



SACHSEN-ANHALT

Ministerium der Finanzen

#moderndenken



VEREINE UND STEUERRECHT

Hinweise

Die Broschüre wird im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit des Ministeriums der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt herausgegeben. Sie wird kostenlos abgegeben und ist nicht zum Verkauf bestimmt.

Sie darf nicht im Rahmen von Wahlwerbung politischer Parteien oder Gruppen eingesetzt werden.

Darüber hinaus darf sie weder von Parteien noch von Wahlhelfern während eines Wahlkampfes zum Zweck der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für Europa-, Bundestags-, Landtags- und Kommunalwahlen.

Missbräuchlich ist insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken oder Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel.

Unabhängig davon, wann, auf welchem Wege und in welcher Anzahl diese Schrift dem Empfänger zugegangen ist, darf sie auch ohne zeitlichen Bezug zu einer Wahl nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Landesregierung zu Gunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird bei Personenbezeichnungen und personenbezogenen Hauptwörtern in dieser Broschüre die männliche Form verwendet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform hat nur redaktionelle Gründe und beinhaltet keine Wertung.

Impressum

Herausgeber:

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt
- Referat Presse- und Öffentlichkeitsarbeit -
Editharing 40 | 39108 Magdeburg
Telefon: 0391 | 567 11 05
E-Mail: presse.mf@sachsen-anhalt.de
Web: mf.sachsen-anhalt.de

Redaktion:

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt
- Referat für Umsatzsteuer, Verbrauchsteuern, Körperschaftsteuer,
Gewerbesteuer, Gemeinnützigkeit, Umwandlungssteuerrecht,
Internationales Steuerrecht, Investmentsteuerrecht -

Konzeption und Druck: Halberstädter Druckhaus GmbH

13. überarbeitete Auflage Januar 2026

Titelbild: freepik

Vereine und Steuerrecht

13. Auflage



SACHSEN-ANHALT

Ministerium der Finanzen



**Liebe Leserinnen, liebe Leser,
liebe Ehrenamtliche,**

das Vereinsleben zähle ich heute zu den wichtigsten Einrichtungen eines Landes, um Trennendes zu überwinden, Gemeinsames zu erleben und den Zusammenhalt innerhalb der Bevölkerung zu stärken. Ich bin daher sehr stolz und glücklich über die große Zahl von Ehrenamtlichen, die sich in den rund fünfzehntausend Vereinen jeder Art hier in Sachsen-Anhalt engagieren. Sie wenden viel Zeit und Energie auf, um auch Kinder und Jugendliche an Sport, Kultur und andere nützliche, lehrreiche und unterhaltsame Tätigkeiten heranzuführen und sie zu fördern.



Zum Vereinsleben gehört allerdings auch die Verwaltung der Finanzen und die Erfüllung von steuerlichen Pflichten. Diese Broschüre soll zum einen dabei helfen, den Weg in die Gemeinnützigkeit Ihres Vereins zu erleichtern. Die Gemeinnützigkeit ist zwar im Kern mit einer Steuerbefreiung verbunden. Das Vereinsleben besteht jedoch häufig nicht nur in der Ausübung des Vereinszwecks; vielfach werden daneben auch Feste oder andere Veranstaltungen wie Turniere durchgeführt und hierdurch Einnahmen erzielt. Hierbei gilt es, eventuelle steuerlich bedeutsame Tätigkeiten zu erkennen. Auch gibt es bei Zahlungen von Sponsoren, bei der Behandlung von Vereinsbeiträgen oder Spenden einiges zu beachten.

Diese Broschüre soll Ihnen für die dringendsten Fragen einen ersten Überblick verschaffen; im Zweifelsfall steht Ihnen gern Ihr Finanzamt für weitere Fragen zur Verfügung.

Da die Regelungen rund um die Vereinsfinanzen auch Veränderungen unterliegen, wird die Broschüre regelmäßig überarbeitet. Hier liegt nun die Neuauflage unserer Broschüre „Vereine und Steuerrecht“ in der nunmehr 13. Auflage vor.

Ich hoffe, Ihnen Ihre ehrenamtliche Arbeit auf diese Weise zu erleichtern und wünsche Ihnen und Ihrem Verein für die Zukunft viel Erfolg und alles Gute!

A handwritten signature in blue ink that reads "Michael Richter". The signature is fluid and cursive, with the first name "Michael" being more prominent than the last name "Richter".

Ihr Michael Richter

Minister der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt



1	Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke	5
1.1	Vereine und andere Rechtsformen	5
1.1.1	Vereine (rechtsfähig und nicht rechtsfähig)	5
1.1.2	Andere gemeinnützige Körperschaften	6
1.2	Bedeutung der Gemeinnützigkeit	6
1.3	Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit	8
1.3.1	Förderung der Allgemeinheit	8
	1.3.1.1 Hinweise zu einzelnen Förderzwecken	11
	1.3.1.2 Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge	12
	1.3.1.3 Sonderzahlungen	13
	1.3.1.4 Investitionsumlage und -darlehen	13
1.3.2	Selbstlosigkeit	14
	1.3.2.1 Satzungsmäßige Mittelverwendung	14
	1.3.2.2 Zeitnahe Mittelverwendung	15
1.3.3	Ausschließlichkeit	19
1.3.4	Unmittelbarkeit	20
1.3.5	Satzung und tatsächliche Geschäftsführung	22
1.3.6	Vermögensbindung	24
1.4	Anerkennung der Gemeinnützigkeit	25
1.4.1	Freistellungsbescheid	25
1.4.2	Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (Feststellungsbescheid i. S. d. § 60a AO)	26
1.4.3	Frühzeitige Kontaktaufnahme mit Ihrem Finanzamt	28
1.5	Sonstige steuerbegünstigte Zwecke	28
1.5.1	Mildtätige Zwecke	28
1.5.2	Kirchliche Zwecke	28
1.6	Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland (§ 51 Abs. 2 AO)	29
1.7	Ausschluss extremistischer Vereinigungen von der Steuerbegünstigung (§ 51 Abs. 3 AO)	29

2	Körperschaftsteuer	31
2.1	Allgemeines	31
2.2	Die Tätigkeitsbereiche eines steuerbegünstigten Vereins	32
2.2.1	Ideeller Tätigkeitsbereich	32
2.2.2	Vermögensverwaltung	33
2.2.3	Steuerbegünstigter Zweckbetrieb	35
2.2.4	Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb	36
2.2.4.1	Besteuerungsgrenze	37
2.2.4.2	Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	39
2.2.4.3	Beispiele für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	41
2.2.4.4	Gewinnermittlung bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze	42
2.2.5	Sonderregelungen für sportliche Veranstaltungen	46
2.2.5.1	Unterschreiten der Zweckbetriebsgrenze	46
2.2.5.2	Überschreiten der Zweckbetriebsgrenze	47
2.2.5.3	Wahlrecht nach § 67a Abs. 2 AO	49
2.2.6	Aufbewahrungsfristen für Geschäftsunterlagen	50
2.3	Einkommens- und Steuerermittlung	51
2.3.1	Allgemeines	51
2.3.2	Beteiligung an Kapitalgesellschaften	53
3	Gewerbsteuer	54
4	Umsatzsteuer	56
4.1	Der Verein als Unternehmer	56
4.2	Steuerfreie Umsätze	58
4.3	Steuersätze	59
4.4	Vorsteuerabzug	60

4.5	Kleinunternehmerregelung	61
4.6	Steuer nach vereinnahmten Entgelten	62
4.7	Aufzeichnungspflichten	63
4.8	Voranmeldungen / Steuererklärungen	63
4.9	Innergemeinschaftlicher Erwerb	64
4.10	Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Verein (§ 13b UStG)	65
5	Kapitalertragsteuer	67
5.1	Kapitalerträge eines nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigten Vereins	67
5.2	Kapitalerträge eines nicht steuerbegünstigten Vereins	69
5.3	Ausstellung von Bescheinigungen und Verwendung von Kopien	69
6	Grundsteuer	71
7	Grunderwerbsteuer	72
8	Erbschaft- und Schenkungsteuer	73
9	Kraftfahrzeugsteuer	74
10	Lotteriesteuer	75
11	Lohnsteuer	77
11.1	Der Verein als Arbeitgeber	77
11.2	Wer ist Arbeitnehmer?	77
11.3	Steuerfreie Aufwandsentschädigung für Übungs- leiter, Ausbilder, Erzieher und Betreuer (§ 3 Nr. 26 EStG)	79
11.4	Steuerfreie Aufwandsentschädigung für andere nebenberufliche Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26a EStG)	80
11.5	Pflichten des Vereins als Arbeitgeber	81
11.6	Steuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen	81

11.7	Vereinfachung durch Pauschalierung der Lohnsteuer	82
11.7.1	Kurzfristige Beschäftigung	82
11.7.2	Geringfügige Beschäftigung	83
11.7.3	Wahlmöglichkeit des Arbeitgebers bei der Erhebung der Kirchensteuer	83
11.8	Übernahme der pauschalierten Lohnsteuer durch den Arbeitgeber	84
11.9	Lohnsteuerliche Behandlung der Amateursportler	84
12	Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)	86
12.1	Steuerbegünstigte Zwecke	86
12.2	Zuwendungsempfangsberechtigung	86
12.3	Begriff der Spende	87
12.4	Abzug von Mitgliedsbeiträgen	89
12.5	Zuwendungshöchstbetrag	90
12.6	Zuwendungsbestätigung	91
12.7	Vertrauensschutz / Haftung	92
12.8	Aufzeichnungspflichten	93
13	Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler	94
14	Steuerabzug für Bauleistungen	97
15	Abkürzungsverzeichnis	100
16	Anlagenverzeichnis	102

1 Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

1.1 Vereine und andere Rechtsformen

Neben rechtsfähigen Vereinen und Vereinen ohne Rechtspersönlichkeit können z. B. auch Stiftungen und Kapitalgesellschaften gemeinnützig sein.

1.1.1 Vereine

Ein Verein ist ein freiwilliger Zusammenschluss mehrerer Personen, der auf Dauer zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks angelegt ist, welcher einen eigenen Gesamtnamen führt, durch einen Vorstand handelt und auf einen wechselnden Mitgliederbestand angelegt ist.

Vereine, deren Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, nennt man Idealvereine. Sie erlangen die Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister (§ 21 BGB). Der Verein muss einen Namen haben, der ihn deutlich von den anderen am Ort befindlichen eingetragenen Vereinen unterscheidet, ferner einen Sitz, einen Vorstand und eine Satzung, die Zweck, Namen und Sitz enthält.

Die Eintragung soll nach § 56 BGB nur erfolgen, wenn die Zahl der Mitglieder mindestens sieben beträgt. Der Anmeldung des Vereins beim zuständigen Amtsgericht (Registergericht) sind die Abschrift der Satzung sowie eine Abschrift der Urkunde über die Bestellung des Vorstands beizufügen. Die Anmeldung zur Eintragung muss in öffentlich beglaubigter Form (Notar) durch den gesamten Vorstand erfolgen. Die Satzung soll von mindestens sieben Mitgliedern unterzeichnet sein und die Angabe des Tages der Errichtung enthalten (vgl. §§ 59, 77, 129 BGB, § 40 BeurkG). Zuständig ist nach § 55 BGB das Amtsgericht, in dessen Bezirk der Verein nach der Satzung seinen Sitz hat.

Die Anmeldungen zum Vereinsregister können schriftlich in Papierform aber auch elektronisch über das Elektronische Gerichts- und Verwaltungspostfach (EGVP) eingereicht werden.

Mit der Eintragung in das Vereinsregister erhält der Verein den Zusatz "e.V." (§ 65 BGB).

Ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist (wirtschaftlicher Verein), erlangt die Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung (§ 22 BGB).

Neben den rechtsfähigen Vereinen können auch Vereine ohne Rechtspersönlichkeit (§ 54 BGB) gemeinnützige Zwecke verfolgen. Dem Verein ohne Rechtspersönlichkeit fehlt die Rechtsfähigkeit, weil er nicht in das Vereinsregister eingetragen ist.

Weitere Hinweise zur zivilrechtlichen Vereinsgründung können der Broschüre „Rechtsinformationen für Vereine“ (Stand: 7. Auflage, Oktober 2020) entnommen werden, die vom Ministerium für Justiz und Verbraucherschutz des Landes Sachsen-Anhalt herausgegeben wird. Diese Broschüre ist auch Bestandteil der Internet-Präsentation dieses Ministeriums (www.mj.sachsen-anhalt.de).

Für die Besteuerung ist es jedoch ohne Bedeutung, ob es sich um einen eingetragenen Verein oder einen Verein ohne Rechtspersönlichkeit handelt. Für die Frage, ob und in welchem Umfang Steuern zu entrichten sind, kommt es im Wesentlichen auf den Vereinszweck und die Art der Betätigung des Vereins an.

1.1.2 Andere gemeinnützige Körperschaften

Neben den rechtsfähigen Vereinen und den Vereinen ohne Rechtspersönlichkeit können als gemeinnützige Körperschaften auch Stiftungen und Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung) auftreten.

Personengesellschaften des Handelsrechts (z. B. offene Handelsgesellschaften oder Kommanditgesellschaften) und Gesellschaften des bürgerlichen Rechts können dagegen die Steuerbegünstigungen wegen Gemeinnützigkeit nicht in Anspruch nehmen.

1.2 Bedeutung der Gemeinnützigkeit

Mit der Gemeinnützigkeit sind Steuervergünstigungen bei allen wichtigen Steuerarten verbunden.

Auch bei Vereinen können grds. Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Kapitalertragsteuer, Kraftfahrzeugsteuer sowie Lotteriesteuer anfallen.

Bund, Länder und Gemeinden wissen jedoch, wie wichtig Vereine für das Gemeinschaftsleben sind. Der Gesetzgeber hat deshalb für bestimmte Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (auch Vereine) zahlreiche steuerliche Vergünstigungen geschaffen, wenn diese gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen.

Mit der Gemeinnützigkeit sind folgende Steuervergünstigungen bei allen wichtigen Steuerarten verbunden:

- Steuerbefreiung der Zweckbetriebe von der Körperschaft- und Gewerbesteuer (s. unter 2.2.3 und s. unter 3);
- Steuerbefreiung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, von der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn die Einnahmen insgesamt 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) im Jahr nicht übersteigen (s. unter 2.2.4);
- Besteuerung der Umsätze der Zweckbetriebe mit dem ermäßigten Steuersatz bei der Umsatzsteuer (s. unter 4.3);
- Befreiung von der Kapitalertragsteuer (s. unter 5);
- Befreiung von der Grundsteuer (s. unter 6);
- Befreiung von der Erbschaft- und Schenkungsteuer (s. unter 8);
- Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 26 bzw. 26a EStG für Aufwandsentschädigungen bis 3.300 € (bis 31.12.2025: 3.000 €) bzw. 960 € (bis 31.12.2025: 840 €) im Jahr bei bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich (s. unter 11.3 und 11.4).

Darüber hinaus ist ein gemeinnütziger Verein unter bestimmten zusätzlichen Voraussetzungen zum Empfang von Spenden berechtigt, die auf der Ebene des Zuwendenden steuerlich abziehbar sind.

Gemeinnützigen Vereinen werden häufig auch in außersteuerlichen Bereichen Vergünstigungen gewährt, so z. B für die Mitgliedschaft in ebenfalls gemeinnützigen Spitzen- oder Dachverbänden, z. B. dem Deutschen Sportbund,

- für die Zuteilung öffentlicher Zuschüsse und
- für die Befreiung von bestimmten staatlichen Gebühren und Kosten.

1.3 Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

Die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit sind in der AO geregelt.

Die weitreichenden Steuervergünstigungen und anderen Vorteile haben dazu geführt, dass sich die unterschiedlichsten Vereine um die Gemeinnützigkeit bemühen. Die Frage, ob ein Vereinszweck die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt, unterliegt jedoch nicht der subjektiven Beurteilung des für den Verein zuständigen Finanzbeamten. Die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung von Vereinen (und anderen Körperschaften) sind vielmehr umfassend gesetzlich in den §§ 51 bis 68 der AO geregelt (s. unter 16, Anlage 1).

Weitere Einzelheiten, insbesondere auch Hinweise auf die geltende Rechtsprechung, enthält der AEAO. Der AEAO ist eine Verwaltungsanweisung, die eine einheitliche Anwendung der Vorschriften der AO und damit auch des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts durch die Finanzbehörden sicherstellen soll. An die dortigen Anweisungen sind alle Finanzämter im Bundesgebiet gebunden.

Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.

1.3.1 Förderung der Allgemeinheit

Eine Körperschaft kann nur dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie die Allgemeinheit i. S. d. § 52 Abs. 1 Satz 1 AO auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos fördert.

Bei dem Tatbestandsmerkmal einer Förderung der „Allgemeinheit“ handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, dessen Gehalt wesentlich geprägt wird durch die objektive Wertordnung, wie sie insbesondere im Grundrechtskatalog der Art. 1 bis 19 GG zum Ausdruck kommt. Eine Tätigkeit, die mit diesen Wertvorstellungen nicht vereinbar ist, kann daher auch nicht steuerlich gefördert werden.

Als Förderung der Allgemeinheit sind daher solche Bestrebungen nicht anzuerkennen, die sich gegen die freiheitlich demokratische Grundordnung der Bundesrepublik Deutschland oder gegen verfassungsrechtlich

garantierte Freiheiten richten. Gleiches gilt für einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz. Ein Verein, der entgegen Art. 3 Abs. 3 GG die wesensmäßige Gleichheit aller Menschen verneint, ist mangels Förderung der Allgemeinheit nicht als gemeinnützig einzustufen.

Eine Förderung der Allgemeinheit ist dem Grunde nach nur dann anzunehmen, wenn der Förderzweck allen Personen offensteht. Ein Ausschluss von der Mitgliedschaft in einer Körperschaft bzw. dem Förderzweck ohne sachlich zwingenden Grund, z. B. nur wegen des Geschlechts, der Abstammung oder der religiösen Anschauungen, ist nicht mit Art. 3 Abs. 3 GG vereinbar.

Unter diesen Voraussetzungen 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 i. S. d. § 67 AO, 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 i. S. d. Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, einschließlich des Klimaschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;
9. die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 USt-DV), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;
10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch 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, Förderung der Hilfe für

Menschen, die auf Grund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden;

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 und E-Sport gelten als Sport);
22. die Förderung der Heimatpflege, Heimatkunde und der Ortsverschönerung;
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 Freifunks, 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;
26. die Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und die Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten für nichtbestattungspflichtige Kinder und Föten;
27. die Förderung wohngemeinnütziger Zwecke; dies ist die vergünstigte Wohnraumüberlassung an Personen im Sinne des § 53. § 53 Nummer 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Bezüge nicht höher sein dürfen als das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des

§ 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch; beim Alleinstehenden oder Alleinerziehenden tritt an die Stelle des Fünffachen das Sechsfache des Regelsatzes. Die Hilfebedürftigkeit muss zu Beginn des jeweiligen Mietverhältnisses vorliegen.

Diese Aufzählung ist grds. abschließend.

Sofern der von der Körperschaft verfolgte Zweck nicht unter die vorstehende Aufzählung fällt, aber die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet in entsprechender Weise selbstlos fördert, kann dieser Zweck u. U. für gemeinnützig erklärt werden.

Entsprechende formlose Anträge sind ausschließlich an das für die Körperschaft örtlich zuständige Finanzamt zu richten. Über die Anerkennung der Gemeinnützigkeit entscheidet in Sachsen-Anhalt in derartigen Fällen das Ministerium der Finanzen.

1.3.1.1 Hinweise zu einzelnen Förderzwecken

Die Förderung von Kunst und Kultur (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO) umfasst die Bereiche der Musik, der Literatur, der darstellenden und bildenden Kunst und schließt die Förderung von kulturellen Einrichtungen, wie Theater und Museen, sowie von kulturellen Veranstaltungen, wie Konzerte und Kunstausstellungen, ein. Zur Förderung von Kunst und Kultur gehört auch die Förderung der Pflege und Erhaltung von Kulturwerten. Kulturwerte sind Gegenstände von künstlerischer und sonstiger kultureller Bedeutung, Kunstsammlungen und künstlerische Nachlässe, Bibliotheken, Archive sowie andere vergleichbare Einrichtungen.

Freiwilligenagenturen können regelmäßig wegen der Förderung der Bildung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO) als gemeinnützig behandelt werden, wenn das Schwergewicht ihrer Tätigkeit in der Aus- und Weiterbildung der Freiwilligen liegt.

Ein wesentliches Element der Förderung des Sports (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO) ist die körperliche Ertüchtigung. Motorsport kann hiernach ebenso begünstigt sein wie z. B. das Ballonfahren. Dagegen sind Skat, Bridge, Gospel, Gotcha, Paintball und Tipp-Kick kein Sport i. S. d. Gemeinnützigkeitsrechts. Schützenvereine können auch dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung neben dem Schießsport (als Hauptzweck) auch das Schützenbrauchtum fördern. Die Durchführung von volksfestartigen Schützenfesten ist jedoch kein gemeinnütziger Zweck.

Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck, weil

dadurch eigenwirtschaftliche Zwecke der bezahlten Sportler gefördert werden. Sie ist aber unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins (s. unter 2.2.5).

Unter „bürgerschaftlichem Engagement“ (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 25 AO) versteht man eine freiwillige, kooperative, auf die Förderung der Allgemeinheit orientierte Tätigkeit, die nicht auf das Erzielen eines persönlichen materiellen Gewinns gerichtet ist. Die Anerkennung der Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke dient der Hervorhebung der Bedeutung, die ehrenamtlicher Einsatz für unsere Gesellschaft hat. Eine Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke ist damit nicht verbunden.

Politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungs- und Willensbildung, Gestaltung der öffentlichen Meinung oder Förderung politischer Parteien usw.) zählen grds. nicht zu den gemeinnützigen Zwecken. Eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung schließt die Gemeinnützigkeit aber auch nicht aus, wenn sie dem Verein zur Verwirklichung seiner eigenen steuerbegünstigten Satzungszwecke dient. Der Verein muss dabei parteipolitisch neutral bleiben.

