosten

Steuerfreier Kostenersatz durch den Verein

Wird die Tätigkeit für den Verein mit der Absicht ausgeübt, Einkünfte zu erzielen, sind die vom Verein gewährten Zahlungen den Einnahmen zuzurechnen. Ein pauschaler Spesenersatz kann nicht steuerfrei ausbezahlt werden. Auch ein pauschal gewährter Fahrgeldersatz für Fahrten mit einem Pkw, Motorrad, Moped und so weiter kann grundsätzlich nicht steuerfrei gezahlt werden. Wird die Tätigkeit für den Verein allerdings im Rahmen eines Dienstverhältnisses als Arbeitnehmer ausgeübt, kann der Verein folgende gesetzliche Sonderregelung anwenden:

Werden dem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn Fahrtkostenzuschüsse gewährt, also Zuschüsse zu Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, so kann die Lohnsteuer hierauf mit einem Pauschsteuersatz von 15 % erhoben werden – zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer. Als regelmäßige Arbeitsstätte ist der Ort anzusehen, an dem der Arbeitnehmer regelmäßig seine Tätigkeit für den Verein ausübt, zum Beispiel das Vereinsgebäude oder das Vereinsgelände. Die Pauschalierung der Fahrtkostenzuschüsse ist unabhängig von der Besteuerung des verbleibenden Arbeitslohns, sei es durch Lohnsteuerabzug nach der Lohnsteuerkarte oder durch Pauschalierung, anwendbar.

Die pauschal zu versteuernden Fahrtkostenzuschüsse dürfen allerdings den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Abs. 2 EStG wie Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Ab 1. Januar 2007 ist die Pauschalierung daher auf Fahrtkostenzuschüsse für Aufwendungen des Arbeitnehmers ab dem 21. Entfernungskilometer beschränkt. Ein übersteigender Betrag ist zusammen mit dem übrigen Arbeitslohn nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers der normalen Besteuerung zu unterwerfen oder bei geringfügig entlohnter Beschäftigung pauschal zu besteuern.

3 Phasen

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

Vom 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2006
bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs:

- für jeden Kilometer der Entfernung 0,30 €

bei Benutzung anderer Verkehrsmittel:
die tatsächlich entstandenen Aufwendungen, höchstens 4500 €. Als tatsächlich entstandene Aufwendungen können ohne Einzelnachweis folgende Beträge angesetzt werden:

- Motorrad 0,13 € je Fahrtkilometer
- Moped / Mofa 0,08 € je Fahrtkilometer
- Fahrrad 0,05 € je Fahrtkilometer

Ab dem 1. Januar 2007
bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs:

- ab dem 21. Entfernungskilometer 0,30 €

bei Benutzung anderer Verkehrsmittel:
die tatsächlich entstandenen Aufwendungen, höchstens bis zur abziehbaren Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG, begrenzt auf 4500 €.
Als tatsächlich entstandene Aufwendungen können ohne Einzelnachweis folgende Beträge angesetzt werden:

- Motorrad 0,13 € je Fahrtkilometer
- Moped / Mofa 0,08 € je Fahrtkilometer
- Fahrrad 0,05 € je Fahrtkilometer

Jede Erstattung von Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine Fahrten zur Arbeitsstätte führt grundsätzlich zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Die auf die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Erstattung entfallende Lohnsteuer kann allerdings mit einem Pauschsteuersatz von 15 %, zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer, erhoben werden. Ab dem 1. Januar 2007 ist die gewährte Erstattung nur noch anteilig in Höhe der ab dem 21. Entfernungskilometer entstandenen Aufwendungen des Arbeitnehmers pauschalierungsfähig.

Der Verein kann seinen Arbeitnehmern bei Dienstreisen (ab 1. Januar 2008: Auswärtstätigkeiten), also bei Tätigkeiten für den Verein außerhalb der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte – zum Beispiel anlässlich eines Auswärtsspiels oder eines auswärtigen Konzerts – Reisekosten im Rahmen der zulässigen Höchstgrenzen der Lohnsteuer-Richtlinien steuerfrei auszahlen. Zu den Reisekosten gehören Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und gegebenenfalls Übernachtungskosten. Über die entstandenen Fahrtkosten und Abwesenheitszeiten sowie über die gegebenenfalls angefallenen tatsächlichen Unterkunftskosten müssen dem Verein Aufzeichnungen, beispielsweise in Form von Reisekostenabrechnungen der Arbeitnehmer, vorliegen.

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

Übersicht

	Fahrtkosten	Verpflegungsmehraufwendungen (nur pauschal)
Beschäftigung an einer regelmäßigen Arbeitsstätte (Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb = Verein)	kein steuerfreier Ersatz	---
Dienstreise (ab 1. Januar 2008: Vorübergehende Auswärtstätigkeit)	Tatsächliche Aufwendungen ohne Einzelnachweis können folgende Kilometersätze berücksichtigt werden: – Kraftwagen 0,30 € – Motorrad/-roller 0,13 € – Moped/Mofa 0,08 € – Fahrrad 0,05 € je gefahrenem Kilometer	Abwesenheit am Kalendertag von der Wohnung und regelmäßigen Arbeitsstätte – 24 Stunden = 24 € – mind. 14 Stunden = 12 € – mind. 8 Stunden = 6 € unter 8 Stunden ist keine steuerfreie Erstattung möglich Bei Dienstreisen (ab 1. Januar 2008: Auswärtstätigkeiten) ins Ausland gelten gegebenenfalls andere Sätze.

Wenn Zahlungen an ein Vereinsmitglied als Aufwendungsersatz angesehen werden können, handelt es sich nicht um eine mit Überschusserzielungsabsicht durchgeführte Tätigkeit für den Verein (Ausführungen zur ehrenamtlichen Tätigkeit finden Sie auf Seite 129). Um zu überprüfen, ob es sich um Aufwendungsersatz handelt, kann für sämtliche Fahrten auf die für Dienstreisen (ab 1. Januar 2008: Auswärtstätigkeiten) geltenden Kilometersätze zurückgegriffen werden. Dies gilt auch für Fahrten, die bei einer Einkunftserzielungsabsicht als Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu behandeln wären.

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

Steuerfreiheit bestimmter Zuschläge zum Arbeitslohn

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit können dem Arbeitnehmer lohnsteuerfrei ausbezahlt werden. Diese Zuschläge bleiben auch bei der Feststellung der Grenzen für die Pauschalversteuerung des Arbeitslohns außer Betracht. Es können – bezogen auf den jeweiligen Stundenlohn (seit 1. Januar 2004: höchstens 50 €) – folgende Zuschläge steuerfrei bezahlt werden, vorausgesetzt es besteht eine gesonderte Vereinbarung und die Zuschläge werden abgerechnet:

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

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

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

Lohnkonto, Lohnsteuerkarte und elektronische Lohnsteuerbescheinigung

Für jede Arbeitnehmerin und jeden Arbeitnehmer muss vom Verein ein Lohnkonto für das jeweilige Kalenderjahr geführt werden. Dort sind neben der Art des Arbeitslohns – sei es Bargeld oder Sachbezug – und der Höhe des Arbeitslohns, einschließlich der steuerfreien Bezüge, unter Umständen auch die Besteuerungsmerkmale der Lohnsteuerkarte und die einbehaltenen Steuerabzugsbeträge einzutragen, sowie der amtliche Schlüssel der Gemeinde (AGS). Das Lohnkonto ist am Jahresende oder bei früherer Beendigung des Arbeitsverhältnisses abzuschließen. Der Verein ist verpflichtet, die im Lohnkonto enthaltenen Aufzeichnungen spätestens bis zum 28. Februar des Folgejahres (für 2008: bis 28. Februar 2009) elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln (elektronische Lohnsteuerbescheinigung). Der Arbeitnehmerin oder dem Arbeitnehmer ist ein nach amtlichem Muster gefertigter Ausdruck auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen. Auf der Lohnsteuerkarte sind keine Eintragungen mehr vorzunehmen. Der für die Arbeitnehmerin oder den Arbeitnehmer gefertigte Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung ist nicht mit der Lohnsteuerkarte zu verbinden.