In Anwendung des Verhältnismäßigkeitsprinzips ist es nicht zu beanstanden, wenn eine steuerbegünstigte Körperschaft außerhalb ihrer Satzungszwecke vereinzelt zu tagespolitischen Themen Stellung nimmt (z. B. ein Aufruf eines Sportvereins für Klimaschutz oder gegen Rassismus).

Vereine, deren Zweck die Förderung esoterischer Heilslehren ist, z. B. Reiki-Vereine, können nicht wegen Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens oder der öffentlichen Gesundheitspflege als gemeinnützig anerkannt werden.

1.3.1.2 Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge

Die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke setzt voraus, dass der Verein mit seiner Tätigkeit die Allgemeinheit fördert. Eine Förderung der Allgemeinheit ist nicht gegeben, wenn der Kreis der geförderten Personen fest abgeschlossen ist. Ein geschlossener Personenkreis kann sich z. B. aus der Zugehörigkeit zu einer Familie oder zu einer Belegschaft eines Unternehmens ergeben. Der Mitgliederkreis darf auch nicht infolge örtlicher oder beruflicher Merkmale dauerhaft klein sein. Auch die Höhe der Mitgliedsbeiträge oder Aufnahmegebühren kann zu einem Ausschluss der Allgemeinheit führen.

Dies ist der Fall, wenn

- die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1.440 € je Mitglied und Jahr und
- die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 2.200 € übersteigen.

1.3.1.3 Sonderzahlungen

Wenn im Zusammenhang mit der Aufnahme in einen Verein als Spenden bezeichnete Zahlungen an den Verein zu leisten sind, kann es sich dabei u. U. um Sonderzahlungen handeln. Derartige Zahlungen stellen keine Spenden im Sinne einer freiwilligen unentgeltlichen Zuwendung dar (s. unter 12). Von einer faktischen Verpflichtung ist regelmäßig auszugehen, wenn mehr als 75 % der neu eingetretenen Mitglieder eine gleich oder ähnlich hohe Sonderzahlung leisten müssen. Bei den Berechnungen sind grundsätzlich auch die fördernden oder passiven, jugendlichen und auswärtigen Mitglieder zu berücksichtigen. Dabei bleiben juristische Personen sowie Firmenmitgliedschaften außer Betracht. Sonderzahlungen sind in die Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühr einzu beziehen (s. unter 1.3.1.2).

Keine Aufnahmegebühr ist dagegen ein Darlehen, das die eintretenden Mitglieder dem Verein gewähren. Wird das Darlehen zinslos oder zu einem günstigeren Zinssatz, als er auf dem Kapitalmarkt üblich ist, gewährt, ist der jährliche Zinsverzicht als zusätzlicher Mitgliedsbeitrag zu berücksichtigen.

1.3.1.4 Investitionsumlage und -darlehen

Es ist für die Gemeinnützigkeit eines Vereins unschädlich, wenn dieser neben Mitgliedsbeiträgen, Mitgliedsumlagen und Aufnahmegebühren zusätzlich eine Investitionsumlage erhebt. Die Umlage darf nur für die Finanzierung konkreter Investitionsvorhaben verlangt werden. Sie darf innerhalb von 10 Jahren höchstens 7.200 € je Mitglied betragen. Die Mitglieder müssen die Möglichkeit haben, die Zahlung der Umlage auf bis zu 10 Jahresraten zu verteilen.

Investitionsumlagen sind keine steuerlich abziehbaren Spenden.

An Stelle von Investitionsumlagen darf der Verein auch Investitionsdarlehen in gleicher Höhe und unter den gleichen Bedingungen verlangen.

Die Erhebung von Investitionsumlagen oder -darlehen kann auf neu eintretende Mitglieder beschränkt werden.

1.3.2 Selbstlosigkeit

Die Mittel eines gemeinnützigen Vereins müssen zeitnah für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

Die Steuerbegünstigung eines Vereins setzt voraus, dass er seine gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke selbstlos im Sinne von uneigennützig verfolgt. Nach § 55 AO geschieht eine Förderung selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - z. B. gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgt werden. Eine Körperschaft handelt selbstlos, wenn sie weder selbst noch zugunsten ihrer Mitglieder eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Ist die Tätigkeit einer Körperschaft in erster Linie auf Mehrung ihres eigenen Vermögens gerichtet, so handelt sie nicht selbstlos.

Eine selbstlose Förderung steuerbegünstigter Zwecke setzt weiterhin die Beachtung folgender Grundsätze voraus:

- Grundsatz der satzungsmäßigen Mittelverwendung,
- Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung,
- Grundsatz der Vermögensbindung.

1.3.2.1 Satzungsmäßige Mittelverwendung

Vorbehaltlich der in den §§ 58 und 62 AO geregelten Ausnahmen darf der Verein seine Mittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Auch Gewinne aus Zweckbetrieben und aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen grds. nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

Mittel dürfen weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Förderung politischer Parteien verwendet werden.

Mitglieder des Vereins dürfen grds. keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten. Ausgenommen sind kleine Aufmerksamkeiten, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich sind und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind. Der Verein darf seinen Mitgliedern aber Ersatz des nachgewiesenen Aufwands leisten. Auch die steuerliche Anerkennung von Arbeitsverträgen

mit Mitgliedern (z. B. als Trainer oder Bürokraft) ist möglich, wenn die Verträge klar vereinbart sind und die Vergütung nicht überhöht ist.

Ein Verein ist nur dann selbstlos tätig, wenn seine Ausgaben für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Werbung um Spenden einen angemessenen Rahmen nicht übersteigen. Während der Gründungs- oder Aufbauphase eines Vereins kann es ausnahmsweise gemeinnützigkeitsunschädlich sein, wenn der Verein seine Mittel überwiegend für Verwaltungsausgaben und Spendenwerbung einsetzt.

1.3.2.2 Zeitnahe Mittelverwendung

Die Selbstlosigkeit eines Vereins setzt voraus, dass der Verein seine Mittel grds. zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet. Dies kann z. B. auch durch die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen erfolgen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen (z. B. Bau eines Altenheims, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten). Werden diese Gegenstände später veräußert, unterliegt der erzielte Erlös folgerichtig wiederum der zeitnahen Mittelverwendungspflicht.

Eine zeitnahe Mittelverwendung ist noch anzunehmen, wenn die Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- bzw. Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden. Diese Frist kann nicht mit der Begründung verlängert werden, die Überlegungen zur Verwendung der Mittel seien noch nicht abgeschlossen.

Die nach der Mittelverwendungsrechnung am Ende des Kalender- bzw. Wirtschaftsjahrs noch vorhandenen Mittel müssen einer zulässigen Rücklage i. S. d. § 62 AO zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die in den folgenden zwei Jahren für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein. Die zeitnahe Verwendung oder die Zuführung zu den Rücklagen muss durch eine Nebenrechnung nachgewiesen werden.

Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah zu verwendenden Mitteln ist dann unschädlich, wenn damit selbst unmittelbar die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwirklicht werden. Die Darlehensvergabe muss sich von einer gewerbsmäßigen Kreditvergabe dadurch unterscheiden, dass sie zu günstigeren Bedingungen erfolgt als zu den allgemeinen Bedingungen am Kapitalmarkt (z. B. Zinslosigkeit oder Zinsverbilligung).

Beispiele:

Eine Körperschaft vergibt im Rahmen ihrer jeweiligen steuerbegünstigten Zwecke

- Darlehen im Zusammenhang mit einer Schuldnerberatung zur Ablösung von Bankschulden,
- Stipendien für eine wissenschaftliche Ausbildung teilweise als Darlehen oder
- Darlehen an Nachwuchskünstler für die Anschaffung von Instrumenten.

Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah zu verwendenden Mitteln an andere Körperschaften ist unter den Voraussetzungen des § 58 Nr. 1 AO (s. unter 1.3.4) zulässig, wenn die andere Körperschaft die erhaltenen Mittel unmittelbar für steuerbegünstigte Zwecke innerhalb der für eine zeitnahe Mittelverwendung vorgeschriebenen Frist verwendet.

Darlehen, die zur unmittelbaren Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke vergeben werden, sind im Rechnungswesen entsprechend kenntlich zu machen. Es muss sichergestellt und für die Finanzämter nachprüfbar sein, dass die Rückflüsse (Tilgung, Zinsen) wieder zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.

Bei der Vergabe von Darlehen aus nicht zeitnah zu verwendenden Mitteln müssen sich die Zinsen in dem auf dem Kapitalmarkt üblichen Rahmen halten. Hiervon kann abgesehen werden, wenn der Verzicht auf die üblichen Zinsen eine nach den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts und der Satzung der Körperschaft zulässige Zuwendung (z. B. Darlehen an eine ebenfalls steuerbegünstigte Mitgliedsorganisation oder eine hilfsbedürftige Person) darstellt.

1.3.2.2.1 Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung

Eine zeitnahe Mittelverwendungspflicht besteht nicht für Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 100.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €). Für die Ermittlung der Grenze sind alle Einnahmen, die dem Verein zufließen, zu berücksichtigen. Es gilt das Zuflussprinzip. In dem Veranlagungszeitraum, in dem die Einnahmen einer Körperschaft unter der 100.000 €-Grenze bleiben, ist für sämtliche vorhandene Mittel die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung ausgesetzt.

Ohne Gefährdung seiner Gemeinnützigkeit kann der Verein bestimmte Zuwendungen (z. B. Spenden) seinem Vermögen zuführen. Diese sind in § 62 Abs. 3 AO (s. unter 16, Anlage 1) im Einzelnen aufgeführt. Mittel, die danach nicht der zeitnahen Verwendungspflicht unterliegen, gehören zum sog. zulässigen Vermögen des Vereins. Wie alle Vermögenserträge sind allerdings auch Erträge aus diesem Vermögen (z. B. Zinsen, Miete o. Ä.) grds. zeitnah zu verwenden. Das gilt jedoch nicht für Erträge aus der bloßen Umschichtung von Vermögen.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Verein veräußert ein Grundstück, das er im Wege der Schenkung erworben hatte.

Das Grundstück gehört als Sachvermögen grds. zum nicht zeitnah zu verwendenden Vermögen des Vereins. Durch die Veräußerung wird nur Vermögen umgeschichtet. Der Veräußerungserlös unterliegt daher ebenfalls nicht der zeitnahen Verwendungspflicht.

1.3.2.2.2 Bildung von Rücklagen

Vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung gibt es weitere gesetzlich geregelte Ausnahmen.

So ist nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO die Bildung folgender zweckgebundener Rücklagen zulässig:

- Rücklagen zur Ansammlung von Mitteln für die Erfüllung des steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks (z. B. für die Errichtung einer Sportanlage durch einen Sportverein);
- Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für einen angemessenen Zeitraum (sog. Betriebsmittelrücklage).

Die Bildung dieser Rücklagen ist nur zulässig, wenn die Mittel für Vorhaben angesammelt werden, die der Verwirklichung von steuerbegünstigten Satzungszwecken dienen. Für deren Durchführung müssen jedoch bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Kann der Zeitraum bis zur Verwendung der Mittel noch nicht konkret angegeben werden, ist eine Rücklagenbildung nur dann zulässig, wenn dies zur Durchführung eines bestimmten Vorhabens notwendig, die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen des Vereins in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.

Eine Wiederbeschaffungsrücklage für Fahrzeuge und andere Wirtschaftsgüter, für deren beabsichtigte Anschaffung die laufenden Einnahmen des Vereins nicht ausreichen, ist nach § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO zulässig. Dabei liegt eine Wiederbeschaffungsabsicht nur vor, wenn tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsguts geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Im Regelfall ist als Nachweis für die Wiederbeschaffungsabsicht ausreichend, dass der Verein die Rücklage gebildet hat. Die Höhe der Zuführung zur Rücklage für die Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern bemisst sich nach der Höhe der regulären AfA des zu ersetzenden Wirtschaftsguts.

Nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO darf ein Verein höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Kosten aus Vermögensverwaltung einer freien Rücklage zuführen. Darüber hinaus können bis zu 10 % der sonstigen grds. zeitnah zu verwendenden Mittel der freien Rücklage zugeführt werden. Der Überschuss aus der Vermögensverwaltung ist bei der Berechnung der 10 %-Grenze nicht nochmals zu berücksichtigen.

Sind diese Höchstbeträge für die Bildung der freien Rücklage in einem Jahr nicht ausgeschöpft, kann der Verein die unterbliebenen Zuführungen zur freien Rücklage in den folgenden zwei Jahren nachholen.

Solange der steuerbegünstigte Verein besteht, braucht die freie Rücklage nicht aufgelöst zu werden. Die in diese Rücklage eingestellten Mittel können auch dem nicht zeitnah zu verwendenden Vermögen zugeführt werden.

§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO ermöglicht es, dass ein steuerbegünstigter Verein Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ansammeln darf. Diese Beträge sind aber auf die nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO in demselben Jahr oder künftig zulässigen Rücklagen anzurechnen.

Außer diesen gesetzlich zugelassenen Rücklagen dürfen Rücklagen nur dann gebildet werden, wenn dies

- im Bereich der Vermögensverwaltung zur Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsaufwendungen (z. B. Reparaturen an einem vermieteten Haus) oder
- im Bereich des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aus konkretem Anlass bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig erscheint. Eine fast vollständige Zuführung des in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielten Gewinns zu einer Rücklage dieses Geschäftsbetriebs ist nur dann

unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Vereins, wenn er nachweist, dass die betriebliche Mittelverwendung zur Sicherung seiner Existenz geboten war.

Die Bildung, Erhöhung und Auflösung der vorgenannten Rücklagen sind dem Finanzamt im Einzelnen zu erläutern.

1.3.2.2.3 Verstoß gegen die zeitnahe Mittelverwendung

Sollte der Verein gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung verstoßen, kann ihm das Finanzamt nach § 63 Abs. 4 AO eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Falls der Verein innerhalb der Frist die betreffenden Mittel nicht für steuerbegünstigte Zwecke einsetzt, führt dies zum Verlust der Gemeinnützigkeit. Der Verein wird dann mit seinen Einkünften bzw. seinem Vermögen nach Maßgabe der jeweiligen Einzelsteuergesetze steuerpflichtig. Der Verein kann dann einem Spender auch nicht mehr die steuerliche Abzugsfähigkeit seiner Zuwendungen vermitteln.

1.3.3 Ausschließlichkeit

Steuerbegünstigt ist ein Verein nur, wenn er ausschließlich die in seiner Satzung aufgeführten steuerbegünstigten Zwecke verfolgt (§ 56 AO). Werden mehrere steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, müssen diese insgesamt in der Satzung festgelegt sein. Bei nachträglicher Erweiterung der steuerbegünstigten Zwecke muss die Satzung angepasst werden.

Die neben der ideellen Tätigkeit ausgeübte Vermögensverwaltung (z. B. Verpachtung eines Vereinslokals) und die Unterhaltung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (z. B. Betrieb einer Vereinsgaststätte in eigener Regie) gefährden die Steuerbegünstigung des Vereins nicht, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgen, indem sie z. B. der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgabe dienen.

Sind die Vermögensverwaltung bzw. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dagegen nicht dem steuerbegünstigten Zweck des Vereins untergeordnet, sondern ein davon losgelöster Zweck oder gar Hauptzweck der Betätigung des Vereins, so ist dies schädlich. Dies gilt auch, wenn die Vermögensverwaltung oder der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in der Gesamtschau zum Selbstzweck des Vereins wird und neben die Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks des Vereins tritt.

Eine Aufteilung der Betätigung des Vereins in einen nicht begünstigten und einen begünstigten Teil kann nicht erfolgen; vielmehr ist dann die Körperschaft insgesamt als steuerpflichtig zu behandeln.

1.3.4 Unmittelbarkeit

Die Steuerbegünstigung eines Vereins setzt weiterhin voraus, dass die in der Satzung aufgeführten steuerbegünstigten Zwecke unmittelbar verfolgt werden (§ 57 AO).

Hierfür ist es erforderlich, dass diese Zwecke selbst verwirklicht werden. Der Einsatz von Hilfspersonen ist zulässig, wenn deren Wirken rechtlich und wirtschaftlich als eigenes Wirken des Vereins anzusehen ist, also die Hilfsperson nach den Weisungen der Körperschaft einen konkreten Auftrag ausführt. In diesem Fall hat der Verein durch die Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass er den Inhalt und den Umfang der Tätigkeiten der Hilfsperson im Innenverhältnis bestimmen kann.

Eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Vereine zusammengefasst sind (Spitzenverbände, Dachorganisationen), wird einem Verein, der unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, gleichgestellt.

Eine unmittelbare Zweckverwirklichung liegt auch dann vor, wenn mindestens zwei steuerbegünstigte Körperschaften satzungsgemäß planmäßig zusammenwirken, um gemeinsam einen steuerbegünstigten Zweck zu verfolgen (Kooperation). Die arbeitsteilige Vorgehensweise im Rahmen einer Kooperation mehrerer steuerbegünstigter Körperschaften ist demnach hinsichtlich der Unmittelbarkeit nicht zu beanstanden.

Ein Verein verfolgt auch dann unmittelbar seine steuerbegünstigten Zwecke, wenn er ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Körperschaften hält und verwaltet (z. B. im Rahmen einer Holdinggesellschaft).

Darüber hinaus lässt das Gesetz noch weitere Ausnahmen vom Grundsatz der Unmittelbarkeit zu. So stehen folgende Tätigkeiten der Steuerbegünstigung eines Vereins nicht entgegen, auch wenn durch sie steuerbegünstigte Zwecke nur mittelbar gefördert werden:

- das Beschaffen von Mitteln für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft des öffentlichen oder privaten Rechts (§ 58 Nr. 1 AO). Beabsichtigt die Körperschaft, als einzige Art der Zweckverwirklichung Mittel anderen Körperschaften oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts zuzuwenden, ist

die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in der Satzung zu benennen.

Diese Ausnahme führt dazu, dass auch sog. Fördervereine steuerbegünstigt sein können. Die Zuwendung von Mitteln an eine beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist, also alle formellen und materiellen Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung erfüllt.

Erfolgt die Mittelbeschaffung für eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, reicht es aus, wenn diese die Mittel tatsächlich für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke verwendet. Dementsprechend können Fördervereine selbst dann steuerbegünstigt sein, wenn sie einen nicht steuerbegünstigten Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft des öffentlichen Rechts fördern, wenn dieser Betrieb steuerbegünstigte Zwecke verfolgt (wie z. B. ein städtisches Theater oder einen kommunalen Kindergarten). Bei der Weiterleitung an eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist das Tatbestandsmerkmal „zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken“ nicht erfüllt, wenn die Mittel dem Gesamthaushalt der juristischen Person des öffentlichen Rechts zugutekommen und die juristische Person des öffentlichen Rechts neben den steuerbegünstigten Zwecken auch noch andere Zwecke verfolgt.

- die Weitergabe von Mitteln an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts zur Vermögensausstattung (§ 58 Nr. 3 AO). Die Mittelweiterleitung darf den Gewinn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (einschließlich des Zweckbetriebs) sowie den Überschuss aus der Vermögensverwaltung umfassen. Darüber hinaus können noch 15 % der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel (z. B. Spenden) weitergeleitet werden. Voraussetzung für die Weiterleitung ist u. a., dass die aus den Vermögenserträgen zu verwirklichenden steuerbegünstigten Zwecke des Empfängers mit den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken der Geberkörperschaft übereinstimmen. Die weitergeleiteten Mittel und deren Erträge dürfen nicht für weitere Mittelweitergaben in diesem Sinne vom Empfänger verwendet werden.

Beispiel:

Der Fußballverein A, der die „Förderung des Sports“ (gemeinnütziger Zweck i. S. d. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO) verfolgt, leitet seinen Gewinn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i. H. v. 500 € an den neugegründeten Verein B zur Vermögensausstattung weiter. Der Verein B verfolgt nach seiner Satzung die steuerbegünstigten Zwecke „Förderung der Jugend- und Altenhilfe“ (gemeinnütziger Zweck i. S. d. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO) sowie die „Förderung des Sports“ (gemeinnütziger Zweck i. S. d. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO).

Die Weiterleitung der Gewinne aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb von A an B ist nach § 58 Nr. 3 AO zulässig. Der Verein B darf jedoch die weitergeleiteten Mittel i. H. v. 500 € sowie aus diesem Betrag resultierende Erträge nur für die „Förderung des Sports“ verwenden. Eine Verwendung für den Satzungszweck „Förderung der Jugend- und Altenhilfe“ wäre schädlich.

- das Zur-Verfügung-Stellen von Arbeitskräften an Dritte für deren steuerbegünstigte Zwecke (§ 58 Nr. 4 AO; auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung);
- die Überlassung von eigenen Räumen an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zur Benutzung für deren steuerbegünstigte Zwecke (§ 58 Nr. 5 AO; auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung); z. B. ein Handballverein gestattet einem steuerbegünstigten Tanzsportclub die Mitbenutzung der eigenen Sporthalle.

1.3.5 Satzung und tatsächliche Geschäftsführung

Die Vereinszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuerbegünstigungen gegeben sind.

Eine ordnungsgemäße Satzung ist eine der bedeutendsten Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung eines Vereins. Aus diesem Grund hat die Finanzverwaltung die aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht erforderlichen Satzungsbestimmungen in Mustersatzungen zusammengefasst. Eine Mustersatzung für einen steuerbegünstigten Verein ist als Anlage abgedruckt (s. unter 16, Anlage 2).

Lediglich in folgenden Fällen ist ein inhaltliches Abweichen vom Wortlaut der Mustersatzung möglich:

- Bei sog. Fördervereinen oder Spendensammelvereinen (§ 58 Nr. 1 AO) kann entgegen § 1 der Mustersatzung auf das Gebot der Unmittelbarkeit verzichtet werden.
- Insbesondere bei Stiftungen ist der in § 3 der Mustersatzung verwendete Begriff „Mitglieder“ durch eine andere geeignete Formulierung zu ersetzen (vgl. § 55 Abs. 3 AO).
- § 5 der Mustersatzung kann in Satzungen von Vereinen ohne die Formulierung „Aufhebung“ verwendet werden.

Es ist jedoch nicht erforderlich, denselben Aufbau und dieselbe Reihenfolge der Bestimmungen aus der Mustersatzung in die Vereinssatzung zu übernehmen.

Die begünstigten Zwecke müssen gemäß § 59 AO in der Satzung festgelegt sein. Nach § 60 AO müssen die Vereinszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuerbegünstigungen gegeben sind. Es genügt keinesfalls, wenn die Satzung lediglich ausführt, der Verein verfolge steuerbegünstigte Zwecke. Vielmehr müssen diese Zwecke so genau beschrieben sein, dass eindeutig erkennbar ist, ob sie eine Steuerbegünstigung des Vereins rechtfertigen.

Die Satzung muss auch Angaben darüber enthalten, wie diese Satzungszwecke im Einzelnen verwirklicht werden sollen. Die bloße Bezugnahme in einer Satzung auf andere Regelungen oder Satzungen Dritter genügt nicht den Anforderungen. Weiter muss die Satzung Angaben zur Selbstlosigkeit, Vermögensbindung bei Auflösung der Körperschaft sowie zu der ausschließlichen und unmittelbaren Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke enthalten.

Wegen der Einzelheiten siehe die unter 16, Anlage 2 abgedruckte Mustersatzung.

Es wird empfohlen, Ihren Satzungsentwurf mit dem zuständigen Finanzamt vor der Beschlussfassung abzustimmen.

Die tatsächliche Geschäftsführung muss den Satzungsbestimmungen entsprechen.

Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbescheinigungen im Rahmen der Zuwendungsempfangsberechtigung (s. unter 12).

Entspricht die tatsächliche Geschäftsführung nicht dem Satzungszweck, entfällt in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum die Steuerbegünstigung. Es ist zu beachten, dass einem Verein die Steuerbegünstigungen nur dann gewährt werden können, wenn im gesamten zu beurteilenden Veranlagungszeitraum alle Voraussetzungen dafür erfüllt werden (§ 60 Abs. 2 AO).

Nach § 63 Abs. 3 AO hat der Verein den Nachweis über die tatsächliche Geschäftsführung durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über seine Einnahmen und Ausgaben zu führen. Die Aufzeichnungen müssen Art und Höhe der Einnahmen und Ausgaben wiedergeben und sind für jeden Tätigkeitsbereich (s. unter 2.2) getrennt festzuhalten. Eine bestimmte Form der Aufzeichnungen ist nicht vorgeschrieben.

Darüber hinaus hat der Verein den Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den gemeinnützigkeitsrechtlichen Erfordernissen entspricht, durch Vorlage eines Tätigkeitsberichts und einer Vermögensübersicht mit Nachweisen über die Bildung und Entwicklung von Rücklagen (s. unter 1.3.2.2.2) zu führen.

Zu Aufzeichnungspflichten im Rahmen steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe s. unter 2.2.4.4.

Es wird empfohlen, sich bei Unklarheiten frühzeitig an das Finanzamt zu wenden.

1.3.6 Vermögensbindung

Das während der Gemeinnützigkeit angesammelte Vermögen darf nur für gemeinnützige Zwecke verwendet werden.

Der Grundsatz der Selbstlosigkeit verlangt u. a., dass das Vermögen bei Vereinsauflösung oder beim Wegfall des bisherigen Vereinszwecks (wenn dieser nicht durch einen anderen steuerbegünstigten Zweck ersetzt wird) nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen des Vereins einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.

Die Satzung des Vereins (s. unter 16, Anlage 2, § 5 der Mustersatzung) muss festlegen, für welchen begünstigten Zweck das Vermögen verwendet werden soll, so dass das Finanzamt aufgrund der Satzung die Vermögensbindung prüfen kann.

Der Verein gilt von Anfang an als steuerlich nicht begünstigt, wenn die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so geändert wird, dass sie den Anforderungen nicht mehr entspricht (§ 61 AO). In diesem Fall können auch Steuerbescheide noch erlassen oder geändert werden, die Steuern betreffen, die innerhalb von zehn Jahren vor der erstmaligen Verletzung der Vermögensbindungsregelung entstanden sind (sog. Nachversteuerung, § 61 Abs. 3 AO). Zu dieser Nachversteuerung kann es nicht nur bei gemeinnützigkeitsschädlichen Änderungen satzungsrechtlicher Bestimmungen über die Vermögensbindung kommen, sondern auch dann, wenn die tatsächliche Geschäftsführung gegen die Vermögensbindungsregelung verstößt.

1.4 Anerkennung der Gemeinnützigkeit

Das Finanzamt überprüft die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung (Gemeinnützigkeit) in der Regel alle drei Jahre anhand einer vom Verein einzureichenden Steuererklärung.

1.4.1 Freistellungsbescheid

Das örtlich zuständige Finanzamt entscheidet über die Steuerbegünstigung grds. im Körperschaftsteuer-Veranlagungsverfahren.

Dafür muss gegenüber dem Finanzamt jeweils nach Ablauf von 3 Jahren (Überprüfungszeitraum) nachgewiesen werden, dass der Verein ausschließlich und unmittelbar einen gemeinnützigen Satzungszweck fördert. Dies erfolgt durch die Abgabe der Körperschaftsteuererklärung. Gemeinnützige Vereine sind nach § 31 Abs. 1a Satz 1 KStG verpflichtet, die Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln. In der Regel sind zum Nachweis, dass der Verein ausschließlich und unmittelbar einen gemeinnützigen Satzungszweck verfolgt, folgende Unterlagen mit der elektronisch (z. B. mit dem ElsterOnline-Portal, s. www.elster.de) übermittelten Steuererklärung einzureichen:

- Geschäfts- bzw. Tätigkeitsberichte
- Protokolle der Mitgliederversammlungen

- Vermögensaufstellung zum 31.12. des letzten Jahres des Überprüfungszeitraums.

Die bei der Körperschaftsteuer getroffene Entscheidung wird in der Regel für Steuervergünstigungen bei allen anderen Steuerarten übernommen. Über die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG ist stets für einen bestimmten Veranlagungszeitraum zu entscheiden. Ein Verein kann nur dann nach dieser Vorschrift von der Körperschaftsteuer befreit werden, wenn er in dem gesamten zu beurteilenden Veranlagungszeitraum alle Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Die spätere Erfüllung einer dieser Voraussetzungen kann nicht auf frühere, abgelaufene Veranlagungszeiträume zurückwirken.

Das Finanzamt erlässt, wenn es einen Verein als steuerbegünstigt ansieht, einen Körperschaftsteuerbescheid, mit dem es die Steuerbefreiung des Vereins feststellt (sog. Freistellungsbescheid). Erlässt das Finanzamt einen Körperschaftsteuerbescheid, mit dem es Steuern für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (s. unter 2.2.4) festsetzt, wird in einer besonderen Anlage zu diesem Bescheid festgestellt, dass der Verein im Übrigen wegen der Förderung steuerbegünstigter Zwecke von der Körperschaftsteuer befreit ist.

Durch die Vorlage des Freistellungsbescheids bzw. der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid kann der Verein im Bedarfsfall gegenüber Dritten (z. B. der Gemeinde oder Spendern zur Erlangung von Zuwendungen) seine Steuerbegünstigung nachweisen. Vereine, bei denen nicht jährlich Steuern festzusetzen sind, werden üblicherweise nur im Abstand von drei Jahren steuerlich überprüft. Dementsprechend erhalten sie auch nur alle drei Jahre einen Freistellungsbescheid. Dieser gilt dann als Nachweis der Steuerbegünstigung für den folgenden Drei-Jahres-Zeitraum.

1.4.2 Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (Feststellungsbescheid i. S. d. § 60a AO)

Für die Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen, für die Zugehörigkeit zu Dachverbänden oder für die Gewährung von Zuschüssen kann es erforderlich sein, dass dem Verein bereits vor der Durchführung einer Körperschaftsteuer-Veranlagung bescheinigt wird, dass nach der Satzung gemeinnützige Zwecke verfolgt werden. Das Finanzamt erteilt dann gegenüber dem Verein einen Bescheid i. S. d. § 60a AO, mit dem die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO bestätigt wird. Der Erlass des Bescheides i. S. d. § 60a AO

erfolgt entweder auf Antrag des Vereins oder von Amts wegen, wenn bisher noch keine Feststellung zur Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen i. S. d. § 60a AO erfolgt ist.

Der Hauptanwendungsfall für die Erteilung eines Feststellungsbescheides i. S. d. § 60a AO ist die Neugründung eines Vereins. In diesem Fall soll der Feststellungsbescheid den Zeitraum bis zur erstmaligen Durchführung einer Körperschaftsteuer-Veranlagung überbrücken. Dabei kann der Erlass des Bescheides auch vor einer Eintragung des Vereins in das Vereinsregister erfolgen, sofern bereits ein wirksamer Beschluss des Vereins, beispielsweise über die Satzung, vorliegt.

Der Feststellungsbescheid kann aber auch einem schon längere Zeit existierenden Verein erteilt werden, wenn die Steuerbegünstigung im Veranlagungsverfahren versagt wurde. Dies kann der Fall sein, wenn der Verein z. B. die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung in einem Veranlagungszeitraum, der dem der Nichtgewährung folgt, voraussichtlich erfüllen wird.

1.4.3 Zuwendungsempfängerregister

Das Zuwendungsempfängerregister umfasst alle Organisationen, die berechtigt sind, ihren Spenderinnen und Spendern Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Hierzu zählen insbesondere:

- gemeinnützige Körperschaften i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG,
- juristische Personen des öffentlichen Rechts,
- Parteien und Wählervereinigungen i. S. d. § 34g EStG.

Im Zuwendungsempfängerregister werden der Name der Organisation, die Anschrift, die steuerbegünstigten Zwecke nach der Abgabenordnung und das Datum zum letzten Freistellungs- oder Feststellungsbescheid angezeigt. Das Register ist auf der Webseite des BZSt (www.bzst.de) von Anfang an mit einer benutzerfreundlichen Suche, z. B. nach einem gemeinnützigen Zweck bzw. Ort, ausgestattet.

1.4.4 Frühzeitige Kontaktaufnahme mit Ihrem Finanzamt

Da das Gemeinnützigkeitsrecht teilweise recht kompliziert ist, sollten Sie schon im Gründungsstadium eines gemeinnützigen Vereins Kontakt mit Ihrem Finanzamt aufnehmen und insbesondere den Satzungsentwurf vom zuständigen Bearbeiter prüfen lassen. Sie können so steuerliche Nachteile und aufwändige spätere Satzungsänderungen vermeiden.

Eine Mustersatzung für einen gemeinnützigen Verein befindet sich zur Hilfestellung im Anhang (s. unter 16 Anlage 2).

Zuständig ist grds. das Finanzamt, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung des Vereins befindet. Die Anschriften und Telefonnummern der Finanzämter des Landes Sachsen-Anhalt entnehmen Sie bitte der Anlage (s. unter 16, Anlage 7).

1.5 Sonstige steuerbegünstigte Zwecke

Neben der Förderung gemeinnütziger Zwecke i. S. d. § 52 AO ist auch die Förderung mildtätiger Zwecke (§ 53 AO) und die Förderung kirchlicher Zwecke (§ 54 AO) unter bestimmten Voraussetzungen steuerbegünstigt.

1.5.1 Mildtätige Zwecke

Ein Verein kann auch dann steuerbegünstigt sein, wenn er mildtätige Zwecke verfolgt.

Das ist der Fall, wenn seine Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen,

- die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer Menschen angewiesen sind oder
- deren Bezüge bestimmte Mindestgrenzen nicht übersteigen und die auch kein verwertbares Vermögen haben (§ 53 AO); Bezüge sind alle Einnahmen, die zur Bestreitung des Unterhalts einer Person geeignet sind oder
- deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist. Als besondere Gründe gelten insbesondere Katastrophen, die durch Erlass festgestellt werden.

Hierbei ist eine Förderung der Allgemeinheit nicht erforderlich. Der Verein kann auch einen eng begrenzten Personenkreis unterstützen. Es wird nicht gefordert, dass die Unterstützung völlig unentgeltlich erfolgt.

1.5.2 Kirchliche Zwecke

Ein Verein kann auch steuerbegünstigt sein, wenn er kirchliche Zwecke verfolgt. Das ist der Fall, wenn seine Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts selbstlos zu fördern (§ 54 AO).

1.6 Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland (§ 51 Abs. 2 AO)

Verwirklicht die Körperschaft ihre förderungswürdigen Zwecke außerhalb Deutschlands, muss für die Steuerbegünstigung - neben den sonstigen Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO - zusätzlich ein sog. Inlandsbezug bestehen.

Dieser liegt zum einen vor, wenn auch natürliche Personen gefördert werden, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. Auf die Staatsangehörigkeit der natürlichen Personen kommt es dabei nicht an.

Werden durch die Tätigkeit im Ausland keine im Inland lebenden Personen gefördert, ist ein Inlandsbezug gegeben, wenn die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zur Verbesserung des Ansehens Deutschlands im Ausland beitragen kann. Bei im Inland ansässigen Körperschaften wird der mögliche Beitrag ohne besonderen Nachweis bereits dadurch erbracht, dass sie sich personell, finanziell, planend, schöpferisch oder anderweitig an der Förderung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke im Ausland beteiligen.

Ausländische Körperschaften können den Inlandsbezug ebenfalls herstellen, indem sie ihre steuerbegünstigten Zwecke zum Teil auch in Deutschland verwirklichen oder - soweit sie nur im Ausland tätig sind - auch im Inland lebende natürliche Personen fördern, selbst wenn die Personen sich zu diesem Zweck im Ausland aufhalten.

1.7 Ausschluss extremistischer Vereinigungen von der Steuerbegünstigung (§ 51 Abs. 3 AO)

Eine Körperschaft kann nur dann als steuerbegünstigt anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung und bei ihrer tatsächlichen Geschäftsführung keinen Tätigkeiten i. S. d. §§ 3, 4 BVerfSchG nachgeht und dem Gedanken der Völkerverständigung nicht zuwiderhandelt.

Bei Körperschaften, die im Verfassungsschutzbericht des Bundes oder eines Landes als extremistische Organisation aufgeführt sind, ist widerlegbar davon auszugehen, dass die Voraussetzungen des § 51 Abs. 3 Satz 1 AO nicht erfüllt sind.

Die Finanzbehörde teilt Tatsachen, die den Verdacht von Bestrebungen i. S. d. § 4 BVerfSchG oder des Zuwiderhandelns gegen den Gedanken der Völkerverständigung begründen, der Landesverfassungsschutzbehörde mit.

2 Körperschaftsteuer

Soweit sich Vereine wirtschaftlich betätigen, sind die Einkünfte u. a. aus Wettbewerbsgründen nur unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei.

2.1 Allgemeines

Nach § 1 Abs. 1 KStG sind rechtsfähige Vereine (nach Nr. 4) und Vereine ohne Rechtspersönlichkeit (nach Nr. 5) unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, wenn sie ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben.

Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG sind jedoch Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO), von der Körperschaftsteuer befreit.

Soweit sich steuerbegünstigte Vereine wirtschaftlich betätigen, stehen sie i. d. R. im Wettbewerb zu anderen Wirtschaftsteilnehmern. Aus Gründen der Gleichbehandlung müssen daher die steuerlichen Vergünstigungen für wirtschaftliche Betätigungen eingeschränkt werden. Steuerbegünstigte Vereine unterliegen daher mit den Einkünften aus ihren steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der Körperschaftsteuer (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG). Doch auch bei den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben erfolgt eine Besteuerung nur dann, wenn

- die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zusammen die Besteuerungsgrenze von 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) nach § 64 Abs. 3 AO übersteigen (s. unter 2.2.4.1) und
- das steuerpflichtige Einkommen den nach § 24 KStG zu gewährenden Freibetrag von 5.000 € übersteigt. Nur das darüberhinausgehende Einkommen wird mit Körperschaftsteuer belastet.

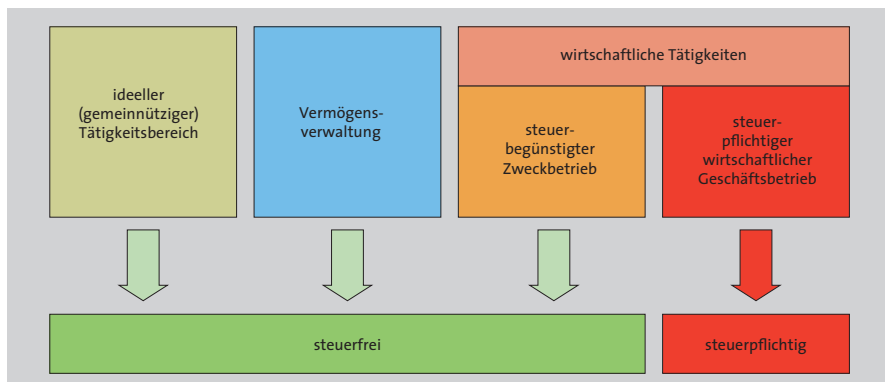
Wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 50.000 € im Jahr übersteigen, ist zusätzlich zur Steuererklärung eine Einnahmeüberschussrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (amtlicher Vordruck „Einnahmen-Überschuss-Rechnung - Anlage EÜR“) durch Datenfernübertragung (elektronisch) der Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 60 Abs. 4 EStDV; s. unter 2.2.4.4).

Das zu versteuernde Einkommen, das sich u. a. nach Abzug eventueller Zuwendungen (Spenden) an Dritte, nach Verlustabzug und nach Abzug des Freibetrags in Höhe von 5.000 € ergibt, unterliegt auch bei Vereinen nach § 23 Abs. 1 KStG einem Körperschaftsteuersatz von 15 %. Durch das Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland vom 14.07.2025 wird der Steuersatz ab dem Jahr 2028 jährlich um 1 Prozentpunkt sinken, bis er ab 2032 10 Prozent beträgt.

Auf die Körperschaftsteuer wird zusätzlich ein Solidaritätszuschlag i. H. v. 5,5 % erhoben.

2.2 Die Tätigkeitsbereiche eines steuerbegünstigten Vereins

Bei einem steuerbegünstigten Verein können die folgenden Tätigkeitsbereiche unterschieden werden:



Ob der Verein mit seiner Tätigkeit der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegt, hängt davon ab, welchem dieser Bereiche die Tätigkeit zuzuordnen ist. Zu der praktisch ebenfalls bedeutsamen Frage, welche Vereinstätigkeit der Umsatzsteuer unterliegt, s. unter 4.

2.2.1 Ideeller Tätigkeitsbereich

Im ideellen Bereich verfolgt der Verein seine satzungsmäßig festgelegten Zwecke zur selbstlosen Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet (s. unter 1.3.1). Auch mildtätige und kirchliche Zwecke können Satzungszweck steuerbegünstigter Vereine sein. Die Tätigkeit im ideellen Bereich wird i. d. R. finanziert durch

- Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge),
- Aufnahmegebühren und
- staatliche Zuschüsse.

Der Verein unterliegt mit diesen Einnahmen im ideellen Bereich nicht der Besteuerung.

2.2.2 Vermögensverwaltung

Der Verein beschränkt sich in diesem Bereich darauf, durch die Verwaltung seines Vermögens Einnahmen zu erzielen. Die Erträge aus der Vermögensverwaltung des steuerbegünstigten Vereins unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

Die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kann im Einzelfall schwierig sein. Die Bedeutung der Abgrenzung für die Körperschaft- und Gewerbesteuer zeigen folgende Beispielsfälle:

- Wird eine Vereinsgaststätte an einen Gastwirt verpachtet, erzielt der Verein hieraus i. d. R. steuerfreie Pachteinnahmen im Rahmen der Vermögensverwaltung. Betreibt der Verein seine Gaststätte selbst, also durch Angestellte oder Vereinsmitglieder, handelt es sich um einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, auch wenn sich das Angebot nur an die Mitglieder richtet.
- Ebenso werden steuerfreie Mieteinnahmen im Rahmen der Vermögensverwaltung erzielt, wenn der Verein seine Räume über längere Zeit an Dritte vermietet. Die Vermietung von Vereinsräumen wird dagegen zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn Räume oder Einrichtungen des Vereins laufend kurzfristig an wechselnde Mieter vermietet werden oder neben der reinen Überlassung der Räume zusätzliche Nebenleistungen erbracht werden.
- Überlässt ein Verein entgeltlich Werbeflächen in vereinseigenen Sportstätten zu Werbezwecken an Unternehmen, unterhält er damit einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Wenn er demgegenüber die Anlagen insgesamt einem Werbeunternehmen entgeltlich überlässt, das seinerseits diese Werbeflächen auf eigenes Risiko vermietet, so handelt es sich hierbei um eine steuerfreie Vermögensverwaltung.
- Die entgeltliche Nutzung von Werbeflächen auf Sportkleidung (z. B. Trikotwerbung) ist immer als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln. Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher

Geschäftsbetrieb liegt nicht vor, wenn ein örtliches Unternehmen die Mannschaften nicht bezahlter Sportler eines Vereins mit Ausrüstungsgegenständen (Trikots, Schuhe) beschenkt, auf denen nur der Hersteller erkennbar ist. Sind die unentgeltlich überlassenen Gegenstände jedoch mit Aufschriften versehen, die für den Geber werben, liegen in Höhe des Sachwerts der Gegenstände steuerpflichtige Werbeeinnahmen vor.

Vereine können ihre steuerbegünstigten Zwecke häufig nur dann verfolgen, wenn die dabei anfallenden Kosten zumindest teilweise durch Sponsoren getragen werden. Das Sponsoring zeichnet sich dadurch aus, dass sich der Zahlungsempfänger vertraglich zur Werbung für den Sponsor verpflichtet. Steuerbegünstigte Vereine betätigen sich mit der entgeltlichen Werbung für Sponsoren grds. wirtschaftlich und unterliegen daher insoweit der Besteuerung. Der Verein überschreitet jedoch den Rahmen der steuerfreien Vermögensverwaltung nicht, wenn er dem Sponsor nur die Nutzung seines Namens in der Weise gestattet, dass dieser selbst zu Werbezwecken auf seine Leistungen an den Verein hinweist. Der Verein ist dagegen nicht mehr im Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung tätig, wenn er selbst z. B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor hinweist. Wird auf den Sponsor unter Verwendung seines Namens, Emblems oder Logos hingewiesen, ohne dass dieser Hinweis besonders hervorgehoben wird, begründet das Sponsoring keinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Die Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft ist grds. Vermögensverwaltung. Sie stellt jedoch einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, wenn tatsächlich ein entscheidender Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausgeübt wird oder ein Fall der Betriebsaufspaltung vorliegt. Besteht die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die selbst ausschließlich Vermögensverwaltung betreibt, so liegt auch bei Einflussnahme auf die Geschäftsführung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Dies gilt auch bei Beteiligung an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft. Die Grundsätze der Betriebsaufspaltung sind nicht anzuwenden, wenn sowohl das Betriebs- als auch das Besitzunternehmen steuerbegünstigt sind.