Nach Ablauf des Kalenderjahres vorliegende Lohnsteuerkarten, die keine Lohnsteuerbescheinigungen enthalten, hat der Verein entweder aufzubewahren oder zu vernichten; sie dürfen nicht an die Arbeitnehmerin oder den Arbeitnehmer ausgehändigt werden. Lohnsteuerkarten mit mindestens einer Lohnsteuerbescheinigung, zum Beispiel aus einem früheren Arbeitsverhältnis, sind für Zwecke der Einkommensteuerveranlagung an die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer auszuhändigen. Nicht ausgehändigte Lohnsteuerkarten mit Lohnsteuerbescheinigungen sind dem Betriebsstättenfinanzamt zu übersenden.

Endet das Arbeitsverhältnis während des Kalenderjahres, ist die Lohnsteuerkarte an die Arbeitnehmerin oder den Arbeitnehmer auszuhändigen, damit die Lohnsteuerkarte bei einem neuen Arbeitgeber vorgelegt werden kann. Die Übermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung an die Finanzverwaltung kann in diesem Fall auch zu einem früheren Zeitpunkt als dem 28. Februar des nachfolgenden Kalenderjahres erfolgen.

Informationen zur Verfahrensbeschreibung und zur Datenfernübermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung erhalten Sie unter: https://www.elster.de/arbeitg_home.php

Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

Die Anmeldung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchenlohnsteuer auf dem amtlichen Vordruck (LSt A) sowie die Überweisung der Beträge an das Finanzamt müssen unaufgefordert zu folgenden Terminen erfolgen:

- wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 3 000 € (für Anmeldezeiträume ab 2009: 4 000 €) betrug: monatlich bis zum 10. des Folgemonats
- wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr über 800 €, aber nicht mehr als 3 000 € betrug (für Anmeldezeiträume ab 2009 über 1 000 €, nicht aber mehr als 4 000 €): vierteljährlich bis zum 10. des Monats, der auf das jeweilige Vierteljahr folgt. Für das erste Kalendervierteljahr ist dies beispielsweise der 10. April
- wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800 € betrug (für Anmeldezeiträume ab 2009: 1 000 €): jährlich zum 10. Januar des Folgejahres.

Hinweis Die Lohnsteuer-Anmeldung darf grundsätzlich nur noch auf elektronischem Wege übermittelt werden. Ist es dem Arbeitgeber allerdings nicht zumutbar, die technischen Voraussetzungen einzurichten, die für die Übermittlung der elektronischen Lohnsteuer-Anmeldung erforderlich sind, kann das Finanzamt auf Antrag weiterhin die Abgabe in Papierform zulassen.

Anrufungsauskunft

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

Überprüfung durch das Finanzamt

Das Finanzamt überwacht die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchenlohnsteuer durch eine Lohnsteuer-Außenprüfung beim Arbeitgeber, die in gewissen Zeitabständen stattfindet. Die Vereine sind als Arbeitgeber verpflichtet, den mit der Nachprüfung beauftragten Bediensteten des Finanzamts das Betreten der Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden zu gestatten und ihnen Einsicht in die aufbewahrten Lohnsteuerkarten, die Lohnkonten und Lohnbücher sowie in die Geschäftsbücher und sonstigen Unterlagen zu gewähren. Dabei liegt es im Ermessen des Prüfers, welche Unterlagen für die bei der Prüfung zu treffenden Feststellungen erforderlich sind. Ferner besteht das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung der Unterlagen zu nutzen. Hierbei kann die Finanzverwaltung im Rahmen pflichtgemäßen Ermessens den unmittelbaren Datenzugriff, den mittelbaren Datenzugriff oder die Datenträgerüberlassung wählen. Die Vereine haben auch jede zum Verständnis der Buchaufzeichnungen gewünschte Erläuterung zu geben. Die Vereine sind ferner verpflichtet, auf Verlangen dem Prüfer zur Feststellung der Steuerverhältnisse

auch Auskunft über Personen zu geben, bei denen unklar ist, ob sie Arbeitnehmer des Vereins sind.

Sozialversicherung

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

Beispiele

Beispiel 1

Ein Amateursportverein will Ende Oktober 2007 einem Fußballspieler Vergütungen für folgende Aufwendungen gewähren:

- 2 × Teilnahme an Heimspielen (am Ort des Vereins, Entfernung 5 km)
- 8 × Teilnahme am Training (am Ort des Vereins, Entfernung 5 km)
- 2 × Teilnahme an Auswärtsspielen (je 50 km Entfernung)

Dem Fußballspieler sind hierbei Aufwendungen für Fahrten mit dem eigenen Pkw zum Training und zu den Heimspielen von insgesamt 100 km (10 Fahrten á 10 km für die Hin- und Rückfahrt) und für Fahrten zu den Auswärtsspielen von insgesamt 200 km (2 Fahrten á 100 km für die Hin- und Rückfahrt) entstanden.

Welcher Betrag kann maximal steuerfrei gezahlt werden? Einzelaufzeichnungen über die Abwesenheitsdauer bei Auswärtsspielen liegen nicht vor.

Lösungen

a) Der Spieler ist Arbeitnehmer des Vereins:
Grundsätzlich können bei Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses nur die Fahrtkosten zu den Auswärtsspielen (200 km × 0,30 € / km = 60 €) steuerfrei ausbezahlt werden.

Nicht steuerfrei gezahlt werden können die Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Spielers, die durch Fahrten zu den Heimspielen und zum Training entstanden sind, sofern es sich um den Weg zwischen der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte handelt. Da die Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte weniger als 21 Kilometer beträgt, kommt eine Pauschalierung der gezahlten Zuschüsse nicht in Betracht.

b) Der Spieler ist nicht Arbeitnehmer des Vereins (nur Aufwendungsersatz/Auslagenersatz). Erhält der Spieler sonst keine Vergütungen, kann der Verein folgende Beträge als steuerfreien Auslagenersatz gewähren:

- Fahrten zum Training und zu den Heimspielen
  100 km × 0,30 € = 30,00 €
- Fahrten zu den Auswärtsspielen 200 km × 0,30 € = 60,00 €.

Diese Ersatzleistungen führen nicht zu Arbeitslohn, da die Vergütungen die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen des Spielers nicht übersteigen. Eine Pauschalversteuerung des Fahrgeldersatzes für Fahrten zu Heimspielen und zum Training wäre ohnedies nicht möglich.

Beispiel 2

Ein sozialversicherungspflichtig angestellter Musiklehrer ist nebenberuflich bei einem gemeinnützigen Musikverein Dirigent. Pro Woche finden 4 Proben statt, die jeweils 2 Stunden dauern.
Andere geringfügige Beschäftigungen liegen nicht vor. Der Dirigent erhält in 2007 eine monatliche Vergütung von 450,00 € sowie einen monatlichen Fahrtkostenersatz von 160,00 € für die Pkw-Benutzung. Er wohnt 30 km vom Vereinsheim entfernt. Im Juni 2008 fielen darüber hinaus Fahrtkosten zu einem Konzert in den Räumen des Vereins und zu einem Gastkonzert in einem 50 km von der Wohnung des Dirigenten entfernt liegenden Ort an.

Im Juni 2008 hat er folgende Beträge erhalten:

– Monatsvergütung	450,00 €
– monatlicher Fahrtkostenersatz	+ 160,00 €
– Fahrtkosten zu dem Gastkonzert Entfernung zum Konzertort: 50 km 100 km × 0,30 € / km	+ 30,00 €
Gesamtbetrag	**640,00 €**

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

Lösungen

a) Folgender Betrag unterliegt der Lohnsteuer:

Berechnung

– Monatsvergütung	450,00 €
– monatlicher Fahrtkostenersatz	+ 160,00 €
Zwischensumme	**610,00 €**
– abzüglich Steuerfreier Übungsleiterfreibetrag	– 175,00 €
Steuerpflichtiger Arbeitslohn	**435,00 €**

Der Fahrtkostenersatz für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, in diesem Fall dem Vereinsheim, darf nicht steuerfrei erfolgen. Der Fahrtkostenersatz für die Fahrten zu auswärtigen Geschäftsorten, hier: zu dem Gastkonzert, ist dagegen bis zu 0,30 € pro gefahrenen Kilometer als Reisekostenersatz steuerfrei.

b) Der nach Abzug des so genannten Übungsleiterfreibetrags in Höhe von 175,00 € verbleibende lohnsteuerpflichtige Betrag von 435,00 € übersteigt die Geringfügigkeitsgrenze von 400 €, die für die Pauschalbesteuerung von geringfügig Beschäftigten gilt. Die Möglichkeit der Pauschalversteuerung des Arbeitslohnes ist in diesem Fall aber noch nicht ausgeschlossen. Vom zusätzlich zum Arbeitslohn gewährten Fahrtkostenersatz für die Fahrten zu den Proben und zum Sonntags-Konzert (hier:

160,00 €), bei denen es sich um Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte handelt, können aufgrund der besonderen Pauschalierungsvorschrift 41,00 € (17 Fahrten × 3,00 €) mit 15 % pauschal lohnversteuert werden. Zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer fällt noch der Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer an.

Der Höchstbetrag des pauschal zu besteuernden Fahrgeldersatzes berechnet sich ab dem Jahr 2007 für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte wie folgt:

Berechnung

Die Pauschalversteuerung mit 15 % ist erst ab dem 21. Entfernungskilometer in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer möglich.

(30 km – 20 km) 10 km × 0,30 €/km × 17 Fahrten	51,00 €

Da der Fahrtkostenersatz mit 160 € den vom Arbeitnehmer über die Entfernungspauschale wie Werbungskosten abzugsfähigen Betrag von 51,00 € ([30 km – 20 km] 10 km × 0,30 €/km × 17 Fahrten) übersteigt, kann nur ein Betrag bis zu 51,00 € pauschal versteuert werden. Der übersteigende Betrag von 109,00 € (160,00 € – 51,00 €) ist zusammen mit dem übrigen Arbeitslohn als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

Bei einer Pauschalierung des Fahrtkostenersatzes für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist der Betrag von 51,00 € aus dem steuerpflichtigen Arbeitslohn herauszurechnen. Entsprechendes gilt auch für die Ermittlung des sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelts. Es ergibt sich danach folgende Berechnung:

Berechnung

– Monatsvergütung	450,00 €
– Fahrtkostenersatz	+ 160,00 €
Zwischensumme	**610,00 €**
– pauschal besteuertes Fahrgeld (15 %) (max. tatsächlicher Fahrtkostenersatz)	51,00 €
– steuerfreier Übungsleiterfreibetrag	– 175,00 €
zu versteuernder Betrag für die Dirigententätigkeit	**384,00 €**

Pauschale Steuer für den Arbeitslohn

Da das sozialversicherungspflichtige Arbeitsentgelt nach der Lohnsteuerpauschalierung des Fahrgeldersatzes den Betrag von 400 € nicht (mehr) übersteigt und es sich um die einzige geringfügige Beschäftigung des Musiklehrers handelt, sind für dieses Beschäftigungsverhältnis pauschale Beiträge zur Rentenversicherung in Höhe von 15 % und zur Krankenversicherung in Höhe von 13 % abzuführen.

Wegen der pauschalen Beträge zur Rentenversicherung, die für die geringfügige Beschäftigung zu zahlen sind, kann der Verein auch die Besteuerung des Arbeitslohns mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 % vornehmen. In diesem Fall muss dem Verein dann nicht die Lohnsteuerkarte vorgelegt werden. Die einheitliche Pauschalsteuer umfasst die Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und die Kirchenlohnsteuer.

Die Pauschalbeiträge zur Sozialversicherung und die einheitliche Pauschsteuer von insgesamt 115,20 € (30 % von 398,00 €) hat der Verein bei der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See – Verwaltungsstelle Cottbus – als gemeinsame Einzugsstelle der Sozialversicherung und der Finanzbehörden anzumelden und dorthin abzuführen.

Pauschale Steuer für den Fahrtkostenersatz

Berechnung

– Lohnsteuer	15 % von **51,00 €**	7,65 €
– Solidaritätszuschlag	5,5 % von 7,65 €	+ 0,42 €
– Kirchenlohnsteuer	6,5 % von 7,65 €	+ 0,50 €
Summe		**8,57 €**

Den Betrag von 8,57 € hat der Verein beim zuständigen Finanzamt anzumelden und abzuführen.

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

Beispiel 3

Ein Vereinsmitglied hilft im Juni 2008 bei einem Sommerfest am Freitag von 17:00 Uhr bis 21:00 Uhr, am Samstag von 21:00 Uhr bis 2:00 Uhr und am Sonntag von 9:00 Uhr bis 12:00 Uhr. Die Besteuerungsgrenze von 30678 € für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb hat der Verein überschritten, deshalb will er zur Verminderung seiner Überschüsse Helferlöhne ausbezahlen. Diese möchte der Verein in vollem Umfang pauschal besteuern. Bei der Ermittlung der Kirchenlohnsteuer nimmt er die Vereinfachungsregelung in Anspruch und ermittelt die Kirchenlohnsteuer für alle Helfer in Höhe von 6,5 %. Es sollen die höchstmöglichen Beträge ausbezahlt werden.
Aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht handelt es sich um eine versicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung, für die keine Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung zu entrichten sind.