Eine Beteiligung, die nach § 57 Abs. 4 AO zur unmittelbaren Verfolgung der eigenen steuerbegünstigten Zwecke an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft gehalten und verwaltet wird, ist dem ideellen Bereich

zuzuordnen, wenn die steuerbegünstigten Zwecke der Beteiligungsgesellschaft den eigenen steuerbegünstigten Zwecken entspricht.

Im Übrigen gilt auch hier der Tipp: Aufkommende Zweifelsfragen unbedingt frühzeitig mit Ihrem Finanzamt klären (s. unter 1.4.4).

2.2.3 Steuerbegünstigter Zweckbetrieb

Eine wirtschaftliche Betätigung des Vereins, die über die bloße Verwaltung des Vermögens hinausgeht, führt nicht zur teilweisen Steuerpflicht, wenn es sich um einen Zweckbetrieb handelt. Nach § 65 AO liegt ein Zweckbetrieb vor, wenn

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

Der Zweckbetrieb muss unmittelbar satzungsmäßige Zwecke des Vereins verwirklichen. Es genügt nicht, wenn er dem Verein nur mittelbar durch Abführung seiner Erträge dient.

Kraft ausdrücklicher gesetzlicher Regelung und unabhängig von den Voraussetzungen des § 65 AO gehören u. U. zu den begünstigten Zweckbetrieben:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§ 66 AO);
- Krankenhäuser (§ 67 AO);
- sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO);
- Alten- und Pflegeheime, Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen (§ 68 Nr. 1 AO);
- Werkstätten für Behinderte (§ 68 Nr. 3 AO);
- Einrichtungen der Blindenfürsorge (§ 68 Nr. 4 AO);
- genehmigte Lotterien und Ausspielungen (§ 68 Nr. 6 AO);
- kulturelle Einrichtungen (wie z. B. Museen, Theater) und kulturelle Veranstaltungen (wie z. B. Konzerte und Kunstausstellungen) - § 68 Nr. 7 AO -;

- Volkshochschulen (§ 68 Nr. 8 AO) sowie
- Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert (§ 68 Nr. 9 AO).

Eine steuerbegünstigte sportliche oder kulturelle Veranstaltung kann auch dann vorliegen, wenn ein Sport- oder Kulturverein in Erfüllung seiner Satzungszwecke im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft eine sportliche Darbietung erbringt. Die Veranstaltung, bei der die sportliche oder kulturelle Darbietung präsentiert wird, braucht selbst keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein (z. B. Darbietung eines Tanzsportclubs beim Juristenball).

Sportliche Veranstaltungen eines Vereins sind jedoch nur dann ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen den Betrag von 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) im Jahr nicht übersteigen. Übersteigen die Einnahmen dagegen diese Zweckbetriebsgrenze, so liegt stets ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Zur Möglichkeit des Verzichts auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze s. unter 2.2.5.

Zu beachten ist, dass der Verkauf von Speisen und Getränken anlässlich sportlicher oder kultureller Veranstaltungen stets ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist. Dagegen können Mahlzeitendienste (§ 68 Nr. 1 Buchstabe a AO) oder der Verkauf von Speisen und Getränken an Schüler durch gemeinnützige Förder- oder Mensavereine bei diesen einen steuerbefreiten Zweckbetrieb begründen.

2.2.4 Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb

Ein Verein unterhält einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn er eine nachhaltige, auf die Erzielung von Einnahmen oder anderer wirtschaftlicher Vorteile gerichtete Tätigkeit entfaltet, die weder Vermögensverwaltung darstellt noch die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs erfüllt.

Der steuerbegünstigte Verein unterliegt nur mit seinen Einkünften aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Der Verein muss nicht die Absicht haben, mit seinen wirtschaftlichen Tätigkeiten Gewinn zu erzielen.

Nachhaltig ist eine Tätigkeit, wenn sie nicht nur einmal oder gelegent-

lich ausgeübt wird, sondern auf Wiederholung angelegt ist und sich dann auch tatsächlich wiederholt. Es reicht aus, wenn der allgemeine Wille besteht, gleichartige oder ähnliche Handlungen bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen. Wenn unter Ausnutzung derselben Gelegenheit tatsächlich mehrere aufeinanderfolgende gleichartige Handlungen erfolgen, kommt es auf die Wiederholungsabsicht nicht an. Bei einer Mehrzahl von Handlungen aufgrund eines einmaligen Entschlusses liegt ebenfalls eine nachhaltige Tätigkeit vor. Wenn ein Verein ein einzelnes Fest veranstaltet, liegt z. B. wegen der hierbei anfallenden Vielzahl von Umsätzen schon ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

2.2.4.1 Besteuerungsgrenze

Steuerbegünstigte Vereine werden mit ihren Überschüssen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, nach § 64 Abs. 3 AO nur zur Körperschaft- und Gewerbesteuer herangezogen, wenn die leistungsbezogenen tatsächlichen Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft dieser Betriebe insgesamt 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) im Kalenderjahr oder einem davon abweichenden Wirtschaftsjahr (sog. Besteuerungsgrenze) übersteigen. Die Ermittlung der Einnahmen bestimmt sich nach den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Dabei kommt es auf den Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses der Einnahmen an. Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG) sind dagegen auch Forderungszugänge als Erträge zu erfassen.

Bei der Prüfung, ob diese Besteuerungsgrenze überschritten wird, werden die Einnahmen

- im ideellen Bereich (Zuwendungen),
- aus der steuerfreien Vermögensverwaltung und
- aus Zweckbetrieben

nicht berücksichtigt.

Liegen die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auch nur geringfügig über 50.000 €, unterliegen die Einkünfte aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der Körperschaft- und Gewerbesteuer, nicht nur der die Besteuerungsgrenze übersteigende Betrag. Im Übrigen bleibt jedoch die Steuerbegünstigung des Vereins erhalten.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Musikverein hat folgende Einnahmen:

• Mitgliedsbeiträge und Spenden	26.000 €
• Eintrittsgelder für Konzerte	32.000 €
• Verkauf von Speisen und Getränken bei den Konzerten	21.000 €
• Einnahmen aus selbst akquirierten Anzeigen für die Vereinszeitschrift	7.500 €

Prüfung der Besteuerungsgrenze:

Die Mitgliedsbeiträge und Spenden sind dem ideellen Bereich zuzuordnen und bei der Prüfung der Besteuerungsgrenze nicht zu berücksichtigen.

0 €

Die Eintrittsgelder für Konzerte sind dem Zweckbetriebsbereich zuzuordnen und bei der Prüfung der Besteuerungsgrenze nicht zu berücksichtigen.

0 €

Verkauf von Speisen und Getränken

(= wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nach § 68 Nr. 7, 2. Halbsatz AO)

21.000 €

Werbeeinnahmen Vereinszeitschrift

(= wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb)

7.500 €

28.500 €

Da die Bruttoeinnahmen aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben insgesamt nur 28.500 € betragen, ist die Besteuerungsgrenze nicht überschritten und es fällt weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer an.

2.2.4.2 Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

Gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel dürfen nicht zum Ausgleich von (Dauer-)Verlusten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs verwendet werden (Mittelfehlverwendung).

Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb muss zumindest kostendeckend arbeiten. Er darf nicht dauerhaft Verluste erwirtschaften, weil für deren Ausgleich dann nur noch solche Mittel in Betracht kämen, die gesetzlich für die Verwendung zu steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken vorgesehen sind. Mit der Verwendung von gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln des ideellen Vereinsbereichs (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse), Erträgen aus der Vermögensverwaltung oder Gewinnen aus Zweckbetrieben für die Abdeckung von Verlusten des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs wird grds. gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstoßen, was den Verlust der Steuerbegünstigung des Vereins zur Folge hat.

Für die Frage, ob Verluste vorliegen, ist nicht auf das Ergebnis des einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller vom Verein unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (sog. einheitlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) abzustellen. Die Gewinne und Verluste der einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind somit zu verrechnen. Ergibt sich danach noch ein Gewinn, ist der in dem einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angefallene Verlust gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich. Verbleibt jedoch ein Verlust, ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für dessen Ausgleich nur dann nicht anzunehmen, wenn dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne des einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in mindestens gleicher Höhe zugeführt worden sind.

Ein nach ertragsteuerlichen Grundsätzen ermittelter Verlust eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs kann auch dann für die Gemeinnützigkeit des Vereins unschädlich sein, wenn dieser Verlust auf Abschreibungen von Wirtschaftsgütern beruht, die zwar für den ideellen Bereich angeschafft wurden, aber zur besseren Kapazitätsauslastung und Mittelbeschaffung auch für wirtschaftliche Zwecke eingesetzt werden. Entsprechendes gilt für Verluste, die durch andere Aufwendungen (z. B. zeitweiser Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem

steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gegen marktüblichen Lohn) entstehen.

Die Unschädlichkeit dieses Verlusts setzt aber Folgendes voraus:

- Der Verein verlangt für die Leistungen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs marktübliche Preise.
- In Hinblick auf eine teilweise Nutzung für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb wurde kein größeres Wirtschaftsgut (z. B. Gebäude) angeschafft oder hergestellt, als es für die steuerbegünstigte Tätigkeit notwendig ist.
- Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bildet keinen eigenständigen Sektor eines Gebäudes (z. B. Gaststättenbetrieb in einer Sporthalle).

Der Ausgleich des Verlusts eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Mitteln des ideellen Bereichs kann schließlich auch dann für die Steuerbegünstigung des Vereins unschädlich sein, wenn

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

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe werden von steuerbegünstigten Vereinen in der Regel unterhalten, um zusätzliche Mittel zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu beschaffen. Bei bereits längerer Zeit bestehenden Betrieben kann daher grds. unterstellt werden, dass ein etwaiger Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht.

Eine Sonderregelung gilt für Anlaufverluste eines im Aufbau befindlichen neuen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. In diesem Fall darf der Verlust im Entstehungsjahr selbst dann mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln ausgeglichen werden, wenn mit dem Anlaufverlust zu rechnen war. Auch in diesem Fall muss der Verein aber in der Regel innerhalb von drei Jahren nach dem Verlustentstehungsjahr dem ideellen Bereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführen.

Eine für die Steuerbegünstigung des Vereins unschädliche Mittelverwendung liegt auch vor, wenn dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

die erforderlichen Mittel durch die Aufnahme eines Darlehens zur Verwendung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (betriebliches Darlehen) zugeführt werden; Gleiches gilt, wenn bereits in dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verwendete ideelle Mittel durch ein Darlehen, das diesem Betrieb zugeordnet wird, innerhalb einer Frist von zwölf Monaten nach dem Ende des Verlustentstehungsjahrs dem ideellen Bereich zurückgegeben werden. Voraussetzung für die Unschädlichkeit ist allerdings, dass Tilgung und Zinsen für das Darlehen ausschließlich aus Mitteln des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs geleistet werden. Die Belastung von Vermögen des ideellen Bereichs als Sicherheit für ein betriebliches Darlehen (z. B. Grundschuld auf einem Sporthallengrundstück) führt grds. zu keiner anderen Beurteilung. Die Eintragung einer Grundschuld, die an keine konkrete Forderung gebunden ist, bedeutet noch keine Verwendung des belasteten Vermögens für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Der Ausgleich von Verlusten durch dafür bestimmte Umlagen der Mitglieder, durch zweckgebundene Spenden oder Zuschüsse usw. ist gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich. Derartige Zuwendungen berechtigen den Zuwendungsgeber jedoch nicht zum Spendenabzug. Zuwendungsbestätigungen für steuerliche Zwecke dürfen daher für diese Zuwendungen nicht erteilt werden.

Die vorstehenden Ausführungen zu Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gelten für Verluste im Bereich der Vermögensverwaltung entsprechend.

Beruhen Verluste und Gewinnminderungen in den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auf der Begünstigung der Mitglieder oder auf unverhältnismäßig hohen Vergütungen, sind diese steuerrechtlich nicht anzuerkennen, so dass insoweit die oben genannten Grundsätze nicht anzuwenden sind. In diesen Fällen ist die Steuerbegünstigung des Vereins aber deshalb gefährdet, weil derartige Begünstigungen der Mitglieder oder Dritter gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstoßen (s. unter 1.3.2).

2.2.4.3 Beispiele für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind z. B.:

- Vereinsgaststätten, Kantinen,
- Verkauf von Speisen und Getränken, Kiosk, Getränkeautomaten,

- Anzeigenwerbung,
- Trikot- oder Bandenwerbung,
- Verkauf von Sportartikeln,
- Tanzveranstaltungen, Volks- und Schützenfeste,
- Veranstaltung von Basaren oder Straßenfesten,
- sportliche Veranstaltungen, die keine Zweckbetriebe sind (s. unter 2.2.5).
- Altmaterialsammlungen, die von steuerbegünstigten Vereinen zur Beschaffung von Mitteln durch Verkauf des Materials durchgeführt werden, sind grds. ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Eine Altkleidersammlung ist deshalb kein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, auch wenn sie der Beschaffung von Mitteln für den Verein dient. Hierbei ist es unerheblich, ob die Mittelbeschaffung als der Primär- oder Sekundärzweck der Sammlung anzusehen ist. Der Einzelverkauf gesammelter Kleidungsstücke in einer Kleiderkammer als Einrichtung der Wohlfahrtspflege kann im Einzelfall ein Zweckbetrieb i. S. d. § 66 AO sein. Dies setzt voraus, dass mindestens zwei Drittel der Leistungen der Einrichtung hilfsbedürftigen Personen i. S. d. § 53 AO zugutekommen.

Zu weiteren Beispielen für die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben s. unter 2.2.2.

2.2.4.4 Gewinnermittlung bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterliegen mit ihren Einkünften der Besteuerung, wenn deren Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen. Die Ergebnisse aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Gewinne und Verluste) sind für die Berechnung der Körperschaft- und Gewerbesteuer zusammenzufassen.

Es gelten, wie für jeden gewerblichen Unternehmer, die allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften. In der Regel genügt für die Gewinnermittlung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe eine Überschussermittlung.

Überschussermittlung

Hierunter versteht man eine Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben. Im Anhang (s. unter 16, Anlage 3) ist das Muster einer vereinfachten Einnahmen-/Ausgabenrechnung enthalten (s. auch

mf.sachsen-anhalt.de); dieses eignet sich für jeden kleineren Verein, der gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt. Wenn Einnahmen und Ausgaben jeweils mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe betreffen, müssen diese Beträge sachgerecht aufgeteilt und für jeden einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben gefertigt werden. Das ist unbedingt erforderlich, wenn für bestimmte steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe der Gewinn pauschal ermittelt wird (s. unten „Pauschalierte Gewinnermittlung“) und für andere nicht.

Steuerbegünstigte Vereine, die insgesamt aus wirtschaftlichen Tätigkeiten – dies umfasst steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und Zweckbetriebe nach §§ 65 bis 68 AO – weniger als 50.000 € Einnahmen erzielen, müssen keine Abgrenzung und Aufteilung dahingehend vornehmen, ob diese Einnahmen dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder einem Zweckbetrieb nach §§ 65 bis 68 AO zuzuordnen sind. Diese Zuordnungsverpflichtung ist ertragsteuerlich entbehrlich, da bis zu dieser Freigrenze keine Ertragsbesteuerung stattfindet.

Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben insgesamt die Besteuerungsgrenze von 50.000 € im Jahr, so ist zusätzlich zur Steuererklärung eine Einnahmenüberschussrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (amtlicher Vordruck „Einnahmenüberschussrechnung - Anlage EÜR“) durch Datenfernübertragung (elektronisch) an die Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 60 Abs. 4 EStDV). Einzutragen sind dort die zusammengefassten Daten aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe.

Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung

Die Aufstellung einer Bilanz ist nur erforderlich, wenn nach dem zusammengefassten Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe

- der Umsatz 800.000 € im Kalenderjahr oder
- der Gewinn 80.000 € im Jahr übersteigt
- und das Finanzamt den Verein zur Buchführung aufgefordert hat.

Der Verein hat in diesem Fall seinen Gewinn für alle steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nach § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln (Betriebsvermögensvergleich). Daneben ist der Verein dazu verpflichtet, den Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 5b Abs. 1 EStG).

Bei den meisten Vereinen dürften die o. g. Umsatz- und Gewinn Grenzen allerdings nicht erreicht werden, so dass es für diese Vereine bei der Überschussermittlung bleibt.

Einheitliche Gewinnermittlung

Der Gewinn/Verlust aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist einheitlich zu ermitteln. Er ist das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe. Die einheitliche Gewinnermittlung erfordert auch, dass das Ergebnis der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe entweder durch Einnahmeüberschussrechnung oder durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung) ermittelt wird.

Betriebseinnahmen

Es sind alle Einnahmen, die im Rahmen der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe anfallen, wie z. B. Eintrittsgelder, Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken und Einnahmen aus Werbung, zu erfassen.

Betriebsausgaben

Ausgaben, die durch die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe veranlasst sind, wie z. B. Ausgaben für Waren, Reparaturen, Personal, Telefon, Porto, betriebliche Steuern (z. B. Umsatz- und Grundsteuer) sowie Zinsen für Betriebsschulden, stellen Betriebsausgaben dar. Auch AfA für Gebäude und bewegliche Anlagegüter sind nach den allgemeinen Bestimmungen des EStG abzugsfähig.

Fiktive Kosten, etwa für die unentgeltliche Mitarbeit von Vereinsmitgliedern, sind keine Betriebsausgaben.

Die Ausgaben sind jeweils dem Tätigkeitsbereich zuzuordnen, in dem sie angefallen sind. Handelt es sich um sog. gemischte Aufwendungen, die durch verschiedene Tätigkeitsbereiche (z. B. einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und einem Zweckbetrieb des Vereins) verursacht wurden, ist eine Berücksichtigung bei der Gewinnermittlung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nur zulässig, wenn und soweit die Ausgaben ohne diesen Betrieb nicht bzw. nicht in dieser Höhe angefallen wären. Ein anteiliger Abzug von gemischten Aufwendungen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist jedoch dann möglich, wenn sich der auf diesen Bereich entfallende Anteil nach objektiven und sachgerechten Maßstäben ermitteln lässt.

Pauschalierte Gewinnermittlungen

Eine Pauschalierung dient der Vereinfachung und Erzielung sachgerechter steuerlicher Ergebnisse in den Fällen, in denen es um die Zuordnung gemischter Aufwendungen geht.

1. Für Altmaterialsammlungen lässt § 64 Abs. 5 AO auf Antrag folgende Form der Gewinnermittlung zu:

Bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze kann der Gewinn aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials außerhalb einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden. Der Gewinn ist nach Verwaltungsregelung bei der Verwertung von Altpapier mit 5 % und bei der Verwertung von anderem Altmaterial mit 20 % der Einnahmen anzusetzen. Diese Regelung ist für Vereine besonders günstig, weil hier von den Einnahmen fiktiv die bei entsprechenden Gewerbetreibenden anfallenden Löhne und sonstigen Betriebsausgaben abgesetzt werden.

2. Daneben ist eine pauschalierte Gewinnermittlung nach § 64 Abs. 6 AO möglich für
 - Werbemaßnahmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit des Vereins einschließlich der Zweckbetriebe für andere Unternehmen durchgeführt werden. Zu den begünstigten Werbemaßnahmen zählen vor allem die Banden- oder Trikotwerbung bei denjenigen Sportveranstaltungen, die ein Zweckbetrieb sind.
 - Totalisatorbetriebe der Pferderennvereine
 - die zweite Fraktionierungsstufe der Blutspendedienste.

Dabei kann der Besteuerung ein Gewinn in Höhe von 15 % der Einnahmen zugrunde gelegt werden.

Bei Ansatz des pauschalen Gewinns können alle mit der wirtschaftlichen Tätigkeit im Zusammenhang stehenden tatsächlichen Ausgaben nicht zusätzlich abgezogen werden.

Die in den Bruttoeinnahmen ggf. enthaltene Umsatzsteuer gehört nicht zu den maßgeblichen Einnahmen i. S. d. § 64 Abs. 5 und 6 AO. Insoweit ist eine Kürzung vorzunehmen.

Wenn ein steuerbegünstigter Verein auch steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, für die der Gewinn nicht pauschal ermittelt wird, sind die Einnahmen und Ausgaben im Zusammenhang mit den der Gewinnpauschalierung unterliegenden Geschäftsbetrieben gesondert aufzuzeichnen. Diese Aufzeichnungen sind erforderlich, weil diese

Ausgaben das Ergebnis der anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mindern dürfen und die genaue Höhe der Einnahmen als Grundlage zur Ermittlung des Gewinns benötigt wird.

2.2.5 Sonderregelungen für sportliche Veranstaltungen

Nach § 67a Abs. 1 AO sind sportliche Veranstaltungen grds. als steuerbegünstigte Zweckbetriebe zu behandeln, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) im Jahr nicht übersteigen. In bestimmten Fällen kann es aber günstiger sein, auf die Anwendung dieser Zweckbetriebsgrenze zu verzichten und die Besteuerung nach den allgemein für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe geltenden Grundsätzen zu wählen. Ob sportliche Veranstaltungen dann als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln sind oder weiterhin als Zweckbetrieb gelten, richtet sich danach, ob an den Veranstaltungen nur unbezahlte oder auch bezahlte Sportler teilgenommen haben. Kleine Vereine werden i. d. R. mit der Zweckbetriebsgrenze „gut fahren“. Für größere Vereine kann in Einzelfällen der Verzicht auf die Zweckbetriebsgrenze nach § 67a Abs. 2 AO interessant sein.

Nachfolgend werden einige Grundzüge des § 67a AO mit Beispielen dargestellt. Sofern Sie in Ihrem konkreten Fall noch Fragen haben, sollten Sie diese mit Ihrem Finanzamt oder einem Angehörigen der steuerberatenden Berufe abstimmen.

2.2.5.1 Unterschreiten der Zweckbetriebsgrenze

Sportliche Veranstaltungen von steuerbegünstigten Sportvereinen sind kraft ausdrücklicher Regelung des § 67a Abs. 1 AO ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen eines Kalenderjahres 50.000 € nicht übersteigen. Zu den Einnahmen aus Sportveranstaltungen zählen z. B. Eintrittsgelder, Start- oder Teilnahmegebühren, Ablösezahlungen und Einnahmen aus der Vergabe von Rundfunk- oder Fernsehübertragungsrechten.

Der Verkauf von Speisen und Getränken oder die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Insoweit handelt es sich stets um steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Wird die Zweckbetriebsgrenze nicht überschritten, kann ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb selbst dann vorliegen, wenn bezahlte Sportler an sportlichen Veranstaltungen teilgenommen haben, es sei denn, der Verein hat auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet (zu diesem Wahlrecht s. unten 2.2.5.3).

Die Bezahlung von Sportlern darf aus den Mitteln des Zweckbetriebs oder auch aus Mitteln des ideellen Bereichs (z. B. Spenden, Mitgliedsbeiträgen) erfolgen. Durch die Bezahlung von Sportlern dürfen auch Dauerverluste entstehen, die aus dem ideellen Bereich ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit ausgeglichen werden (anders als bei Dauerverlusten in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, s. unter 2.2.4.2).

Ein Verein darf den bezahlten Sport neben dem unbezahlten Sport nur in untergeordnetem Umfang ohne Gefährdung seiner Gemeinnützigkeit fördern (§ 58 Nr. 8 AO)!

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Sportverein hat folgende Bruttoeinnahmen:

- Mitgliedsbeiträge und Spenden	17.500 €
- Eintrittsgeld für sportliche Veranstaltungen	17.500 €
- Ablösezahlungen für die Abgabe von Sportlern	4.000 €
- Verkauf von Speisen und Getränken	11.000 €
- Werbeeinnahmen	7.500 €

Gesamteinnahmen	57.500 €
------------------------	-----------------

Steuerliche Behandlung:

Die Mitgliedsbeiträge und Spenden sind steuerfreie Einnahmen des ideellen Bereichs.

Die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen (Eintrittsgelder, Ablösezahlungen) betragen 21.500 €. Da diese Bruttoeinnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 50.000 € nicht übersteigen, sind die sportlichen Veranstaltungen als ein (steuerbegünstigter) Zweckbetrieb zu behandeln.

Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbeeinnahmen sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Auch hier fallen aber keine Körperschaft- und Gewerbesteuer an, weil die Einnahmen mit 18.500 € die Besteuerungsgrenze in Höhe von 50.000 € nicht übersteigen.

2.2.5.2 Überschreiten der Zweckbetriebsgrenze

Wenn die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 50.000 € übersteigen, sind grds. alle sportlichen Veranstaltungen eines Jahres ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Auch hierbei kommt es wiederum nicht darauf an, ob bezahlte oder nur unbezahlte Sportler beteiligt waren.

Da bei Überschreiten der Zweckbetriebsgrenze auch die allgemeine Besteuerungsgrenze von 50.000 € für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 64 Abs. 3 AO überschritten ist, werden die sportlichen Veranstaltungen der Besteuerung unterworfen. Die sportlichen Veranstaltungen werden zusammen mit ggf. bestehenden weiteren steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 64 Abs. 2 AO als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt.

Als Folge dieser Regelung können Verluste aus sportlichen Veranstaltungen mit Gewinnen aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verrechnet werden, so dass auch diese Regelung u. U. für den Verein günstig sein kann. Allerdings ist Vorsicht geboten, wenn der einheitliche steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dauerhaft Verluste erwirtschaftet, die mit Mitteln des steuerbegünstigten Bereichs ausglich werden müssen. Insoweit droht der Verlust der Gemeinnützigkeit (s. unter 2.2.4.2). Unter Umständen kann in derartigen Fällen der Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze die günstigere Lösung sein (s. unter 2.2.5.3).

Die Zweckbetriebsgrenze von 50.000 € besteht neben der Besteuerungsgrenze von 50.000 € für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Das Zusammenwirken beider Grenzen soll im folgenden Beispiel verdeutlicht werden:

Beispiel:

Die nachfolgenden steuerbegünstigten Vereine erzielen Einnahmen aus

	sportlichen Veranstaltungen	Werbung und Getränkeverkauf
Verein A	10.000 €	5.000 €
Verein B	26.000 €	25.000 €
Verein C	30.000 €	52.000 €
Verein D	55.000 €	2.500 €

Für die sportlichen Veranstaltungen wird nicht nach § 67a Abs. 2 und 3 AO auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet.

Verein A: Die Zweckbetriebsgrenze wird nicht überschritten, so dass die sportlichen Veranstaltungen einen Zweckbetrieb darstellen. Mögliche Gewinne aus der Werbung und dem Getränkeverkauf unterliegen nicht

der Körperschaft- und Gewerbesteuer, weil die Einnahmen aus diesen Tätigkeiten nicht die Besteuerungsgrenze überschreiten.

Verein B: Wie beim Verein A. Da es sich bei den sportlichen Veranstaltungen um einen Zweckbetrieb handelt, ist es ohne Bedeutung, dass die Einnahmen aus allen Betrieben zusammen höher sind als 50.000 €. Gewinne aus der Werbung und dem Getränkeverkauf unterliegen wegen Unterschreiten der Besteuerungsgrenze nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

Verein C: Die sportlichen Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb und unterliegen deshalb nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Die Gesamteinnahmen aus der Werbung und dem Getränkeverkauf übersteigen die Besteuerungsgrenze von 50.000 €. Sofern sich in dem Bereich ein Gewinn ergibt, unterliegt dieser der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Ergibt sich ein Verlust, kann dieser ggf. nach § 10d EStG zurück- und vorgetragen werden. Im Übrigen ist Tz. 2.2.4.2 zu beachten.

Verein D: Die sportlichen Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, weil die Zweckbetriebsgrenze überschritten ist. Die Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen, der Werbung und dem Getränkeverkauf übersteigen die Besteuerungsgrenze. Sofern sich in dem Bereich ein Gewinn ergibt, unterliegt dieser der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Ergibt sich ein Verlust, kann dieser ggf. nach § 10d EStG zurück- und vorgetragen werden. Im Übrigen ist Tz. 2.2.4.2 zu beachten.

2.2.5.3 Wahlrecht nach § 67a Abs. 2 AO

Nach § 67a Abs. 2 AO haben steuerbegünstigte Sportvereine die Möglichkeit, bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 50.000 € aus sportlichen Veranstaltungen zu verzichten. Bei Ausübung dieses Wahlrechts ist der Verein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume an diese Behandlung gebunden.

Verzichtet der Verein auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze, kommt es für die Beurteilung einer sportlichen Veranstaltung darauf an, ob an ihr auch bezahlte Sportler oder ausschließlich unbezahlte Sportler (Amateure) teilnehmen. Sportliche Veranstaltungen eines steuerbegünstigten Sportvereins sind nach § 67a Abs. 3 AO im Falle des Verzichts auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze - ungeachtet der Höhe der Einnahmen oder Überschüsse dieser sportlichen Veranstaltungen - auch weiterhin als Zweckbetrieb einzustufen, wenn

- 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
- 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.

Dagegen sind bei Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze Sportveranstaltungen, an denen (auch) ein oder mehrere bezahlte Sportler teilnehmen, steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Dies gilt auch dann, wenn die Einnahmen aus diesen Veranstaltungen unter 50.000 € liegen.

So begründet z. B. bereits die Zahlung eines Preisgelds, das über die Erstattung des tatsächlichen Aufwands hinausgeht, einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Pauschale Zahlungen an einen Sportler des Vereins (nicht an vereinsfremde Sportler) bis zu insgesamt 520 € je Monat im Jahresdurchschnitt werden nach Verwaltungsregelung als für die Zweckbetriebseigenschaft unschädliche Aufwandsentschädigung behandelt. Werden höhere Aufwendungen erstattet, müssen diese im Einzelnen nachgewiesen werden, damit weiterhin ein Zweckbetrieb anzunehmen ist.

2.2.6 Aufbewahrungsfristen für Geschäftsunterlagen

Auch Vereine unterliegen den gesetzlichen Aufbewahrungsfristen. Wie alle Steuerpflichtigen muss auch ein gemeinnütziger Verein seine Geschäftsunterlagen mindestens für die folgenden Zeiträume aufbewahren:

Kassenbücher, Kontoauszüge, Lohnbelege, Sachkonten, Buchungslisten, Inventare, Vermögensaufstellungen, Bilanzen / Überschussermittlungen u. ä. Unterlagen	10 Jahre
---	----------

Buchungsbelege wie z. B. empfangene Rechnungen einschl. Gutschriften, Zweitschriften aller ausgestellten Rechnungen einschl. Gutschriften, Zweitschriften der ausgestellten Zuwendungsbestätigungen,	8 Jahre
sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind und keinen Buchungsbeleg darstellen, wie z. B. Geschäftsbriefe, Mahnungen, Verträge, Vollmachten, Versicherungspolicen	6 Jahre

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die jeweilige Unterlage zuletzt bearbeitet worden ist.

2.3 Einkommens- und Steuerermittlung

2.3.1 Allgemeines

Der Körperschaftsteuersatz beträgt nach § 23 Abs. 1 KStG - auch für Vereine - 15 % (siehe 2.1). Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer ist das zu versteuernde Einkommen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (§ 64 Abs. 2 AO), das sich nach Verlustabzug und nach Abzug des Freibetrags in Höhe von 5.000 € ergibt.

Dabei begünstigt das Steuerrecht die Vereine in zweifacher Hinsicht. Eine Körperschaftsteuer ergibt sich nur, wenn bzw. soweit

- die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zusammen die Besteuerungsgrenze von 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) nach § 64 Abs. 3 AO übersteigen (s. unter 2.2.4.1) und
- das steuerpflichtige Einkommen den nach § 24 KStG zu gewährenden Freibetrag von 5.000 € übersteigt.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Sportverein hat im Jahr 01 aus mehreren sportlichen Veranstaltungen Einnahmen von 60.000 €. Er hat gegenüber dem Finanzamt nicht nach § 67a Abs. 2 AO auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet.

Der Verein erzielt folgende Einnahmen, Gewinne bzw. Verluste:

- Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden	+ 44.000 €
- Verlust aus sportlichen Veranstaltungen	- 45.000 €
- Gewinn aus Verkauf von Speisen und Getränken bei sportlichen Veranstaltungen	+ 17.500 €
- Gewinn aus Werbung	+ 22.500 €
- Gewinn aus selbstbewirtschafteter Vereinsgaststätte	+ 14.000 €

Steuerliche Behandlung:

Die Mitgliedsbeiträge und Spenden sind steuerfreie Einnahmen des ideellen Bereichs.

Bei den sportlichen Veranstaltungen, dem Verkauf von Speisen und Getränken, den Werbeeinnahmen und der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte handelt es sich um steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die nach § 64 Abs. 2 AO als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt werden. Der steuerpflichtige Gewinn beträgt 9.000 €. Nach Abzug des Freibetrages in Höhe von 5.000 € ergibt sich ein zu versteuerndes Einkommen von 4.000 €.

Die wegen Überschreitens der Zweckbetriebsgrenze von 50.000 € erfolgende Behandlung der sportlichen Veranstaltungen als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wirkt sich in diesem Fall für den Verein vorteilhaft aus. Er kann seine Verluste aus diesem Bereich mit den Gewinnen aus allen anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verrechnen und so seine steuerliche Belastung erheblich mindern.

Zusätzlich zur Körperschaftsteuer wird ein Solidaritätszuschlag erhoben. Der Solidaritätszuschlag beträgt 5,5 % der festgesetzten Körperschaftsteuer.

Neben der Steuererklärung ist eine Einnahmenüberschussrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (amtlicher Vordruck „Einnahmenüberschussrechnung - Anlage EÜR“) durch Datenfernübertragung (elektronisch) an die Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 60 Abs. 4

EStDV), wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 50.000 € im Jahr übersteigen (s. auch unter 2.2.4.4).

2.3.2 Beteiligung an Kapitalgesellschaften

Sofern der Verein an einer Körperschaft (z. B. an einer Kapitalgesellschaft) zu mindestens 10 % beteiligt ist, unterliegen die Erträge aus der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft auch dann nicht der Körperschaftsteuer, wenn sie zu den Betriebseinnahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehören (§ 8b Abs. 1 KStG). In diesem Fall sind jedoch 5 % dieser Erträge als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu qualifizieren und dem Einkommen des Vereins hinzuzurechnen (§ 8b Abs. 5 KStG).

Beträgt die Beteiligung des Vereins an der Körperschaft dagegen weniger als 10 %, unterliegen die Beteiligungserträge in voller Höhe der Körperschaftsteuer (§ 8b Abs. 4 KStG), wenn sie zu den Betriebseinnahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehören.

Der Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft bleibt - unabhängig von der Höhe der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft - grds. auch dann außer Ansatz, wenn die Beteiligung zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehört (§ 8b Abs. 2 KStG). Im Gegenzug sind Verluste aus der Veräußerung dieser Beteiligung oder Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit der Beteiligung stehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen (§ 8b Abs. 3 Satz 3 und 4 KStG). Darüber hinaus gelten 5 % des Gewinns aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben und sind daher dem Einkommen des Vereins hinzuzurechnen (§ 8b Abs. 3 Satz 1 KStG).

3 **Gewerbsteuer**

Gewerbsteuer wird beim steuerbegünstigten Verein nur für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe erhoben.

Werden von einem steuerbegünstigten Verein mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten, gelten diese als ein einheitlicher Gewerbebetrieb (§ 8 GewStDV). Auch hier ist die Besteuerungsgrenze von 50.000 € nach § 64 Abs. 3 AO zu beachten. Im Übrigen s. unter 2.2.4.1.

Bemessungsgrundlage für die Gewerbsteuer ist der Gewerbeertrag. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des EStG oder des KStG zu ermittelnde Gewinn aus dem (einheitlichen) Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt um die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG und vermindert um Kürzungen nach § 9 GewStG. Der Gewerbeertrag wird ggf. um einen Gewerbeverlust aus Vorjahren gekürzt (§ 10a GewStG).

Der Gewerbeertrag ist auf volle 100 € abzurunden (§ 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG) und u. a. bei Vereinen um einen Freibetrag in Höhe von 5.000 € höchstens jedoch in Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags, zu kürzen (§ 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG).

Grundlage der Berechnung der Gewerbsteuer ist der sog. Messbetrag. Dieser ist bei Vereinen durch Anwendung einer Steuermesszahl von 3,5 % auf den nach Abrundung und Freibetrag verbleibenden Gewerbeertrag zu errechnen (§ 11 Abs. 1 und 2 GewStG). Der Messbetrag wird auf der Grundlage der Gewerbsteuererklärung durch das zuständige Finanzamt ermittelt.

Die Gewerbsteuer ergibt sich durch Anwendung eines Hebesatzes auf den Steuermessbetrag. Die Festsetzung erfolgt von der hebeberechtigten Gemeinde. Hebeberechtigte Gemeinde ist die Gemeinde, in der der Verein die wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Die Ermittlung der Gewerbesteuer vollzieht sich nach dem folgenden Schema:

	Gewinn aus Gewerbebetrieb
+	Hinzurechnungen (§ 8 GewStG)
-	Kürzungen (§ 9 GewStG)
=	vorläufiger Gewerbeertrag
-	Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)
=	Gewerbeertrag (abgerundet auf volle 100 €)
-	Freibetrag gemäß § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (maximal 5.000 €)
=	maßgebender Gewerbeertrag
x	Steuermesszahl (3,5%)
=	Gewerbesteuermessbetrag (wird vom Finanzamt festgestellt)
x	Hebesatz der heheberechtigten Gemeinde
=	Gewerbsteuer (wird von der Gemeinde festgesetzt)

4 Umsatzsteuer

4.1 Der Verein als Unternehmer

Wenn und soweit Vereine wie andere Wirtschaftsbeteiligte Leistungen gegen Entgelt erbringen, unterliegen diese ebenfalls der Umsatzbesteuerung.

Das gilt unabhängig davon, ob die Vereine die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung erfüllen. Auch Vereine ohne Rechtspersönlichkeit oder nichtrechtsfähige Zusammenschlüsse von Vereinen können eine Unternehmereigenschaft besitzen. Das Umsatzsteuergesetz sieht keine besonderen Steuerbefreiungen für steuerbegünstigte Vereine vor. Diese können allerdings neben den allgemein geltenden Vergünstigungen (z. B. für Kleinunternehmer) eine besondere Vorsteuerpauschalierung in Anspruch nehmen. Außerdem unterliegen die steuerbegünstigten Zwecken dienenden Umsätze dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.

Vereine sind insoweit Unternehmer, als ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, nachhaltig Lieferungen oder sonstige Leistungen gegen Entgelt auszuführen.

Nachhaltigkeit ist schon zu bejahen, wenn der Verein die Absicht hat, entgeltliche Lieferungen oder sonstige Leistungen wiederholt zu erbringen.

Beispiel:

Ein Musikverein veranstaltet jedes Jahr ein Musikfest und erhebt dabei Eintrittsgelder.

Für die Frage der Unternehmereigenschaft kommt es nicht darauf an, ob der Verein mit Gewinnerzielungsabsicht tätig wird. Ausreichend ist bereits die Absicht, Einnahmen zu erzielen. Es kommt im Übrigen auch nicht darauf an, ob der Verein nur gegenüber seinen Mitgliedern oder auch gegenüber Dritten tätig wird.

Die gesamte unternehmerische Tätigkeit des Vereins bildet umsatzsteuerrechtlich ein einziges Unternehmen. Landes-, Bezirks-, Ortsverbände und ähnliche regionale Untergliederungen von Großvereinen sind neben dem Hauptverein selbstständige Unternehmer, wenn sie über eigene satzungsmäßige Organe (Vorstand, Mitgliederversammlung) verfügen und über diese auf Dauer nach außen im eigenen Namen auftreten sowie eine eigene Kassenführung haben. Nicht erforderlich ist, dass die regionalen Gliederungen neben dem Haupt-

verein auch eine eigene Satzung haben.

Umsatzsteuerbare Umsätze können im Rahmen der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, der Zweckbetriebe und der vermögensverwaltenden Tätigkeit ausgeführt werden.

Der Umsatzsteuer unterliegen z. B. folgende Umsätze:

- Warenverkauf einschließlich Altmaterial,
- Bewirtschaftungsleistungen in Vereinsgaststätten oder Clubheimen,
- sportliche oder gesellige Veranstaltungen gegen Eintrittsgeld,
- Werbung, Vermietung von Sportanlagen oder -geräten,
- Lieferung von Festschriften und Sammlungsstücken,
- Erteilung von Unterricht gegen Entgelt,
- Erlaubnis an andere Unternehmer, Waren zu verkaufen oder Werbeflächen zu nutzen.

Soweit Vereine Einnahmen im Rahmen ihres eigentlichen Gemeinnützigkeitsbereichs (ideelle Tätigkeit) erzielen, gehören diese zum nichtunternehmerischen Bereich und sind daher nicht umsatzsteuerbar.

Hierzu zählen z. B.

- echte Mitgliedsbeiträge (also solche, die der Erfüllung der satzungsmäßigen Gesamtbelange der Mitglieder dienen). Mitgliedsbeiträge können auch als Entgelt für steuerbare Umsätze anzusehen sein (sog. unechte Mitgliedsbeiträge). Das ist dann der Fall, wenn sie mit Leistungen in Zusammenhang stehen, die den Sonderbelangen einzelner Mitglieder dienen (z. B. bei der Beratungstätigkeit eines Mietervereins). Gleiches gilt für Teile von Mitgliedsbeiträgen, wenn ein Verein, weil er Sonderleistungen gegenüber allen Mitgliedern erbringt, erhöhte Mitgliedsbeiträge erhebt. Die formell als Mitgliedsbeiträge bezeichneten Beiträge enthalten dann neben dem „echten“, nicht der Umsatzsteuer unterliegenden Mitgliedsbeitrag, auch ein der Umsatzsteuer unterliegendes Leistungsentgelt.
- Spenden,
- öffentliche Zuschüsse und Schenkungen.
Ein Zuschuss kann jedoch u. U. Entgelt für eine Leistung des Vereins an den Zuschussgeber oder einen Dritten sein und deshalb der Umsatzsteuer unterliegen. Nur wenn der Zuschuss gezahlt wird, ohne dass der Verein sich hierfür zu einer Gegenleistung verpflichtet, unterliegt er nicht der Umsatzsteuer. Auch sog. Hilfsgeschäfte, die

der Betrieb des nichtunternehmerischen Bereichs mit sich bringt (z. B. der Verkauf von Gegenständen, die im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzt waren), sind dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen.

Auch sog. unentgeltliche Wertabgaben können der Umsatzbesteuerung unterliegen.

Neben den entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen unterliegen auch sog. unentgeltliche Wertabgaben der Umsatzbesteuerung. Hierzu gehören:

- Die Entnahme von Gegenständen (aus dem unternehmerischen Bereich) für Zwecke, die außerhalb des unternehmerischen Bereichs des Vereins liegen, die unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen an das Personal für dessen privaten Bedarf und andere unentgeltliche Zuwendungen, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des unternehmerischen Bereichs. Voraussetzung für die Besteuerung ist allerdings, dass die Gegenstände zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.
- Die Verwendung eines dem unternehmerischen Bereich des Vereins zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, für Zwecke, die außerhalb dieses Bereichs liegen.
- Die unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung durch den Verein für Zwecke, die außerhalb des unternehmerischen Bereichs des Vereins liegen. Auch diese Leistungen fallen unter den Begriff der unentgeltlichen Wertabgaben.

Die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von sonstigen Leistungen, z. B. an die Mitglieder des Vereins, unterliegen deshalb u. U. auch dann der Umsatzsteuer, wenn die Vereinsmitglieder hierfür kein Entgelt entrichten.