Lösung

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

Berechnung

Tag **Uhrzeit**	**Grundlohn**	**Nacht-zuschlag**	**Sonntags-zuschlag**	**Gesamt-vergütung**	**Pauschale Lohn- und Kirchen-lohnsteuer** (6,5 %), **Solidaritäts-zuschlag** (5,5 %)
Freitag: 17 bis 20	3 Stunden × 12 € = 36,00 €	–	–		(28,00 % von 48,00 €) **13,44 €**
20 bis 21	1 Stunden × 12 € = 12,00 €	25 % von 12 € = 3,00 €	–		
	48,00 €	**3,00 €**		Summe **51,00 €**	

Samstag: 21 bis 0	3 Stunden × 12 € = 36,00 €	25 % von 36 € = 9,00 €			(28,00 % von 60,00 €) **16,80 €**
Sonntag: 0 bis 2	2 Stunden × 12 € = 24,00 €	40 % von 24 € = 9,60 €	50 % von 24 € = 12,00 €		
	60,00 €	**18,60 €**	**12,00 €**	Summe **90,60 €**	
Sonntag: 9 bis 12	3 Stunden × 12 € = 36,00 €	–	50 % von 36 € = 18,00 €		(28,00 % von 36,00 €) **10,08 €**
	36,00 €		**18,00 €**	Summe **54,00 €**	
Summe	**144,00 €**			**195,60 €**	**40,32 €**

Die pauschale Lohnsteuer ist mit 25 % zu berechnen, sodass einschließlich des Solidaritätszuschlags (5,5 % der pauschalen Lohnsteuer) und der Kirchenlohnsteuer (6,5 % der pauschalen Lohnsteuer) insgesamt 28,00 % Steuern anfallen.

Steuerabzug bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen ausländischen Künstlern und Sportlern

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

Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Einkommensteuergesetz

pauschaler Steuerabzug

- Bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen selbstständigen Künstlern und Sportlern, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, ist ein Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG in Höhe von 20 % (ab 2008: 15 % der Einnahmen, wenn die Darbietung durch eine beschränkt steuerpflichtige Körperschaft erbracht wird) des Entgelts vorzunehmen. Die zusätzlich zum Honorar erstatteten Reisekosten sind Teil des Entgelts und gehören somit zur Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug. Auch in den Fällen, in denen der ausländische Künstler oder Sportler für einen Arbeitgeber mit Sitz im Ausland tätig ist und das Entgelt unmittelbar an den ausländischen Arbeitgeber zu zahlen ist, muss ein Steuerabzug in Höhe von 20 % des Entgelts vorgenommen werden. Bei diesem pauschalen Steuerabzug können weder die Betriebsausgaben oder Werbungskosten noch die persönlichen Verhältnisse des einzelnen Künstlers oder Sportlers berücksichtigt werden. Neben dem sich danach ergebenden Steuerabzugsbetrag muss noch zusätzlich der darauf entfallende Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % des Steuerabzugsbetrags erhoben und an das Finanzamt abgeführt werden. Zur Abmilderung der steuerlichen Belastung wurde bei Entgeltszahlungen eine Staffelregelung in das Gesetz aufgenommen (§ 50a Abs. 4 Satz 2 EStG) nach der bei sehr niedrigen Gagen keine oder eine geringere Abzugsteuer einzubehalten ist (Entgelte bis 250 € 0 %; bis 500 € 10 % und bis 1 000 € 15 % Abzugsteuer).
- Übt ein Künstler oder Sportler eine nichtselbstständige Tätigkeit für einen inländischen Arbeitgeber aus, unterliegen dessen Lohnzahlungen nach denselben Grundsätzen dem Lohnsteuerabzug, wie sie auch bei allen anderen Arbeitnehmern ohne Wohnsitz im Inland zu beachten sind. Ein Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Nr. 2 EStG ist nicht vorzunehmen. Der Künstler oder Sportler muss bei dem für den Arbeitgeber zuständigen Betriebsstättenfinanzamt eine Bescheinigung für den Steuerabzug beantragen. Das Finanzamt vermerkt darin – wie auf der Lohnsteuerkarte – die für den Steuerabzug maßgebenden Merkmale und eventuelle Freibeträge, beispielsweise wegen erhöhter Werbungskosten.

Zu Einzelheiten – insbesondere auch zu den Voraussetzungen, unter denen solche Vergütungen vom Steuerabzug freigestellt werden können oder zum vereinfachten Erstattungsverfahren – erteilen die Finanzämter Auskunft. Dort können Sie auch ausführliche Merkblätter zum Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG bekommen.
Es ist vorgesehen, den Steuerabzug gemäß § 50a EStG im Hinblick auf EG-rechtliche Erfordernisse hin zu ändern. Danach soll für Vergütungen, die nach dem 31. Dezember 2008 zufließen, nur noch ein Steuersatz von allgemein 15 % gelten, der bisherige Staffeltarif, nicht aber die Bagatellgrenze von 250 €, jedoch wegfallen.

Zinsabschlag (bis zum 31. Dezember 2008)

Allgemeines

Bis zum 31. Dezember 2008 haben Kreditinstitute von Zinserträgen grundsätzlich einen Zinsabschlag von 30 % einzubehalten. Vereine können von diesem Zinsabschlag, ähnlich wie natürliche Personen, ganz oder teilweise freigestellt werden (siehe Seite 164).

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

Als nichtrechtsfähiger Verein wird eine Personengruppe angesehen, die

- einen gemeinsamen Zweck verfolgt
- einen Gesamtnamen führt

- eine Satzung hat
- unabhängig davon bestehen soll, ob neue Mitglieder aufgenommen werden oder bisherige Mitglieder ausscheiden
- einen für die Gesamtheit der Mitglieder handelnden Vorstand hat.

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

Andere Personenzusammenschlüsse, die keinen Verein bilden, zum Beispiel Kegelclubs oder Schulklassen, können unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls eine Freistellung vom Zinsabschlag beantragen (siehe Seite 165).

Zinsabschlag und Freistellungsmöglichkeiten

Steuerbegünstigte Vereine (gemeinnützig, mildtätig und kirchlich)

NV-Bescheinigung

Zinserträge, die steuerbegünstigte Vereine beziehen und die nicht in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, sind vom Zinsabschlag befreit, vorausgesetzt, dem Kreditinstitut wird eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung (eine so genannte NV-Bescheinigung) nach § 44a Abs. 4 Satz 3 EStG vorgelegt. Die Ausstellung einer entsprechenden Bescheinigung ist beim Finanzamt zu beantragen (Vordruck NV 2 A/B). Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist grundsätzlich auf drei Jahre begrenzt, es sollte deshalb rechtzeitig vor deren Ablauf eine neue beantragt werden. An Stelle einer NV-Bescheinigung kann dem Kreditinstitut auch ein aktueller Freistellungsbescheid oder eine beglaubigte Kopie hiervon überlassen werden.
Den Bescheid erteilt das Finanzamt nach Prüfung der Geschäftstätigkeit. Das Kreditinstitut darf den Bescheid nur berücksichtigen, wenn der letzte geprüfte Veranlagungszeitraum nicht mehr als fünf Jahre vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge liegt. Bei neugegründeten Vereinen reicht die Vorlage einer vorläufigen Bescheinigung über die Steuerbegünstigung zur Freistellung der Kapitalerträge, die bis zum Ende des Veranlagungszeitraums zufließen, in dem diese vorläufige Bescheinigung ihre Gültigkeit verliert.