4.2 Steuerfreie Umsätze (§ 4 UStG)

Bei Vereinen kommen Steuerbefreiungen insbesondere für folgende Umsätze in Betracht:

- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz (Grundstücksveräußerung) oder das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen.
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden einschließlich der damit verbundenen üb-

lichen Nebenleistungen wie z. B. Heizung und Wasser. Werden im Rahmen einer Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken auch sog. Betriebsvorrichtungen mit vermietet, so ist die darauf entfallende Miete oder Pacht ggf. steuerpflichtig. Wird die Vereinsgaststätte einschließlich Einrichtung überlassen, kommt es für die Annahme einer steuerfreien Vermietung oder einer steuerpflichtigen sonstigen Leistung darauf an, welche der Einzelleistungen prägend ist.

Werden dagegen Sportanlagen vermietet (z. B. Schwimmbäder, Schießstände, Kegelbahnen, Tennishallen, Golfplätze, Squashhallen, Turnhallen), ist eine einheitliche Leistung eigener Art anzunehmen, die vollständig der Umsatzsteuer unterliegt. In diesen Fällen wird nicht zwischen steuerfreier Grundstücksvermietung und steuerpflichtiger Überlassung von Betriebsvorrichtungen unterschieden.

- Durchführung bestimmter Veranstaltungen oder Gewährung bestimmter Leistungen auf kulturellem, sportlichem oder erzieherischem Gebiet (z. B. wissenschaftliche Vorträge, Erteilung von Musik- oder Sportunterricht, gleichgültig ob für Vereinsmitglieder oder nicht).

4.3 Steuersätze (§ 12 UStG)

Steuerpflichtige Umsätze von steuerbegünstigten Vereinen können dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegen, wenn diese Umsätze im Rahmen der Vermögensverwaltung oder im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden. Dient ein Zweckbetrieb allerdings in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen und tritt der Verein damit in unmittelbaren Wettbewerb zu Unternehmern, deren gleichartige Leistungen dem Regelsteuersatz unterliegen, ist der Regelsteuersatz auch auf die Leistungen des Zweckbetriebs anzuwenden. Werden die Umsätze im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erzielt, beträgt die Umsatzsteuer grds. 19 %, soweit nicht einer der übrigen Ermäßigungstatbestände des § 12 Abs. 2 UStG erfüllt ist.

Bestimmte im UStG genau bezeichnete Umsätze unterwirft das UStG allerdings immer dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Dem ermäßigten Steuersatz unterliegen auch die Umsätze einer Gemeinschaft mehrerer Vereine, sofern bei keinem der Mitgliedsvereine ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb entstünde, wenn er die anteiligen Umsätze selbst ausführen würde.

Mit 7 % zu versteuern sind z. B. die Lieferungen (einschließlich unentgeltlicher Wertabgaben), die innergemeinschaftlichen Erwerbe und auch

die Vermietung von Gegenständen, die in der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 des UStG aufgeführt sind (z. B. lebende Tiere, Bücher, Zeitungen und andere Erzeugnisse des graphischen Gewerbes). Ermäßigt besteuert werden außerdem z. B. die Aufzucht und das Halten von Vieh, die Anzucht von Pflanzen, die Teilnahme an Leistungsprüfungen für Tiere, Theatervorführungen, Konzerte, Museen, die Umsätze von Schwimmbädern sowie die Verabreichung von Heilbädern.

Für die Zeiträume vom 01.07.2020 bis 31.12.2023 sowie ab dem 01.01.2026 unterliegen auch Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (z. B. in einer selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte) der ermäßigten Besteuerung.

Die Umsatzsteuer wird durch Anwendung des jeweiligen Steuersatzes auf die Bemessungsgrundlage errechnet. Bei entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen stellt grds. das Nettoentgelt die Bemessungsgrundlage dar. Ist für eine Lieferung oder Leistung nicht das Nettoentgelt, sondern der Bruttopreis vereinbart worden, ist die Bemessungsgrundlage durch Herausrechnen der Umsatzsteuer zu ermitteln. Dies geschieht bei einem Steuersatz von 7 % mit dem Faktor $7/107$ und bei einem Steuersatz von 19 % mit dem Faktor $19/119$.

4.4 Vorsteuerabzug (§ 15 UStG)

Von der errechneten Umsatzsteuer können die in Eingangsrechnungen gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer abgezogen werden, wenn diese Einkäufe bzw. in Anspruch genommenen Leistungen den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen. Dagegen ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn Gegenstände oder Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich angeschafft werden oder die bezogenen Gegenstände oder Leistungen der Ausführung steuerfreier Umsätze dienen. Der Vorsteuerabzug entfällt darüber hinaus, wenn der Verein unter die Kleinunternehmerregelung fällt. Auch Kleinunternehmer erbringen steuerfreie Umsätze (Neuregelung der Kleinunternehmerregelung ab 01.01.2025). Stehen Vorsteuerbeträge teils mit steuerfreien, teils mit steuerpflichtigen Umsätzen in Zusammenhang, ist nur der Teil der Vorsteuerbeträge, der den steuerpflichtigen Umsätzen zuzuordnen ist, abziehbar. Die Aufteilung ist nach der wirtschaftlichen Zuordnung der Eingangsleistung vorzunehmen.

Die Vorsteuer ist der auf der Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag. Fehlt diese Angabe, ist aber der Steuersatz angegeben, so kann bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 250 € nicht übersteigt, die

Vorsteuer aus dem Rechnungsbetrag herausgerechnet werden (je nach Steuersatz mit 7/107, 19/119). Ist - bei höheren Rechnungsbeträgen - der Umsatzsteuerbetrag nicht gesondert ausgewiesen, muss der Verein eine Rechnung mit ordnungsgemäßigem Steuerausweis verlangen, wenn er in den Genuss des Vorsteuerabzugs kommen will.

Aus Vereinfachungsgründen können steuerbegünstigte Vereine die Vorsteuer für das ganze Unternehmen pauschal mit 7 % des steuerpflichtigen Nettoumsatzes berechnen, wenn der steuerpflichtige Nettoumsatz im Vorjahr 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) nicht überschritten hat. Die Anwendung der Vorsteuerpauschalierung ist dem Finanzamt gegenüber bis zum 10. Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums eines Kalenderjahres zu erklären (§ 23a UStG). Der Verein ist an diese pauschale Ermittlung mindestens fünf Jahre gebunden, es sei denn, die Umsatzgrenze von 50.000 € (bis 31.12.2025: 45.000 €) wird überschritten.

Die Pauschalierung hat den Vorteil, dass die Vorsteuer nicht mehr aus jeder einzelnen Rechnung herausgerechnet werden muss. Nachteile können sich für den Verein jedoch ergeben, wenn die tatsächlich angefallene Vorsteuer höher wäre als die pauschalierte. Dies kann beispielsweise bei Bau- oder Anschaffungsmaßnahmen größeren Umfangs eintreten.

4.5 Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG)

Für viele Vereine wird die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung kommen.

Nach dieser Regelung sind die vom Verein erbrachten Umsätze steuerfrei, wenn der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 25.000 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 100.000 € nicht übersteigt. Bereits der Umsatz, mit dem die Grenze von 100.000 € überschritten wird, ist nicht mehr nach § 19 Abs. 1 UStG steuerfrei.

Nimmt der Verein seine unternehmerische Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres neu auf, ist in diesem Fall allein auf den tatsächlichen inländischen Gesamtumsatz des laufenden Kalenderjahres abzustellen. Im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit gilt statt der Grenze von 100.000 € die Grenze von 25.000 €. Bei Überschreiten dieser Grenze ist der Umsatz, mit dem diese Grenze überschritten wird, und alle darauf folgenden Umsätze steuerpflichtig.

Der Gesamtumsatz ist nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten zu berechnen.

Der Verein kann auch in anderen europäischen Mitgliedstaaten steuerfreie Umsätze als Kleinunternehmer erbringen. Dazu ist eine entsprechende Registrierung beim BZSt notwendig.

Der unter die Kleinunternehmerregelung fallende Verein darf keine Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen, hat aber auch keinen Vorsteuerabzug.

Auch wenn der Verein für die von ihm erbrachten Leistungen die Kleinunternehmerregelung anwendet, bleibt er zur Abführung von Umsatzsteuer verpflichtet, wenn er diese für innergemeinschaftliche Erwerbe oder für bestimmte an ihn erbrachte Leistungen, bei denen die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergeht, schuldet.

Der Verein kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gegenüber dem Finanzamt verzichten (Option). Die Besteuerung erfolgt dann nach den allgemeinen Regelungen. An seine Verzichtserklärung ist der Verein für mindestens fünf Jahre gebunden. Ein Verzicht kann für den Verein sinnvoll sein, wenn sich z. B. infolge hoher Investitionen und damit verbundener hoher Vorsteuern Erstattungsansprüche gegenüber dem Finanzamt ergeben.

4.6 Steuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG)

Das Entstehen und die Höhe der Umsatzsteuer sind grds. nicht davon abhängig, ob und ggf. in welcher Höhe das für die Leistung vereinbarte Entgelt bereits vereinnahmt worden ist. Die Steuer entsteht bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind.

Für kleinere Unternehmer besteht die Möglichkeit, zur sog. Ist-Versteuerung zu optieren. Das Finanzamt kann gemäß § 20 Satz 1 Nr. 1 UStG auf Antrag gestatten, dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat, die Steuer nicht nach den vereinbarten Entgelten, sondern nach den vereinnahmten Entgelten berechnet.

Die Umsatzsteuer entsteht bei dieser Besteuerungsform abweichend vom gesetzlichen Regelfall erst mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist.

4.7 Aufzeichnungspflichten

Der Verein ist verpflichtet, die steuerpflichtigen Umsätze - getrennt nach Steuersätzen - und steuerfreien Umsätze, unentgeltlichen Wertabgaben, innergemeinschaftlichen Erwerbe sowie die Umsätze, für die er die Steuer wegen des Übergangs der Steuerschuldnerschaft auf ihn als Leistungsempfänger schuldet, aufzuzeichnen. Ebenfalls aufzuzeichnen sind die Eingangsumsätze und Vorsteuerbeträge. Bei Kleinunternehmern entfällt die Aufzeichnung der Eingangsumsätze und der Vorsteuerbeträge, weil bei diesen der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Die Aufzeichnung der Eingangsumsätze und der Vorsteuerbeträge entfällt außerdem, wenn der Verein die Vorsteuer pauschal ermittelt.

4.8 Voranmeldungen / Steuererklärungen

Der unternehmerisch tätige Verein hat bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums die Steuer (Umsatzsteuer abzüglich Vorsteuer) beim zuständigen Finanzamt anzumelden (Voranmeldung) und zu entrichten.

Voranmeldungszeitraum ist grds. das Kalendervierteljahr. Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 9.000 €, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum. Bei einer Steuer von nicht mehr als 2.000 € im vorangegangenen Kalenderjahr kann das Finanzamt den Verein von der Abgabe von Voranmeldungen und der Entrichtung der Vorauszahlungen befreien. Wird die unternehmerische Tätigkeit neu aufgenommen, ist im laufenden und im folgenden Kalenderjahr unabhängig von der Höhe der Steuer der Kalendermonat der Voranmeldungszeitraum. Diese Pflicht zur monatlichen Übermittlung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen in Neugründungsfällen ist für die Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026 ausgesetzt worden. Der Voranmeldungszeitraum richtet sich während dieser Zeit nach der voraussichtlichen Steuer des laufenden Kalenderjahres.

Der Verein kann anstelle des Kalendervierteljahrs den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen, wenn sich für das vorangegangene Kalenderjahr ein Überschuss zu seinen Gunsten von mehr als 9.000 € ergibt. In diesem Fall ist bis zum 10.02. des laufenden Kalenderjahrs eine Voranmeldung für den ersten Kalendermonat abzugeben. Die Ausübung dieses Wahlrechts bindet den Verein für dieses Kalenderjahr.

Auf Antrag verlängert das Finanzamt dem Unternehmer die Fristen für die Abgabe der Voranmeldungen um einen Monat (sog. Dauerfristver-

längerung). Ist der Verein zur monatlichen Abgabe von Voranmeldungen verpflichtet, wird die Dauerfristverlängerung nur gewährt, wenn der Verein eine Sondervorauszahlung (1/11 der Summe der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr) leistet.

Der Verein hat unabhängig davon, ob bzw. für welchen Zeitraum er Voranmeldungen abzugeben hat, grds. bis zum 31.07. des folgenden Kalenderjahrs eine Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr abzugeben, in der er die zu entrichtende Steuer oder den Überschuss, der sich zu seinen Gunsten ergibt, selbst zu berechnen hat.

Sowohl die Voranmeldungen als auch die Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr sind dem Finanzamt grds. elektronisch (per Internet) zu übermitteln. Die Finanzverwaltung stellt hierfür das kostenlose Programm „Mein ELSTER“ (www.elster.de) zur Verfügung. Verfügt ein Verein nicht über die technischen Voraussetzungen für die elektronische Abgabe und ist ihm die Schaffung dieser Voraussetzungen auch nicht zuzumuten, kann das Finanzamt auf Antrag zulassen, dass die Voranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen weiterhin in herkömmlicher Form abgegeben werden. Vordrucke kann der Verein beim Finanzamt erhalten.

4.9 Innergemeinschaftlicher Erwerb

Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt vor, wenn der Verein einen Gegenstand aus einem anderen EU-Mitgliedstaat erwirbt und der erworbene Gegenstand in das Inland gelangt.

Auch der innergemeinschaftliche Erwerb unterliegt der Umsatzsteuer. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Transport durch den Lieferer oder den Erwerber veranlasst wird. Zur Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs sind neben Unternehmen, die den Gegenstand für ihr Unternehmen erwerben, auch juristische Personen verpflichtet, die nicht Unternehmer sind oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben. Vereine können daher sowohl mit ihrem unternehmerischen Bereich als auch mit ihrem ideellen Bereich der Pflicht zur Erwerbsbesteuerung unterliegen.

Soweit ein rechtsfähiger Verein für seinen nichtunternehmerischen Bereich einen Gegenstand innergemeinschaftlich erwirbt, ist die Erwerbsbesteuerung nur durchzuführen, wenn

- es sich bei dem erworbenen Gegenstand um ein neues Fahrzeug oder um verbrauchsteuerpflichtige Waren (Mineralöl, Alkohol, alko-

holische Getränke und Tabakwaren) handelt oder

- der Gesamtbetrag der Entgelte für innergemeinschaftliche Erwerbe den Betrag von 12.500 € entweder im vorangegangenen Kalenderjahr überstiegen hat oder im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich übersteigen wird (Erwerbsschwelle) oder
- der Verein auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet hat.

Soweit die Erwerbsschwelle nicht erreicht wird, erfolgt die Umsatzbesteuerung durch den Veräußerer in dessen EU-Mitgliedstaat.

Beispiel:

Ein nicht gemeinnütziger Segelflug-Club e. V. in Magdeburg kauft bei einem französischen Hersteller ein Segelflugzeug zum Preis von 30.000 € netto. Das Flugzeug wird anschließend von Frankreich nach Magdeburg überführt.

Steuerliche Beurteilung:

Der Verein hat den Erwerb des Flugzeugs in Deutschland mit 19 % (= 5.700 €) nur zu besteuern, wenn eine der drei vorgenannten Voraussetzungen erfüllt ist.

Hinweis:

Der Verein hat wegen des Erwerbs auch dann eine Voranmeldung (für den Voranmeldungszeitraum, in dem die Steuer für den Umsatz zu erklären ist) und eine Steuererklärung abzugeben, wenn er außer diesem Erwerb keine weiteren Umsätze getätigt hat.

Auf Einzelheiten im Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Handel kann im Rahmen dieser Broschüre nicht eingegangen werden. Im Bedarfsfall sollte hierzu der Steuerberater oder das zuständige Finanzamt um Auskunft gebeten werden.

4.10 Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Verein (§ 13b UStG)

Unter bestimmten Voraussetzungen kann die Steuerschuldnerschaft für bezogene Leistungen auf den Verein übergehen.

Vereine können auch dann Umsatzsteuer schulden, wenn sie von anderen Unternehmen Leistungen beziehen. Für den Verein bedeutet der Übergang der Steuerschuldnerschaft, dass er die für die Leistungen entstandene Umsatzsteuer selbst zu berechnen und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen hat. Bezieht der Verein die Leistungen

für seinen unternehmerischen Bereich, steht ihm grds. das Recht auf Vorsteuerabzug zu (s. unter 4.4).

Die Steuerschuldnerschaft geht nur bei bestimmten vom Verein bezogenen Lieferungen und sonstigen Leistungen auf den Verein über und auch nur dann, wenn diese Lieferungen und sonstigen Leistungen in Deutschland steuerpflichtig sind.

Ein Übergang der Steuerschuldnerschaft kommt insbesondere dann in Betracht, wenn der Verein Grundstücke für sein Unternehmen erwirbt oder Werklieferungen oder sonstige Leistungen eines nicht in Deutschland ansässigen Unternehmers bezieht (sowohl für den unternehmerischen als auch für den nichtunternehmerischen Bereich). In derartigen Fällen sollte sich der Verein zur Prüfung des Übergangs der Steuerschuldnerschaft an einen Steuerberater oder das zuständige Finanzamt wenden.

5 Kapitalertragsteuer

Bei Einnahmen aus Kapitalvermögen eines Vereins (wie z. B. Dividenden aus Aktien, Zinsen aus Sparguthaben oder aus festverzinslichen Wertpapieren, Gewinne aus Termingeschäften oder aus der Veräußerung von Kapitalanlagen) wird die Körperschaftsteuer grds. durch Steuerabzug vom Kapitalertrag in Höhe von 25 % (sog. Abgeltungsteuer) erhoben. Der Steuerabzug ist von der auszahlenden Stelle (z. B. vom Kreditinstitut) bzw. vom Schuldner der Kapitalerträge einzubehalten. Eine Steuerbescheinigung wird grds. nur auf Verlangen des Vereins ausgestellt.

Vereine können unter bestimmten Voraussetzungen den Steuerabzug vermeiden. Die Voraussetzungen sind unterschiedlich und davon abhängig, ob der Verein von der Körperschaftsteuer befreit ist oder nicht.

5.1 Kapitalerträge eines nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigten Vereins

Bezieht ein nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigter Verein bestimmte Kapitalerträge (z. B. Zinsen aus Sparguthaben), die seinem steuerbegünstigten Bereich zuzuordnen sind (die Erträge fallen im Bereich der Vermögensverwaltung oder einem steuerbegünstigten Zweckbetrieb und nicht in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an), kann der Steuerabzug vermieden werden, wenn der Verein dem zum Steuerabzug Verpflichteten (z. B. Kreditinstitut) eine sog. NV (Nichtveranlagungs) -Bescheinigung (NV 2 B-Bescheinigung) vorlegt (§ 44a Abs. 4 und 7 EStG). Einschränkungen bei der Abstandnahme vom Steuerabzug können sich für Dividendenerträge aus Aktien ergeben.

Die NV-Bescheinigung wird auf Antrag vom zuständigen Finanzamt ausgestellt. Die Gültigkeitsdauer der Bescheinigung ist grds. auf drei Jahre begrenzt, es sollte deshalb rechtzeitig vor deren Ablauf eine neue beantragt werden.

Anstelle der NV-Bescheinigung kann der Verein dem Kreditinstitut für die Abstandnahme vom Steuerabzug auch eine Kopie des zuletzt erteilten sog. Körperschaftsteuer-Frestellungsbescheids, der für einen nicht länger als fünf Jahre zurückliegenden Veranlagungszeitraum vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses erteilt worden ist, vorlegen. Die Vorlage des Körperschaftsteuer-Frestellungsbescheids ist nicht zulässig, wenn die Erträge in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, für den die Befreiung von der Körperschaftsteuer ausgeschlossen ist, anfallen.

Unterhält der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, bei dem die Besteuerungsgrenze nach § 64 Abs. 3 AO (s. unter 2.2.4.1) und der Freibetrag nach § 24 KStG (s. unter 2.3) überschritten sind, ist der Verein jährlich zur Körperschaftsteuer zu veranlagern. Die Steuerbefreiung für den steuerbegünstigten Bereich wird dabei in Form einer Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid bescheinigt. In diesen Fällen kann der Verein für Kapitalerträge, die dem steuerbegünstigten Bereich zuzuordnen sind, dem zum Steuerabzug Verpflichteten die Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid vorlegen. Damit ist eine Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bis zum Ablauf des dritten Kalenderjahrs, das auf das Kalenderjahr folgt, für das der Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde, für die Kapitalerträge zulässig, die im steuerbegünstigten Bereich angefallen sind. Der Verein hat dem zum Steuerabzug Verpflichteten in Schriftform mitzuteilen, ob die Kapitalerträge im steuerfreien oder steuerpflichtigen Bereich angefallen sind.

Hat der Verein einen Feststellungsbescheid nach § 60a AO erhalten, dessen Erteilung nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegt, kann der zum Steuerabzug Verpflichtete (z. B. das Kreditinstitut) bei Vorlage dieses Feststellungsbescheids ebenfalls vom Steuerabzug absehen. Endet diese Drei-Jahresfrist unterjährig, kann eine Abstandnahme vom Steuerabzug nur für das Kalenderjahr erfolgen, in dem die zuvor genannten Voraussetzungen ganzjährig erfüllt waren. Wird ein Feststellungsbescheid nach § 60a AO unterjährig erteilt, kann er mit Wirkung ab dem 01.01. des betreffenden Kalenderjahrs angewendet werden. Auch im Fall der Vorlage eines Feststellungsbescheids nach § 60a AO können sich Einschränkungen bei der Abstandnahme vom Steuerabzug für Dividendenerträge aus Aktien ergeben.

Bezieht ein Verein Dividendenerträge aus Aktien, ist eine Abstandnahme vom Steuerabzug mittels NV-Bescheinigung bzw. Vorlage eines Feststellungsbescheids nach § 60a AO nur bis zu einem Betrag von 20.000 € möglich. Darüberhinausgehende Erträge unterliegen grds. einem Steuerabzug von 15 %, sofern der Verein nicht mindestens 1 Jahr ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien ist.

Die Möglichkeit der Erteilung eines Freistellungsauftrags gegenüber dem zum Steuerabzug Verpflichteten besteht für steuerbegünstigte Vereine nicht.