Beispiel 1

Einem Musikverein wurde am 23. Mai 2003 ein Freistellungsbescheid (Vordruck Gem 2) für die Veranlagungszeiträume 2000–2002 erteilt, weshalb für Kapitalerträge, die bis zum Jahre 2007 zufließen, vom Zinsabschlag Abstand genommen werden kann. Für 2008 genügt dieser Freistellungsbescheid wegen der 5-Jahres-Frist jedoch nicht mehr. Der Verein müsste also beim Finanzamt einen Neuen beantragen.

Beispiel 2

Einem neugegründeten Verein wurde vom Finanzamt nach Vorlage der Satzung eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit (Vordruck Gem 5) am 26. August 2005 erteilt. Mit dieser Bescheinigung können Kapitalerträge des Vereins in den Jahren 2005, 2006 und 2007 vom Zinsabschlag freigestellt werden.

Steuerpflichtige Vereine

Steuerpflichtige Vereine können dagegen ihrem Kreditinstitut einen Freistellungsauftrag nach amtlich vorgeschriebenem Muster erteilen. Dadurch sind Kapitalerträge vom Zinsabschlag befreit, soweit sie den Sparer-Freibetrag in Höhe von 750 € und den Werbungskosten-Pauschbetrag von 51 € nicht übersteigen. Bis zum 31. Dezember 2006 waren Kapitalerträge noch bis zur Höhe von 1 421 € vom Zinsabschlag befreit (Sparer-Freibetrag 1 370 € + Werbungskosten-Pauschbetrag 51 €). Gehören die Zinserträge des Vereins allerdings zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, dann darf ein Freistellungsauftrag nicht erteilt werden.

Im Übrigen kann ein steuerpflichtiger Verein – unabhängig von der Einkunftsart – den Zinsabschlag durch Überlassung einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung (Vordruck NV 3 A/B) vermeiden. Eine solche wird vom Finanzamt ausgestellt, wenn das steuerpflichtige Einkommen nicht mehr als 3 835 € beträgt.

Erstattung des einbehaltenen Zinsabschlags

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

Sonstige Personenzusammenschlüsse

Personenzusammenschlüsse, die nicht körperschaftlich organisiert sind, dürfen keine Freistellungsaufträge erteilen. Hierzu gehören beispielsweise Gesellschaften des bürgerlichen Rechts, sowie Grundstücks-, Eigentümer- und Erbengemeinschaften. Die zufließenden Kapitalerträge unterliegen immer dem Zinsabschlag, der zusammen mit den Einnahmen des Personenzusammenschlusses grundsätzlich vom Finanzamt einheitlich und gesondert festgestellt wird. Den Gesellschaftern beziehungsweise den Mitgliedern wird gemäß ihrem Beteiligungsverhältnis ein entsprechender Anteil am Zinsabschlag zugerechnet. Dieser wird im Rahmen der persönlichen Einkommensteuerveranlagung auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet und gegebenenfalls erstattet. Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Finanzverwaltung beispielsweise bei Eigentümergemeinschaften zu, dass der Verwalter den einzelnen Beteiligten eine Kopie der vom Kreditinstitut ausgestellten Steuerbescheinigung aushändigt und die anteiligen Zinserträge sowie den

anteiligen Zinsabschlag bescheinigt. Diese Unterlagen können dann unmittelbar der Einkommensteuererklärung beigefügt werden. Einer einheitlichen und gesonderten Feststellung durch das Finanzamt bedarf es dann nicht.

Vereinfachungsregelung für »lose Personenzusammenschlüsse«

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

- das Konto neben dem Namen des Kontoinhabers einen Zusatz enthält, der auf den Personenzusammenschluss hinweist,
- die Kapitalerträge bei den einzelnen Guthaben des Personenzusammenschlusses den Betrag von 300 €, pro Mitglied jedoch maximal 10 € im Kalenderjahr, nicht übersteigen und
- der Kontoinhaber dem Kreditinstitut jeweils vor dem ersten Zufluss von Kapitalerträgen im Kalenderjahr eine Erklärung über die Anzahl der Mitglieder des Personenzusammenschlusses abgibt.

Auch wenn aufgrund dieser Vereinfachungsregelung eine Freistellung vom Zinsabschlag erfolgt, müssen die Mitglieder die auf sie entfallenden Zinserträge in ihrer Einkommensteuererklärung angeben und versteuern. Die jeweils persönlichen Freibeträge, insbesondere der Sparer-Freibetrag, werden hierbei berücksichtigt.

Übersicht über Möglichkeiten des Freistellungsnachweises

Art des Freistellungsnachweises	Steuerbefreiter Verein	Nicht steuerbefreiter Verein
1. Freistellungsauftrag	nicht möglich	Freistellung von Kapitalerträgen bis zu 801 € Bis 31. Dezember 2006: 1421 €
2. Freistellungsbescheid Vordrucke: »Gem 2« »Gem 4«, »Gem 5« wird vom Finanzamt (Vereinsbezirk) erteilt	Freistellung vom Zinsabschlag (nicht von KapSt aus Gewinnanteilen) Erklärungsvordruck: »Gem 1« Voraussetzung: Gemeinnützigkeit	nicht möglich
3. NV-Bescheinigung Vordrucke: »NV 2 B« oder »NV 3 B« zu beantragen im Regelfall auf dem Vereinsbezirk des Finanzamts	Freistellung vom Zinsabschlag Erstattung von sonstiger KapSt durch das Bundesamt für Finanzen Antragsformular: »NV 2 A« Voraussetzung: Steuerbefreiung	Freistellung von Kapitalertragsteuer und Zinsabschlag aus Gewinnanteilen und Zinsen Antragsformular: »NV 3 A« Voraussetzung: Einkommen < 3835 €

Neuregelung für ab dem 1. Januar 2009 zufließende Zinserträge:

Abgeltungssteuer

Ab dem 1. Januar 2008 wird der Zinsabschlag in Höhe von 30 % durch eine für alle Zinserträge und Veräußerungsgewinne aus Kapitalanlagen geltende einheitliche Abgeltungssteuer in Höhe von 25 % ersetzt, die von den Kreditinstituten einzubehalten ist.
Dies bedeutet, dass der Steueranspruch des Staates mit der einbehaltenen Kapitalertragsteuer abgegolten ist und daher nicht im Rahmen der Steuererklärung erklärt werden muss.

Unter den gleichen Voraussetzungen wie bisher können aber steuerbegünstigte oder steuerpflichtige Vereine von der Abgeltungssteuer freigestellt werden beziehungsweise eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung erhalten.
Für steuerpflichtige Vereine gilt die Steuerfreistellung bis zur Höhe des Sparer-Pauschbetrags in Höhe von 801 €. Beträgt das Einkommen nicht mehr als 3 835 € kann wie bisher eine Nichtveranlagungs-Bescheinigung ausgestellt werden.