Wurde Kapitalertragsteuer abgeführt, weil der Verein die NV-Bescheinigung verspätet vorgelegt hat, hat der zum Steuerabzug Verpflichtete

(z. B. das Kreditinstitut) bis zur Erteilung der Steuerbescheinigung den bereits vorgenommenen Steuerabzug auf Antrag des Vereins zu korrigieren. Ist eine Korrektur durch den zum Steuerabzug Verpflichteten nicht mehr möglich, kann der Verein die Erstattung der Kapitalertragsteuer bei seinem zuständigen Finanzamt beantragen.

5.2 Kapitalerträge eines nicht steuerbegünstigten Vereins

Unbeschränkt steuerpflichtigen und nicht steuerbegünstigten Vereinen steht, wenn sie Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen, der Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 1.000 € im Rahmen der Veranlagung zu; der Abzug tatsächlicher Werbungskosten ist ausgeschlossen.

Die Möglichkeit der Erteilung eines Freistellungsauftrags gegenüber dem zum Steuerabzug Verpflichteten besteht für unbeschränkt steuerpflichtige und nicht steuerbegünstigte Vereine nicht.

Um eine Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug zu erreichen, haben unbeschränkt steuerpflichtige und nicht steuerbegünstigte Vereine, denen der Freibetrag nach § 24 KStG zusteht und deren Einkommen den Freibetrag von 5.000 € nicht übersteigt, Anspruch auf Erteilung einer NV-Bescheinigung (NV 3 B-Bescheinigung). Auf der Grundlage dieser NV-Bescheinigung ist der zum Steuerabzug Verpflichtete (z. B. das Kreditinstitut) berechtigt, bei Kapitalerträgen vom Steuerabzug Abstand zu nehmen.

Mit dieser NV-Bescheinigung kann auch bei Kapitalerträgen über 1.000 € vom Steuerabzug Abstand genommen werden, wenn der Verein insgesamt kein höheres Einkommen als 5.000 € hat. Wurde Kapitalertragsteuer abgeführt, weil der Verein die NV-Bescheinigung verspätet vorgelegt hat, und erfolgt keine Änderung der Steueranmeldung durch den zum Steuerabzug Verpflichteten, kann eine Korrektur im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung durch Anrechnung bzw. Auszahlung erfolgen. Hierfür ist die Abgabe einer Steuererklärung und des Originals der Steuerbescheinigung erforderlich.

5.3 Ausstellung von Bescheinigungen und Verwendung von Kopien

Der Verein hat als Gläubiger der Kapitalerträge einen Anspruch auf Ausstellung der von ihm benötigten Anzahl von NV-Bescheinigungen sowie

auf die Beglaubigung von Kopien des Feststellungsbescheids nach § 60a AO, des zuletzt erteilten Freistellungsbescheids oder der Bescheinigung über die Steuerbefreiung (Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid).

Neben dem Original der Bescheinigungen oder Bescheide werden auch Kopien für steuerliche Zwecke anerkannt.

6 Grundsteuer

Inländischer Grundbesitz eines steuerbegünstigten Vereins ist von der Grundsteuer befreit, wenn er unmittelbar der Verwirklichung des steuerbegünstigten Zwecks dient. Grundsteuerfrei sind z. B. die Sporthalle und die Umkleieräume eines Sportvereins sowie die Schutzhütte eines Wandervereins. Eine Grundsteuerbefreiung ist aber z. B. ausgeschlossen, wenn der Grundbesitz zu Wohnzwecken genutzt wird, einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dient oder land- und forstwirtschaftlich genutzt wird. Zur land- und forstwirtschaftlichen Nutzung zählt auch die Nutzung als Kleingartenland. Ist der Grundbesitz als unbebautes Grundstück bewertet, besteht Grundsteuerpflicht, solange er nicht für steuerbegünstigte Zwecke herangezogen wird.

Die Grundsteuerbefreiung für von steuerbegünstigten Vereinen genutzten Grundbesitz muss beim zuständigen Finanzamt beantragt werden. Die Befreiung kann grds. nur für die Zeit ab Antragstellung gewährt werden. Eine rückwirkende Befreiung setzt voraus, dass noch keine rechtskräftige Festsetzung des Grundsteuermessbetrags vorliegt und dass die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

Die Grundsteuer wird regelmäßig auf der Grundlage von Grundsteuermessbeträgen festgesetzt. Hierzu stellt das Finanzamt die Grundsteuerwerte des Grundbesitzes fest und wendet darauf die sog. Messzahl an. Die Gemeinde erlässt anschließend nach Anwendung ihres Hebesatzes den Grundsteuerbescheid.

7 Grunderwerbsteuer

Grundstückserwerbe durch Vereine unterliegen der Grunderwerbsteuer unabhängig von den Zwecken, zu denen das Grundstück genutzt werden soll. Auch steuerbegünstigte Vereine unterliegen daher der Grunderwerbsteuer. Steuerfrei sind allerdings Grundstückserwerbe von Todes wegen und Grundstücksschenkungen i. S. d. Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes sowie Grundstückserwerbe, bei denen die Bemessungsgrundlage 2.500 € nicht übersteigt.

Bemessungsgrundlage ist die Gegenleistung (Kaufpreis einschließlich der vom Verein übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen). Ist eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln, bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem sog. Bedarfswert des übertragenen Grundstücks. Der Steuersatz beträgt gegenwärtig 5 %.

Zuständig ist grds. das Finanzamt, in dessen Bezirk das Grundstück liegt. In Sachsen-Anhalt erfolgt die Bearbeitung von Grunderwerbsteuervorgängen zentral bei den Finanzämtern Dessau-Roßlau und Stendal.

Das Finanzamt Dessau-Roßlau ist zuständig für die Bereiche der Finanzämter Bitterfeld-Wolfen, Dessau-Roßlau, Eisleben, Halle (Saale), Merseburg, Naumburg und Wittenberg.

Das Finanzamt Stendal ist zuständig für die Bereiche der Finanzämter Genthin, Haldensleben, Magdeburg, Quedlinburg, Salzwedel, Staßfurt, und Stendal.

8 Erbschaft- und Schenkungsteuer

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 20.000 € (§ 16 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG) übersteigen. Bei Zuwendungen an einen Verein ohne Rechtspersönlichkeit kann sich die Frage stellen, ob der Verein selbst oder die Mitglieder des Vereins Erbe, Erben, Beschenkte oder Beschenkte sind.

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

Zuwendungen an ausländische steuerbegünstigte gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine sind ebenfalls steuerfrei möglich (§ 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchstabe c ErbStG), wenn die Staaten, in denen die Zuwendungsempfänger belegen sind, auf Grund völkervertraglicher Abkommen oder Übereinkommen verpflichtet sind, der Bundesrepublik Deutschland in Bezug auf die Erbschaftsteuer Amtshilfe in Steuersachen i. S. d. § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchstabe c) Doppelbuchstabe aa) und Amtshilfe bei der Beitreibung erbschaftsteuerlicher Forderungen i. S. d. § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchstabe c) Doppelbuchstabe bb) zu leisten. Werden die steuerbegünstigten Zwecke des Zuwendungsempfängers nur im Ausland verwirklicht, wird für die Steuerbefreiung des Weiteren vorausgesetzt, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, gefördert werden oder dass die Tätigkeit dieses Zuwendungsempfängers neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann.

Für die Verwaltung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist in Sachsen-Anhalt das Finanzamt Staßfurt zuständig.

9 Kraftfahrzeugsteuer

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt das Halten von Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen. Das gilt grds. auch für die von Vereinen gehaltenen Fahrzeuge, und zwar unabhängig davon, ob die Vereine die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung (s. unter 1.3) erfüllen oder nicht.

Steuerfrei sind jedoch

- Fahrzeuge, die von den Vorschriften über das Zulassungsverfahren ausgenommen sind (z. B. Spezialanhänger zur ausschließlichen Beförderung von Sportgeräten oder Tieren für Sportzwecke);
- Fahrzeuge von gemeinnützigen oder mildtätigen Vereinen für die Zeit, in der sie ausschließlich für humanitäre Hilfsgütertransporte in das Ausland oder für zeitlich damit zusammenhängende Vorbereitungsfahrten verwendet werden, sowie
- Fahrzeuge, solange sie ausschließlich im Feuerwehrdienst, im Katastrophenschutz, für Zwecke des zivilen Luftschutzes, bei Unglücksfällen, im Rettungsdienst oder zur Krankenbeförderung verwendet werden, wenn sie äußerlich als für diese Zwecke bestimmt erkennbar sind und nach ihrer Bauart und Einrichtung den bezeichneten Verwendungszwecken angepasst sind.

Für die Kraftfahrzeugsteuer ist der Zoll zuständig. Die Internetseite der Zollverwaltung hält unter www.zoll.de Informationen bereit, welches Hauptzollamt für die Bearbeitung der Steuerangelegenheiten zuständig ist und welches Zollamt sich in Ihrer näheren Umgebung befindet.

10 Lotteriesteuer

Die öffentliche Veranstaltung einer Lotterie oder einer Ausspielung ist nach dem Glücksspielgesetz des Landes Sachsen-Anhalt erlaubnispflichtig (§§ 15, 16 GlüG LSA). Unter Ausspielung versteht man, wenn Sachen oder andere geldwerte Vorteile anstelle von Geld gewonnen werden können (sogenannte Tombola). Die ordnungsrechtlich zuständige Erlaubnisbehörde ist das Ministerium für Inneres und Sport, soweit nicht die kreisfreie Stadt, die Einheitsgemeinde oder Verbandsgemeinde, der Landkreis oder das Landesverwaltungsamt zuständig ist. Dies hängt davon ab, über welches Gebiet sich die Losabgabe erstreckt, z. B. innerhalb einer Kommune oder über deren Grenzen hinaus (§ 17 GlüG LSA).

Die Veranstaltung einer öffentlichen Lotterie oder Ausspielung durch einen Verein unterliegt nach dem Rennwett- und Lotteriegesetz der Lotteriesteuer (§§ 26 bis 35 RennwLottG, §§ 22 bis 30 RennwLottDV). Das gilt unabhängig davon, ob der Verein die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung (s. unter 1.3) erfüllt oder nicht. Die Steuer beträgt 20 % der vereinnahmten Losentgelte abzüglich der Lotteriesteuer und berechnet sich wie folgt: Losentgelte mal 20 geteilt durch 120.

Von der Besteuerung ausgenommen sind diejenigen öffentlichen Lotterien und Ausspielungen, bei denen der Gesamtbetrag der Lose den Wert von 1.000 € nicht übersteigt oder bei denen der Gesamtbetrag der Lose den Wert von 40.000 € nicht übersteigt und der Ertrag ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet wird. Die Durchführung einer öffentlichen Lotterie oder Ausspielung ist dem für Lotteriesteuer zuständigen Finanzamt Magdeburg spätestens 14 Tage vor Beginn des Losverkaufs schriftlich anzuzeigen. Von der Anzeigepflicht ausgenommen sind die Lotterien und Ausspielungen, bei denen der geplante Gesamtbetrag der Lose den Wert von 1.000 € nicht übersteigt oder die ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen und der geplante Gesamtbetrag der Lose 5.000 € nicht übersteigt.

Die Lotteriesteuer entsteht mit der Vereinnahmung der Losentgelte und ist für jeden Kalendermonat beim Finanzamt Magdeburg anzumelden. Es ist bis zum 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats eine eigenhändig unterschriebene Steueranmeldung in Papierform auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck abzugeben. Darin ist die Steuer selbst zu berechnen und spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats zu zahlen. Die amtlichen Vordrucke sind auf der Internetseite des Ministeriums der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt im Menü „Steuervor-

drucke“ unter dem Aufzählungspunkt „Rennwett- und Lotteriesteuer“ mit der Möglichkeit des Herunterladens aufzufinden.

Es besteht auch die Möglichkeit, eine elektronische Steueranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz unter Beachtung des oben genannten Anmeldungs- und Zahlungstermins abzugeben. Zur Abgabe kann die Webanwendung ELSTER der deutschen Steuerverwaltungen im Internet unter www.elster.de verwendet werden. In der Webanwendung ELSTER befinden sich die elektronisch ausfüllbaren und versendbaren Anmeldevordrucke im Menü „Formulare und Leistungen“, dort unter dem Menü „Alle Formulare“ im Aufzählungspunkt „Rennwett-/Lotteriesteuer und weitere Glücksspielsteuerarten“.

Es besteht die Verpflichtung, Aufzeichnungen zur Ermittlung der Lotteriesteuer und zu den Grundlagen ihrer Berechnung sowie zum Nachweis einer eventuellen Steuerbefreiung zu führen.

11 Lohnsteuer

11.1 Der Verein als Arbeitgeber

Auch der Verein kann in die Lage kommen, als Arbeitgeber die lohnsteuerlichen und versicherungsrechtlichen Bestimmungen beachten zu müssen. Das gilt unabhängig davon, ob der Verein die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung (s. unter 1.3) erfüllt oder nicht. Der Verein kann immer dann Arbeitgeber sein, wenn er für die Durchführung von Vereinsaufgaben oder z. B. in seiner Gaststätte Arbeitskräfte beschäftigt und diesen ein Entgelt zahlt. Es ist wichtig, dass sich der Verein dieser Pflichten bewusst ist, da unter bestimmten Voraussetzungen das Finanzamt bzw. der Sozialversicherungsträger den Verein und auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder persönlich als Haftungsschuldner in Anspruch nehmen muss.

11.2 Wer ist Arbeitnehmer?

Die unentgeltliche Ausübung eines Ehrenamts (z. B. als Vereinsvorsitzender) begründet nicht ohne Weiteres ein Arbeitsverhältnis im steuerlichen Sinne. Dies gilt auch, wenn ehrenamtlich Tätigen ihre tatsächlich entstandenen Aufwendungen ersetzt werden, etwa wenn einem Vereinsvorsitzenden oder einem Kassierer lediglich die tatsächlich entstandenen Aufwendungen wie z. B. Fahrtkosten, Portokosten oder Telefongebühren erstattet werden. Da nach Auffassung des Bundesfinanzhofs auch eine geringfügig über die „Selbstkosten“ hinausgehende Erstattung nicht zu einer steuerrelevanten „Überschusserzielungsabsicht“ führt, lässt die Finanzverwaltung zu, dass Aufwendungsersatz an ehrenamtlich Tätige, der über die als Werbungskosten abziehbaren Beträge hinaus geleistet wird, nicht zu steuerpflichtigen Einkünften führt, wenn er im Kalenderjahr unter einem Betrag von 256 € bleibt. Hierbei handelt es sich um eine Freigrenze. Wird daher im Kalenderjahr Aufwendungsersatz - ggf. mit weiteren Vergütungen - über den als Werbungskosten abziehbaren Betrag von 256 € hinaus gewährt, ist der gesamte Betrag steuerpflichtig. Werden Personen im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses tätig, sind die Einnahmen als Arbeitslohn zu behandeln. Im Übrigen s. auch unter 1.3.2.1. Für die Beurteilung der Frage, wer Arbeitnehmer ist, kommt es wesentlich darauf an, ob die Tätigkeit gegenüber dem Verein selbständig oder nichtselbständig ausgeübt wird. Eine nichtselbständige Tätigkeit liegt vor, wenn der Beschäftigte seine Arbeitskraft schuldet. Dies kommt ins-

besondere dann zum Ausdruck, wenn

- der Verein hinsichtlich der Art und Weise der Ausführung der Tätigkeit Weisungsbefugnis hat und / oder
- der Beschäftigte in den Geschäftsbetrieb des Vereins fest eingegliedert ist (das ist z. B. der Fall, wenn der Beschäftigte durchschnittlich mehr als 6 Wochenstunden für den Verein tätig ist) und / oder
- Sozialversicherungspflicht besteht und / oder
- der Verein Urlaub gewährt oder die Vergütung während des Urlaubs oder bei Krankheit weiterbezahlt.

Liegen die obigen Merkmale einer nichtselbständigen Tätigkeit nicht vor, kann von einer selbständigen Tätigkeit ausgegangen werden. Dies gilt besonders dann, wenn die Tätigkeit für den Verein in der Woche nicht mehr als 6 Stunden durchschnittlich dauert.

Als Arbeitnehmer sind danach insbesondere Personen anzusehen,

- die in einem festen Anstellungsverhältnis zum Verein stehen (z. B. Hausmeister),
- die für die Verwirklichung des satzungsmäßigen Vereinszwecks haupt- und nebenberuflich verpflichtet werden (z. B. Übungsleiter bei Sportvereinen),
- die innerhalb eines vom Verein selbst unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (z. B. Vereinsgaststätte) beschäftigt werden (z. B. Köche, Kellner),
- die als Platzwarte bei Sportvereinen oder als Kassierer tätig werden,
- die als Sportler den Sportvereinen ihre Arbeitskraft für eine Zeitdauer, die eine Reihe von sportlichen Veranstaltungen umfasst, gegen Entgelt zur Verfügung stellen.

Als selbständig tätige Personen sind z. B. anzusehen

- Trainer und Übungsleiter von Turn- und Sportvereinen, Chorleiter und Leiter von Kapellen bei Gesang- und Musikvereinen, wenn der Umfang ihrer Tätigkeit 6 Stunden in der Woche durchschnittlich nicht übersteigt,
- Musiker, die nur gelegentlich - z. B. anlässlich einer Vereinsveranstaltung - verpflichtet werden,
- Pächter von Vereinsgaststätten,

- Vereinsmitglieder, die gelegentlich bei besonderen Anlässen (z. B. jährlich stattfindende Vereinsfeier, Sportveranstaltungen) aus bloßer Gefälligkeit mithelfen und denen nur die entstandenen Auslagen ersetzt werden.

Die für eine selbständige Tätigkeit bezahlten Vergütungen unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug. Der Empfänger ist damit einkommensteuerepflichtig und für eine zutreffende Versteuerung dieser Einnahmen selbst verantwortlich.

11.3 Steuerfreie Aufwandsentschädigung für Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher und Betreuer (§ 3 Nr. 26 EStG)

Zahlungen der Vereine für

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

sind bei den Empfängern bis zu einem Betrag von 3.300 € (bis 31.12.2025: 3.000 €) im Kalenderjahr steuerfrei. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die Tätigkeit der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dient. Davon ist allgemein auszugehen, wenn der Verein wegen Verfolgung dieser Zwecke steuerbegünstigt ist. Sie wird auch gewährt, wenn die Tätigkeit im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeübt wird. Für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kommt sie dagegen nicht in Betracht.

Begünstigt sind ausdrücklich nur nebenberufliche Tätigkeiten. Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie - bezogen auf das Kalenderjahr - nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Es können deshalb auch solche Personen nebenberuflich tätig sein, die im steuerrechtlichen Sinne keinen Hauptberuf ausüben, z. B. Hausfrauen, Vermieter, Studenten, Rentner oder Arbeitslose. Die Empfänger können die Steuerbegünstigung auch bei Einnahmen aus mehreren begünstigten nebenberuflichen Tätigkeiten (z. B. für mehrere Vereine) nur einmal im Jahr mit insgesamt 3.300 € in Anspruch nehmen.

Zu dem Personenkreis, der den steuerfreien Betrag von 3.300 € im Kalenderjahr in Anspruch nehmen kann, gehören daher insbesondere:

- Übungsleiter, z. B. Sporttrainer, Chorleiter oder Dirigenten
- Personen mit Lehr- und Vortragstätigkeiten aller Art
- Ausbilder, Erzieher oder Betreuer (z. B. in der Telefonfürsorge)
- künstlerisch Tätige (z. B. Organisten, Orchestermusiker oder Sänger)
- Personen, die zur Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen und bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten (z. B. durch Rettungssanitäter und Ersthelfer) eingesetzt werden.

Nicht nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigt sind

- hauswirtschaftliche Tätigkeiten in Altenheimen und Krankenhäusern,
- Prädikanten und Lektoren der evangelischen Kirche sowie
- gerichtlich bestellte Dolmetscher.

Für die nicht nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten Tätigkeiten kann jedoch der Freibetrag von 960 € (bis 31.12.2025: 840 €) jährlich nach § 3 Nr. 26a EStG in Betracht kommen (s. unter 11.4).

Um bei Arbeitnehmern für Zwecke des Lohnsteuerabzugs sicherzustellen, dass die Steuerbefreiung nicht mehrfach in Anspruch genommen wird, hat der Verein sich von dem Empfänger schriftlich bestätigen zu lassen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienstverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. Diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

11.4 Steuerfreie Aufwandsentschädigung für andere nebenberufliche Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26a EStG)

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements wurde mit der Regelung in § 3 Nr. 26a EStG eine zusätzliche Steuerbefreiung zur Förderung ehrenamtlicher Tätigkeiten geschaffen (sog. Ehrenamtsfreibetrag). Damit werden Einnahmen aus der Tätigkeit im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich bis zu einem Betrag von 960 € im Jahr steuerfrei gestellt. Voraussetzung ist, dass die nebenberufliche Tätigkeit im Dienste einer steuerbegünstigten Körperschaft ausgeübt wird.

Jede nebenberufliche Tätigkeit zur Förderung der satzungsgemäßen Zwecke ist grds. begünstigt, wie z. B. die Tätigkeiten

- der Vorstandsmitglieder,
- des Vereinskassierers,
- der Bürokräfte,
- des Reinigungspersonals,
- des Platzwarts,
- des Aufsichtspersonals oder
- des Schiedsrichters im Amateurbereich.

Die Steuerbefreiung ist jedoch ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus derselben Tätigkeit ganz oder teilweise der Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG gewährt wird oder gewährt werden könnte. Dies bedeutet, dass bei der einzelnen Nebentätigkeit der Ehrenamtsfreibetrag nicht zusätzlich zum Übungsleiterfreibetrag berücksichtigt werden kann. Für die Einnahmen aus unterschiedlichen ehrenamtlichen Tätigkeiten können die Übungsleiterpauschale und die Ehrenamtspauschale nebeneinander gewährt werden, vorausgesetzt, dass die Tätigkeiten voneinander trennbar sind, gesondert vergütet werden und die dazu getroffenen Vereinbarungen eindeutig sind und durchgeführt werden.

Tätigkeitsvergütungen an den Vorstand sind nur dann zulässig, wenn dies aufgrund einer entsprechenden Satzungsregelung erfolgt. Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit.