Trotz der Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer bleibt es beim Verfahren, dass zuviel einbehaltene Kapitalertragsteuer im selben Verfahren wie zuviel einbehaltener Zinsabschlag erstattet werden kann.

Die Übersicht über die Möglichkeiten des Freistellungsnachweises behält daher auch nach dem 31. Dezember 2008 ihre Gültigkeit.

Für sonstige Personenzusammenschlüsse, die nicht körperschaftlich organisiert sind, bleibt es dabei, dass keine Freistellungsaufträge erteilt werden dürfen. Nach dem 31. Dezember 2008 zufließende Kapitalerträge unterliegen damit der Abgeltungssteuer mit Abgeltungswirkung. Da ein Veranlagungswahlrecht besteht, kann einem Beteiligten die von ihm anteilsmäßig zu tragende Kapitalertragsteuer im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuerveranlagung ganz oder teilweise erstattet werden, wenn seine Kapitaleinkünfte den Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801 € nicht überschreiten oder sich im Hinblick auf seine gesamten steuerpflichtigen Einkünfte eine geringere Belastung ergibt.

Auch im Rahmen der persönlichen Einkommensteuerveranlagung bleibt es grundsätzlich beim Steuersatz von 25 % für solche Einnahmen. Eine Ausnahme ergibt sich, wenn das gesamte zu versteuernde Einkommen zu einer geringeren Steuerbelastung als 25 % führt.

Ob die Vereinfachungsregelung für die »lose Personenzusammenschlüsse« auch nach dem 1. Januar 2008 Bestand haben wird, war bei Redaktionsschluss noch nicht absehbar. Aufgrund der Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer spricht vieles dafür, dass an dieser Regelung nicht mehr festgehalten wird.

Anhang

172 | Abgabenordnung (§ 51–68)
182 | Einkommensteuergesetz (§ 10b, Abs. 1–4)
184 | Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (§ 48–50)

Vordrucke
186 | Mustersatzung
188 | Mustersatzung Förderverein
190 | Mitgliedsbeitrag / Geldzuwendung
191 | Sachzuwendung
192 | Bestätigung einer Geldzuwendung eines Sportvereins
193 | Geldzuwendung / Stiftung des privaten Rechts
194 | Sachzuwendung / Stiftung des privaten Rechts
195 | Überschussermittlung
197 | Staatliche Zuschüsse

Abgabenordnung (Auszug)

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

§ 52 Gemeinnützige Zwecke

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

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

1. die Förderung von Wissenschaft und Forschung;
2. die Förderung der Religion;
3. die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67, und von Tierseuchen;
4. die Förderung der Jugend- und Altenhilfe;
5. die Förderung von Kunst und Kultur;
6. die Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege;
7. die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
8. die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;
9. die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;

10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;
11. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;
12. die Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;
13. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens;
14. die Förderung des Tierschutzes;
15. die Förderung der Entwicklungszusammenarbeit;
16. die Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;
17. die Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;
18. die Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern;
19. die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;
20. die Förderung der Kriminalprävention;
21. die Förderung des Sports (Schach gilt als Sport);
22. die Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;
23. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports;
24. die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind;
25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke.

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

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

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder

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

   die der Alleinstehende oder der Haushaltsvorstand und die sonstigen Haushaltsangehörigen haben. Zu den Bezügen zählen nicht Leistungen der Sozialhilfe, Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch und bis zur Höhe der Leistungen der Sozialhilfe Unterhaltsleistungen an Personen, die ohne die Unterhaltsleistungen sozialhilfeberechtigt wären, oder Anspruch auf Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch hätten. Unterhaltsansprüche sind zu berücksichtigen.

§ 54 Kirchliche Zwecke

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

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

§ 55 Selbstlosigkeit

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

1. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Die Körperschaft darf ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.

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

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

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

§ 56 Ausschließlichkeit

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

§ 57 Unmittelbarkeit

(1) Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falls, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen,

die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

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

§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

1. eine Körperschaft Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts beschafft; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,
2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
3. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
4. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,
5. eine Stiftung einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren,
6. eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können,
7. a) eine Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 vom Hundert ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt,
   b) eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ansammelt oder im Jahr des Zuflusses verwendet; diese Beträge sind auf die nach Buchstabe a in demselben Jahr oder künftig zulässigen Rücklagen anzurechnen,
8. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
9. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
10. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt,

11. eine Körperschaft folgende Mittel ihrem Vermögen zuführt:
    a) Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat,
    b) Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,
    c) Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden,
    d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören,
12. eine Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt.

§ 59 Voraussetzung der Steuervergünstigung

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

§ 60 Anforderungen an die Satzung

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

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

§ 61 Satzungsmäßige Vermögensbindung

(1) Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4) liegt vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungzweck steuerbegünstigt ist.

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

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

§ 63 Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

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

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

(3) Die Körperschaft hat den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.

(4) Hat die Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen, kann das Finanzamt ihr eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Die tatsächliche Geschäftsführung gilt als ordnungsgemäß im Sinne des Absatzes 1, wenn die Körperschaft die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

§ 64 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

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

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

(3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 35 000 € (bis 2006: 30 678 €) im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

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

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

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

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

§ 65 Zweckbetrieb
Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

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

§ 66 Wohlfahrtspflege

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

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

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

§ 67 Krankenhäuser

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

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

§ 67a Sportliche Veranstaltungen

(1) Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 35 000 € (bis 2006: 30 678 €) im Jahr nicht übersteigen. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.

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

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

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

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

§ 68 Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

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

   b) andere Einrichtungen, die für die Selbstversorgung von Körperschaften erforderlich sind, wie Tischlereien, Schlossereien,

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

Einkommensteuergesetz (Auszug)

§ 10b Steuerbegünstigte Zwecke

(1) Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder an eine inländische öffentliche Dienststelle oder an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse können insgesamt bis zu

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

als Sonderausgaben abgezogen werden. Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

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

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

(1a) Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Million Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 1 abgezogen werden. Der besondere Abzugsbetrag nach Satz 1 bezieht sich auf den gesamten Zehnjahreszeitraum und kann der Höhe nach innerhalb dieses Zeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. § 10d Abs. 4 gilt entsprechend.

(2) Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes sind bis zur Höhe von insgesamt 1 650 € und im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten bis zur Höhe von insgesamt 3 300 € im Kalenderjahr abzugsfähig. Sie können nur insoweit als Sonderausgaben abgezogen werden, als für sie nicht eine Steuerermäßigung nach § 34g gewährt worden ist.

(3) Als Zuwendung im Sinne dieser Vorschrift gilt auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen. Ist das Wirtschaftsgut unmittelbar vor seiner Zuwendung einem Betriebsvermögen entnommen worden, so darf bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe der bei der Entnahme angesetzte Wert nicht überschritten werden. In allen übrigen Fällen bestimmt sich die Höhe der Zuwendung nach dem gemeinen Wert des zugewendeten Wirtschaftsguts. Aufwendungen zugunsten einer Körperschaft, die zum Empfang steuerlich abziehbarer Zuwendungen berechtigt ist, können nur abgezogen werden, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein.

(4) Der Steuerpflichtige darf auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen, es sei denn, dass er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist mit 30 Prozent des zugewendeten Betrags anzusetzen.

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (Auszug)

Zu § 10b des Gesetzes

[Die Paragraphen 48 und 49 wurden durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements gestrichen, da die Aussagen in den Gesetzeswortlaut des § 10b Abs. 1 EStG übernommen wurden.]

§ 50 Zuwendungsnachweis

(1) Zuwendungen im Sinne der §§ 10b und 34g des Gesetzes dürfen nur abgezogen werden, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, die der Empfänger nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat.

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

1. die Zuwendung zur Hilfe in Katastrophenfällen innerhalb eines Zeitraums, den die obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen bestimmen, auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt worden ist oder
2. die Zuwendung 200 € (bis 2006: 100€) nicht übersteigt und
   a) der Empfänger eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststelle ist oder
   b) der Empfänger eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes ist, wenn der steuerbegünstigte Zweck für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Empfängers von der Körperschaftsteuer auf einem von ihm hergestellten Beleg aufgedruckt sind und darauf angegeben ist, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt oder
   c) der Empfänger eine politische Partei im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes ist und bei Spenden der Verwendungszweck auf dem vom Empfänger hergestellten Beleg aufgedruckt ist.

   Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich

sein. In den Fällen der Nummer 2 Buchstabe b hat der Zuwendende zusätzlich den vom Zuwendungsempfänger hergestellten Beleg vorzulegen.

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

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

Mustersatzung

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

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

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

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

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

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

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

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

oder

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

Mustersatzung Förderverein

§ 1 Name und Sitz

(1) Der Verein führt den Namen Förderverein ..... .
Er ist im Vereinsregister beim Amtsgericht ..... einzutragen.
Nach der Eintragung führt er den Zusatz e.V. (zu streichen bei nicht rechtsfähigen oder bereits eingetragenen Fördervereinen).
Er hat seinen Sitz in ..... .

(2) Geschäftsjahr ist das Kalenderjahr.

§ 2 Zweck

(1) Zweck des Vereins ist die Förderung .....
(des Sports, der Kunst und so weiter) durch die ideelle und finanzielle Förderung ..... (zum Beispiel: des Sportvereins X, des Musikvereins Y, der Fußball-Abteilung des TSV Z, der Errichtung einer Schule, eines Hallenbades der Stadt Y et cetera).

(2) Der Satzungszweck wird insbesondere verwirklicht durch Beschaffung von Mitteln durch Beiträge, Spenden sowie durch Veranstaltungen, die der ideellen Werbung für den geförderten Zweck dienen (bei der Förderung von Baumaßnahmen kann auch die unentgeltliche Hilfe und Unterstützung Satzungszweck sein).

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

(4) Mittel des Vereins dürfen nur für den satzungsgemäßen Zweck verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins. Sie erhalten bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung des Vereins für ihre Mitgliedschaft keinerlei Entschädigung. Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütung begünstigt werden.

(5) Die Vereinsämter sind Ehrenämter.

§ 3 Steuerbegünstigung (Gemeinnützigkeit)

Der Verein verfolgt ausschließlich gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts »Steuerbegünstigte Zwecke« der Abgabenordnung (§§ 51 ff. AO). Er ist ein Förderverein im Sinne von § 58 Nr. 1 AO, der seine Mittel ausschließlich zur Förderung der in § 2 Abs. 1 der Satzung genannten steuerbegünstigten Einrichtung(en) / des steuerbegünstigten Zwecks der in § 2 Abs. 1 genannten Körperschaft(en) des öffentlichen Rechts verwendet.

§ 4 Auflösung des Vereins / Wegfall des bisherigen steuerbegünstigten Zweckes

(1) Bei Auflösung des Vereins / Wegfall steuerbegünstigter Zwecke erfolgt die Liquidation durch die zum Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses amtierenden Vorstandsmitglieder.

(2) Bei Auflösung des Vereins / Wegfall steuerbegünstigter Zwecke ist das verbleibende Vermögen ausschließlich der (den) in § 2 Abs. 1 der Satzung genannten (steuerbegünstigten) Einrichtung(en) zu überweisen. Besteht diese Einrichtung nicht mehr, kann der Verein das Vermögen an andere steuerbegünstigte Einrichtungen oder eine Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke überweisen (Alternative in diesem Fall: Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens dürfen erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden).

Mitgliedsbeitrag / Geldzuwendung

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 letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes ....., StNr. ....., vom .....nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) .....
durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes ....., StNr. ....., vom ..... ab ..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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 i.S.v § 10b Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetzes handelt).

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Muster für Geldzuwendung an eine Körperschaft:
Bundessteuerblatt 2008 I, Seite 7

Sachzuwendung

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 letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes ....., StNr. ....., vom .....nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) .....
durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes ....., StNr. ....., vom ..... ab ..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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 i.S.v § 10b Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetzes handelt).

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Muster für Sachzuwendung an eine Körperschaft:
Bundessteuerblatt 2008 I, Seite 8

Bestätigung einer Geldzuwendung eines Sportvereins

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

TSG Musterstadt e.V.

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:

Max Habermann

Betrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung:
300	dreihundert	03.05.2007

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

☒ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) .....des Sports..... nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes .....Musterstadt....., StNr. .....50104/12345....., vom .....01.03.2004.....nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes ....., StNr. ....., vom ..... ab ..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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

des Sports

verwendet wird.

Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind:
☒ Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag i.S.v § 10b Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetzes handelt).

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Geldzuwendung / Stiftung des privaten Rechts

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der inländischen Stiftung des privaten Rechts)

Bestätigung über Geldzuwendungen
im Sinne des § 10b Einkommensteuergesetzes an inländische Stiftungen des privaten Rechts

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes..... StNr.....vom ..... ab ..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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

verwendet wird.

☐ Die Zuwendung erfolgte in unseren **Vermögensstock**.

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Muster für eine Geldzuwendung an eine Stiftung:
Bundessteuerblatt 2008 I, Seite 15

Sachzuwendung / Stiftung des privaten Rechts

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der inländischen Stiftung des privaten Rechts)

Bestätigung über Sachzuwendungen
im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an inländische Stiftungen des privaten Rechts

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

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

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

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

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes ..... StNr..... ab..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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

verwendet wird.

☐ Die Zuwendung erfolgte in unseren **Vermögensstock**.

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Muster für eine Sachzuwendung an eine Stiftung:
Bundessteuerblatt 2008 I, S. 16

Überschussermittlung

Überschussermittlung 20_____

A. Ideeller Tätigkeitsbereich

Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren _____ €

Spenden, staatliche Zuschüsse u.ä. _____ €

Steuerfreie Einnahmen _____ €

Ausgaben _____ €

Steuerfreier Überschuss / Fehlbetrag _____ €

B. Vermögensverwaltung

Einnahmen:

Zinsen und sonstige Kapitalerträge _____ €

Miet- und Pacht-einnahmen, sonstige Erlöse _____ € _____ €

Ausgaben _____ €

Steuerfreier Überschuss / Fehlbetrag _____ €

C. Zweckbetriebe

1. **Sportliche Veranstaltungen von Sportvereinen, die nach § 67 a AO nicht als wirtschaftliche Geschäftsbetriebe anzusehen sind**
(d.h., wenn die Einnahmen einschl. Umsatzsteuer aus allen Sportveranstaltungen insgesamt 35.000 € im Jahr nicht übersteigen, oder bei Verzicht auf die Anwendung dieser Grenze, sportliche Veranstaltungen, an denen keine bezahlten Sportler teilgenommen haben)

Einnahmen (z.B. Eintrittsgelder, Startgelder, Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Geränken und aus der Werbung gehören nicht dazu) _____ €

Ausgaben (z.B. für Schiedsrichter und Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Reisekosten, Kosten für Trainer, Masseure, für Beschaffung und Instandhaltung von Sportmaterialien, Umsatzsteuer u.ä.) _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

2. **Kulturelle Einrichtungen und kulturelle Veranstaltungen**
(Gesellige Veranstaltungen stellen immer wirtschaftliche Geschäftsbetriebe dar)

Einnahmen (z.B. Eintrittsgelder, Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken gehören nicht dazu) _____ €

Ausgaben (z.B. Saalmiete, Raumkosten, anteilige AfA für vereinseigene Instrumente und Uniformen, Plakate und andere Werbekosten, Reisekosten, Umsatzsteuer u.ä.) _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

3. **Genehmigte Lotterien und Ausspielungen**

Einnahmen (z.B. aus Losverkauf) _____ €

Ausgaben (z.B. für Lose, Preise, Umsatzsteuer u.ä.) _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

4. **Kurzfristige Sportstättenvermietung an Mietglieder**

Einnahmen _____ €

Ausgaben _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

Die unter A und B aufgeführten Tätigkeitsbereiche führen beim gemeinnützigen Verein nicht zu einer Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht.
Auch die Überschüsse unter C 1 bis C 4 bleiben ertragsteuerfrei, soweit die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs erfüllt sind.

D. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

1. Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte

Einnahmen _____ €

Ausgaben:
Waren _____ €
Löhne und Gehälter _____ €
Heizung und Beleuchtung _____ €
Betriebssteuern _____ €
Reinigung _____ €
Telefon / Porto _____ €
Büromaterial _____ €
Miete und Pacht _____ €
Schuldzinsen _____ €
Reparaturen _____ €
Absetzung für Abnutzung _____ €
Geringwertige Anlagegüter _____ €
sonstige Kosten _____ € _____ €
Überschuss / Verlust _____ €

2. Sportliche Veranstaltungen, die als wirtschaftliche Geschäftsbetriebe anzusehen sind
(d.h., wenn die Einnahmen einschl. Umsatzsteuer aus allen Sportveranstaltungen insgesamt 35.000 € im Jahr übersteigen, oder bei Verzicht auf die Anwendung dieser Grenze, sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilgenommen haben)

Einnahmen
(z.B. Eintrittsgelder, Startgelder; Werbung stellt einen eigenständigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar) _____ €

Ausgaben
(für Sportler, Schiedsrichter und Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Reisekosten, Kosten für Trainer und Masseure, für Beschaffung und Instandhaltung von Sportmaterialien, Umsatzsteuer u.ä.) _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

3. Sämtliche geselligen Veranstaltungen
(z.B. Faschingsveranstaltungen, Sommerfeste, Hocketsen, Straßenfeste, Weihnachtsfeiern usw.)

Einnahmen
(z.B. Eintrittsgelder, Verkauf von Speisen und Getränken _____ €

Ausgaben
(z.B. Saalmiete, Künstler, Musik, Einkauf von Speisen und Getränken, Umsatzsteuer u.ä.) _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

4. Sonstige wirtschaftliche Bestätigungen
(z.B. Banden- und Trikotwerbung, Inseratengeschäft, kurzfristige Sportstättenvermietung an Nichtmitglieder sowie die Bewirtung bei sportlichen und bei kulturellen Veranstaltungen)

Einnahmen _____ €

Ausgaben _____ €

Überschuss / Verlust _____ €

Bei Einnahmen aus Werbung im Zusammenhang mit steuerbegünstigten Tätigkeiten kann der Überschuss alternativ auch wie folgt pauschal ermittelt werden:

Einnahmen
(ohne Umsatzsteuer) _____ €

davon 15 v.H. = Überschuss _____ €

Gesamtüberschuss / Verlust sämtlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe
Summe D 1 bis D 4 _____ €

5. Einnahmen
(einschl. Umsatzsteuer)
aus sämtlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

- bis 35.000 €
  besteht keine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflicht
- mehr als 35.000 €
  = die Überschüsse aus wirtschaftl. Geschäftsbetrieben unterliegen dem Grunde nach der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer; Steuer fällt allerdings erst dann an, wenn die Überschüsse die Freibeträge (Körperschaftsteuer: 3.835 €, Gewerbesteuer: 3.900 €) übersteigen.

Bundessteuerblatt 2008 I

Staatliche Zuschüsse

Nähere Informationen über staatliche Zuschüsse an Vereine im Rahmen besonderer Programme geben:

– Ministerium für Kultus, Jugend und Sport Baden-Württemberg
  Postfach 10 34 42, 70029 Stuttgart, Neues Schloss

– Regierungspräsidien
  70565 Stuttgart, Ruppmannstraße 21
  76131 Karlsruhe, Schlossplatz 1–3
  79098 Freiburg, Kaiser-Joseph-Straße 167
  72072 Tübingen, Konrad-Adenauer-Straße 20

Herausgeber Finanzministerium Baden-Württemberg,
Neues Schloss, 70173 Stuttgart

Druck Henkel GmbH Druckerei, Stuttgart

Gestaltung L2M3 Kommunikationsdesign GmbH, Stuttgart

Fotografien Staatsministerium Baden-Württemberg, Fotostudio Thoma, Waldkirch

Hinweis Das Justizministerium Baden-Württemberg,
Schillerplatz 4, 70173 Stuttgart,
gibt die Broschüre »Rechtswegweiser zum Vereinsrecht« heraus.

Diese Informationsschrift wird von der Landesregierung in Baden-Württemberg im Rahmen ihrer verfassungsmäßigen Verpflichtung zur Unterrichtung der Öffentlichkeit herausgegeben. Sie darf weder von Parteien noch von deren Kandidaten oder Helfern während eines Wahlkampfes zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für alle Wahlen. Missbräuchlich ist insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken oder Aufkleben parteipolitischer Information oder Werbemittel. Untersagt ist auch die Weitergabe an Dritte zur Verwendung bei Wahlwerbung. Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die vorliegende Druckschrift nicht so verwendet werden, dass dies als Parteinahme der Herausgeberin zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte. Diese Beschränkungen gelten unabhängig vom Vertriebsweg, also unabhängig davon, wann, auf welchem Wege und in welcher Anzahl diese Informationsschrift dem Empfänger zugegangen ist. Erlaubt ist es jedoch den Parteien, diese Informationsschrift zur Unterrichtung ihrer Mitglieder zu verwenden.

August 2008
Diese aktualisierte Fassung entspricht der Gesetzeslage im Jahr 2008.