11.5 Pflichten des Vereins als Arbeitgeber

Hat der Beschäftigte bei dem Verein ein Arbeitsverhältnis im steuerrechtlichen Sinne begründet, so hat der Verein als Arbeitgeber u. a. die Pflicht,

- den Steuerabzug vom Arbeitslohn vorzunehmen,
- die einbehaltene Lohn- und Lohnkirchensteuer sowie den einbehaltenen Solidaritätszuschlag an das Finanzamt abzuführen.

11.6 Steuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen

Die Lohnsteuer ist grds. nach Maßgabe der Besteuerungsmerkmale (z. B. Steuerklasse, Freibeträge und Zahl der Kinderfreibeträge) zu berechnen. Bei der Berechnung der Lohnsteuer ist die Lohnsteuertabelle anzuwenden, die für den maßgeblichen Lohnzahlungszeitraum (Monat, Woche,

Tag) gilt. Bei einem Arbeitnehmer, der bereits aus einem anderen Dienstverhältnis Arbeitslohn bezieht (z. B. der bei einem Sportverein nebenberuflich tätige Trainer, der im Hauptberuf Sportlehrer ist), muss der Verein die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI berechnen und an das Finanzamt abführen.

Seit der Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) ist die Finanzverwaltung dafür zuständig, dem Arbeitgeber alle notwendigen Merkmale für die Besteuerung des Arbeitnehmers zu übermitteln. Die persönlichen Besteuerungsmerkmale werden grds. nur noch elektronisch über einen sogenannten Datenpool zur Verfügung gestellt. Ausführliche Informationen hierzu finden Sie im Dienstleistungsportal der Finanzverwaltung unter www.elster.de.

11.7 Vereinfachung durch Pauschalierung der Lohnsteuer

In besonderen Fällen kann ein Arbeitgeber für Teilzeitbeschäftigte die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz erheben.

11.7.1 Kurzfristige Beschäftigung

Der Pauschalsteuersatz beträgt 25 % des Arbeitslohns bei Arbeitnehmern, die nur kurzfristig beschäftigt werden. Eine kurzfristige Beschäftigung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer bei dem Arbeitgeber gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend, beschäftigt wird, die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt und

- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 150 € durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt oder
- die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird.

Der durchschnittliche Stundenlohn darf jedoch 19 € nicht übersteigen. Diese Pauschalierungsmöglichkeit ist unzulässig, wenn der Arbeitnehmer bei demselben Arbeitgeber bereits für eine andere Beschäftigung Arbeitslohn bezieht, der dem „normalen“ Lohnsteuerabzug unterworfen ist. Bei der Pauschalierung der Lohnsteuer ist die Lohnkirchensteuer grds. mit 5 % der Lohnsteuer zu erheben; der Solidaritätszuschlag beträgt 5,5 % der Lohnsteuer. Die weitestgehende Abschaffung des Solidaritätszuschlags zum 01.01.2021 gilt nicht in den Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer.

11.7.2 Geringfügige Beschäftigung

Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (monatliche Lohnzahlung maximal 603 € (bis 31.12.2025: 556 €)), für die der Arbeitgeber den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag von 15 % zu entrichten hat, beträgt die pauschale Steuer 2 % des Arbeitsentgelts. Damit sind sowohl die Lohnsteuer als auch die Kirchensteuer und der Solidaritätszuschlag abgegolten. Diese Pauschsteuer ist nicht mit der Lohnsteuer-Anmeldung an das Finanzamt, sondern zusammen mit den pauschalen Arbeitgeberbeiträgen zur Rentenversicherung (15 %) an die Bundesknappschaft abzuführen. Ggf. ist für einen geringfügig Beschäftigten, der in der gesetzlichen Krankenversicherung pflichtversichert ist, auch noch ein pauschaler Beitrag zur Krankenversicherung von 13 % zu leisten. Ausführliche Informationen hierzu finden Sie auf der Internetseite der Minijob-Zentrale der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See (www.minijob-zentrale.de).

Entrichtet der Arbeitgeber jedoch keinen pauschalen Beitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung, muss der Arbeitgeber die Lohnsteuer pauschal mit 20 % des Arbeitsentgelts zuzüglich 5 % der Lohnsteuer als Kirchensteuer und 5,5 % der Lohnsteuer als Solidaritätszuschlag an sein Betriebsstättenfinanzamt zahlen.

Werden die Bezüge unter Berücksichtigung der entsprechenden Steuerklasse I, II, III, IV oder V besteuert, ist es nicht zulässig, lediglich für einen Teil dieser Bezüge (z. B. für eine bestimmte Tätigkeit) die Lohnsteuer zu pauschalieren. Eine Pauschalierung kommt in solchen Fällen nur in Betracht, wenn die steuerpflichtigen Bezüge im Lohnzahlungszeitraum insgesamt innerhalb der oben dargestellten Grenzen der Pauschalierung liegen. Die Bezüge bei den nebenberuflich tätigen Übungsleitern und vergleichbaren Personen werden um den steuerfreien Betrag von 3.300 € (Übungsleiterfreibetrag) und bei anderen nebenberuflich tätigen Personen um den steuerfreien Betrag von 960 € (Ehrenamtsfreibetrag) gekürzt. Dies gilt sowohl für die Berechnung der pauschalen Lohnsteuer als auch für die Prüfung der Pauschalierungsgrenzen.

11.7.3 Wahlmöglichkeit des Arbeitgebers bei der Erhebung der Kirchensteuer

Will der pauschalierende Arbeitgeber von dem vorgenannten vereinfachten Kirchensteuererhebungsverfahren keinen Gebrauch machen, hat er grundsätzlich für alle Arbeitnehmer die Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft festzustellen (Nachweisverfahren).

Für Arbeitnehmer, die keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehören, ist keine Kirchensteuer auf die pauschale Lohnsteuer zu entrichten. Für die übrigen Arbeitnehmer gilt der allgemeine Kirchensteuersatz von derzeit 9 %.

Die Wahl zwischen einem vereinfachten Verfahren (5 % der pauschalen Lohnsteuer als Kirchensteuer für alle Arbeitnehmer) und dem Nachweisverfahren (9 % der pauschalen Lohnsteuer als Kirchensteuer für die kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer) kann der Arbeitgeber sowohl für jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum als auch für die jeweiligen Pauschalierungsvorschriften (z. B. kurzfristiger Beschäftigung analog 11.7.1 oder geringfügiger Beschäftigung analog 11.7.2) unterschiedlich treffen.

11.8 Übernahme der pauschalierten Lohnsteuer durch den Arbeitgeber

Wird von der Lohnsteuerpauschalierung Gebrauch gemacht, hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer zu übernehmen. Er ist anstelle des Arbeitnehmers Schuldner der pauschalierten Lohnsteuer. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer oder bei der Durchführung der Veranlagung auf Antrag des Arbeitnehmers bleiben sowohl der pauschal besteuerte Arbeitslohn als auch die pauschale Lohnsteuer (einschließlich der Kirchensteuer und des Solidaritätszuschlags) außer Betracht. Der Arbeitnehmer kann in diesen Fällen selbstverständlich keine mit diesem Arbeitslohn zusammenhängenden Werbungskosten absetzen.

11.9 Lohnsteuerliche Behandlung der Amateursportler

Amateursportler, die für ihre Tätigkeit eine Vergütung erhalten, sind Arbeitnehmer des Sportvereins. Der Sportverein darf ihnen, ohne damit die mögliche Zweckbetriebseigenschaft seiner sportlichen Veranstaltungen zu beeinträchtigen, im Jahresdurchschnitt Vergütungen bis zu 556 € monatlich zuwenden. Diese Vergütungen, besonders Entschädigungen für den Zeitaufwand oder Verdienstausschlag, sind der Lohnsteuer zu unterwerfen. Der Lohnsteuerabzug darf nur unterbleiben, soweit der Betrag der Vergütung aufgrund nachprüfbarer Einzelabrechnungen als steuerfreier Auslagenersatz anzusehen ist. Der Ersatz von Aufwendungen, die der Arbeitnehmer sonst als Werbungskosten abziehen könnte, ist ebenfalls lohnsteuerpflichtig, soweit er nicht aufgrund gesetzlicher Regelungen steuerfrei bleibt, wie z. B. Reisekosten. Die Steuerbefreiung für Einnahmen aus bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten in Höhe von 3.300 €

(Übungsleiterfreibetrag) und in Höhe von 960 € (Ehrenamtsfreibetrag) kann für Amateursportler nicht gewährt werden (s. unter 11.3).

12 Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)

Zusätzlich zu den unmittelbaren Steuerbegünstigungen werden steuerbegünstigte Vereine auch dadurch gefördert, dass sie Spenden entgegennehmen dürfen, die beim Spender steuerlich abzugsfähig sind. In einigen Fällen sind sogar die Mitgliedsbeiträge steuerlich abzugsfähig.

Die steuerbegünstigten Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) mindern - bis zum Zuwendungshöchstbetrag - die Bemessungsgrundlage des Zuwendenden für die Einkommen-, Gewerbe- oder Körperschaftsteuer, wenn sie an einen Zuwendungsempfangsberechtigten geleistet worden sind und der Spender eine Zuwendungsbestätigung erhalten hat.

Die Vereine sind zur Finanzierung ihrer satzungsmäßigen Aufgaben auf die finanzielle Unterstützung durch Mitglieder und Spender dringend angewiesen. Sie sollten sich daher im Verein eingehend auch mit den Fragen des Spendenabzugs auseinandersetzen, um Fehler - und möglicherweise sogar eine persönliche Haftung - von Anfang an zu vermeiden.

12.1 Steuerbegünstigte Zwecke

Begünstigt sind Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. d. §§ 52 bis 54 AO (s. unter 1.3, 1.5 und 16 Anlage 1).

Gemeinnützige Zwecke i. S. d. § 52 AO werden verfolgt, wenn die Tätigkeit einer Körperschaft darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Zwecke, deren Förderung der Allgemeinheit dienen, enthält der Katalog des § 52 Abs. 2 AO (s. unter 1.3.1).

12.2 Zuwendungsempfangsberechtigung

Die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen sind berechtigt, Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. d. §§ 52 bis 54 AO entgegenzunehmen und hierüber Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Die Einschaltung einer Durchlaufstelle (z. B. einer juristischen Person des öffentlichen Rechts) im Rahmen des sog. Durchlaufspendenverfahrens ist nicht mehr erforderlich. Danach leistete früher der Spender die Zuwendung an die Durchlaufstelle, regelmäßig die örtliche Stadt- oder Gemeindeverwaltung, mit der Auflage, die Spende an einen bestimmten

steuerbegünstigten Verein weiterzuleiten. Das schließt allerdings nicht aus, dass sich Spender und steuerbegünstigter Verein auch jetzt noch einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft als Durchlaufstelle bedienen können, sofern sich diese Körperschaft dazu bereit erklärt.

12.3 Begriff der Spende

Spenden sind freiwillige und unentgeltliche Ausgaben, die aus dem Vermögen des Spenders zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke abfließen. Beim Spender muss eine endgültige wirtschaftliche Belastung eintreten.

Steuerbegünstigt sind Geld- und Sachspenden.

Geldspenden sind nicht nur Bargeldzuwendungen, sondern auch Überweisungen, Lastschriften oder Scheckeinreichungen.

Die Zuwendung von Nutzungen (z. B. unentgeltliche Überlassung eines Gegenstands zur Nutzung) und Leistungen (z. B. unentgeltliche Mitarbeit in einer gemeinnützigen Einrichtung) ist nicht begünstigt. Auch der bloße Verzicht auf das Entgelt/Honorar für die Nutzung oder Leistung stellt noch keine Spende dar. Aufwendungen dieser Art stehen nur dann einer steuerlich abzugsfähigen Geldspende gleich, wenn durch Satzung oder Vertrag ein Anspruch auf Erstattung des Aufwands eingeräumt wurde und auf diesen Anspruch nach seiner Entstehung verzichtet wird. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung eines Verzichts stehen. Nach den Erfahrungen spricht eine (widerlegbare) Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Vereinsmitglieder regelmäßig ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Weitere Voraussetzung für eine sog. Aufwandsspende ist, dass der Verein im Zeitpunkt der Fälligkeit über ausreichende Mittel verfügt, um den Erstattungsanspruch erfüllen zu können. Darüber hinaus muss der Verein im Zeitpunkt der Zusage des Anspruchs auf Erstattung auch ohne Berücksichtigung etwaiger Rückspenden in der Lage sein, die Zahlungen zu leisten. Ist der Anspruch unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden, liegt keine steuerbegünstigte Spende vor. Regelungen zur steuerlichen Anerkennung sog. Aufwandsspenden enthalten die BMF-Schreiben vom 25.11.2014, BStBl I S. 1584 und 24.08.2016, BStBl I S. 994 (s. unter 16 Anlage 6).

Als Sachspende wird die Zuwendung von Wirtschaftsgütern bezeichnet. Der Regelfall einer Sachspende ist die Zuwendung körperlicher Gegenstände, unter bestimmten Voraussetzungen kann aber auch die Zuwendung von Rechten begünstigt sein.

12 Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)

Bei Sachspenden sind in der Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (Alter, Zustand, historischer Kaufpreis, etc.). Außerdem ist der Wert der zugewendeten Gegenstände zu ermitteln. Dabei ist zu unterscheiden, ob die Spende aus dem Privatvermögen oder dem Betriebsvermögen des Zuwendenden geleistet wurde.

Bei einer Zuwendung aus dem Privatvermögen ist grds. der Wert maßgeblich, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Gegenstandes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Regelmäßig wird also der Wert angesetzt, den der Verein bezahlen müsste, um das Wirtschaftsgut anzuschaffen. Der Verein hat in der Zuwendungsbestätigung anzugeben, welche Unterlagen er zur Ermittlung des maßgebenden Wertes herangezogen hat (z. B. Rechnungsbelege bei neuen Sachen oder Gutachten über den aktuellen Wert der gespendeten Sache). Diese Unterlagen hat der Verein zusammen mit der Zuwendungsbestätigung in seine Buchführung aufzunehmen. Stammt das zugewendete Wirtschaftsgut zwar aus dem Privatvermögen, würde aber eine Veräußerung (anstelle der Spende) im Zeitpunkt der Zuwendung einen Besteuerungstatbestand auslösen (z. B. Zuwendung eines im Privatvermögen gehaltenen Grundstücks vor Ablauf der zehnjährigen Spekulationsfrist), dürfen nur die fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten des zugewendeten Gegenstandes als Wert der Zuwendung angesetzt werden. Der Ansatz eines höheren Wertes darf nur erfolgen, wenn eine Gewinnrealisation beim Zuwendenden stattgefunden hat.

Bei einer Sachspende aus einem Betriebsvermögen bemisst sich die Höhe der Zuwendung nach dem Wert, der bei der Entnahme angesetzt wurde und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt. Der Verein muss sich diesen Wert vom Zuwendenden mitteilen lassen. In diesen Fällen muss der Verein keine zusätzlichen Unterlagen zur Wertermittlung in seine Buchführung aufnehmen.

Freiwillig sind Spenden, wenn sie ohne eine rechtliche oder sonstige Verpflichtung hergegeben werden. Sie können aber auf einer freiwillig eingegangenen Verpflichtung beruhen, wenn z. B. der Spender verbindlich eine regelmäßige Zahlung zugesagt hat. Nicht freiwillig werden beispielsweise Zahlungen anlässlich der Einstellung eines Strafverfahrens, aufgrund einer Bewährungsaufgabe oder in Erfüllung eines Vermächtnisses durch den Erben geleistet. In diesen Fällen darf keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden.

Unentgeltlich ist eine Spende, wenn sie nicht in Erwartung eines beson-

deren Vorteils gegeben wird. Die Spende darf keinen - auch nicht teilweisen - Entgeltcharakter haben. Die Aufteilung eines einheitlichen Entgelts in einen steuerlich abziehbaren Spendenteil und ein nicht als Spende abzugsfähiges Leistungsentgelt ist nicht zulässig. Deshalb sind etwa Aufwendungen für Eintrittskarten zu Wohltätigkeitsveranstaltungen, für Lose einer Wohlfahrtstombola oder für Wohlfahrtsbriefmarken keine abzugsfähigen Spenden.

12.4 Abzug von Mitgliedsbeiträgen

Unter bestimmten Voraussetzungen dürfen auch Mitgliedsbeiträge an steuerbegünstigte Vereine steuerlich abgezogen werden. Mitgliedsbeiträge sind Beiträge, die aufgrund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglied erhoben werden. Aufnahmegebühren und Umlagen werden wie Mitgliedsbeiträge behandelt. Ob Mitgliedsbeiträge steuerlich abgezogen werden dürfen, hängt davon ab, welche Zwecke ein steuerbegünstigter Verein fördert.

Ausgeschlossen ist gemäß § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG der Abzug von Mitgliedsbeiträgen an Vereine, die folgende Zwecke fördern:

- den Sport,
- kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
- die Heimatpflege und die Heimatkunde,
- die sog. Freizeit Zwecke i. S. d. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO (Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunks, des Freifunks, des Modellflugs und des Hundesports)

oder

- deren Zweck nach § 52 Abs. 2 Satz 2 AO für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem der vorstehend genannten Zwecke fördert.

Fördert ein Verein neben den in § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG genannten Zwecken auch andere steuerbegünstigte Zwecke, sind die Mitgliedsbeiträge insgesamt nicht abziehbar.

Bei der Förderung kultureller Zwecke ist für die Frage der Abziehbarkeit der Mitgliedsbeiträge entscheidend, ob Kunst und Kultur gefördert werden oder kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Von einer Freizeitgestaltung ist dann auszugehen, wenn sich die Mitglieder des Vereins selbst, also im Rahmen einer aktiven Mitwirkung, kulturell betätigen und somit ihre Freizeit gestalten (z. B. Musik- und Gesangsvereine, Theaterspielvereine). Mitgliedsbeiträge an Vereine zur Förderung dieser Zwecke werden deshalb nicht abgezogen. Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen (wie z. B. Fördervereine von Theatern und Museen) fördern dagegen grds. Kunst und Kultur und dienen nicht in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder. Mitgliedsbeiträge an diese Vereine sind steuerlich abziehbar, wenn sie freiwillig und unentgeltlich geleistet werden. Das gilt auch, wenn den Mitgliedern Vergünstigungen (z. B. für den Besuch der geförderten Einrichtung) gewährt werden (§ 10b Abs. 1 Satz 7 EStG).

12.5 Zuwendungshöchstbetrag

Der Gesetzgeber hat die steuerliche Berücksichtigung von Zuwendungen an steuerbegünstigte Vereine begrenzt. Es gelten folgende Zuwendungshöchstbeträge:

- Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können bis zur Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte im Kalenderjahr der Zahlung berücksichtigt werden.
- Der Zuwendungshöchstbetrag kann, wenn dies günstiger ist, von dem Zuwendenden auch ermittelt werden, indem er anstatt des Gesamtbetrags der Einkünfte der Berechnung 4 % der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter zugrunde legt.
- Überschreiten Zuwendungen diese Höchstbeträge oder können sie im Veranlagungszeitraum nicht berücksichtigt werden, weil sich z. B. das zu versteuernde Einkommen bereits auf 0 € vermindert hat, werden sie in den folgenden Veranlagungszeiträumen im Rahmen der Höchstbeträge als Sonderausgaben abgezogen (Spendenvortrag).
- Zuwendungen in das zu erhaltene Vermögen einer steuerbegünstigten Stiftung können auf Antrag im Veranlagungszeitraum und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Mio. € (bei Ehegatten, die nach §§ 26, 26b EStG zusammen veranlagt werden, bis zu einem Gesamtbetrag von 2 Mio. €) zusätzlich zu den vorgenannten Höchstbeträgen abgezogen werden.

12.6 Zuwendungsbestätigung

Der Zuwendende kann seine Zuwendungen grds. nur dann steuerlich geltend machen, wenn er vom Zuwendungsempfänger eine Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster erhalten hat. Dabei darf ein nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiter Verein Zuwendungsbestätigungen nur dann erteilen, wenn:

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

Die Frist ist taggenau zu berechnen.

Bei den amtlich vorgeschriebenen Mustern ist zu unterscheiden, zwischen

- einer Zuwendungsbestätigung über Mitgliedsbeiträge oder Geldzuwendungen oder
- einer Zuwendungsbestätigung über Sachzuwendungen oder
- einer Sammelbestätigung über Geldzuwendungen / Mitgliedsbeiträge.

Die Muster für die jeweiligen Zuwendungsbestätigungen eines nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigten Vereins stehen als ausfüllbare Formulare unter der Internetadresse www.formulare-bfinv.de zur Verfügung. Einzelheiten zur Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen enthalten die BMF-Schreiben vom 07.11.2013, BStBl I S. 1333 und 26.03.2014, BStBl I S. 791 (s. unter 16 Anlage 4 und Anlage 5).

Zuwendungsbestätigungen müssen grundsätzlich von einer zeichnungsberechtigten Person unterschrieben sein. Unter bestimmten Voraussetzungen genügt eine maschinell erstellte Zuwendungsbestätigung ohne eigenhändige Unterschrift einer zeichnungsberechtigten Person, wenn der Zuwendungsempfänger dem zuständigen Finanzamt die Nutzung eines Verfahrens zur maschinellen Erstellung von Zuwendungsbestätigungen angezeigt hat (R 10b.1 Abs. 4 EStR). Nur in diesen Fällen können auch die maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen auf elektronischem Weg in Form schreibgeschützter Dokumente an die Zuwendenden übermittelt werden.

Um das Vertrauen der Spender und Mitglieder nicht zu enttäuschen, sollten Vereine darauf achten, dass sie tatsächlich nur Zuwendungsbestätigungen nach den amtlich vorgeschriebenen Mustern verwenden.

12.6.1 Vereinfachter Zuwendungsnachweis

In Fällen von Kleinspenden bis 300 € an einen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigten Verein bedarf es ausnahmsweise keiner nach amtlich vorgeschriebenem Muster erstellten Zuwendungsbestätigung. In diesen Fällen genügt es, wenn dem Zuwendenden anstelle der Zuwendungsbestätigung der Bareinzahlungsbeleg (bei Bareinzahlung auf das Konto des Vereins) oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts vorliegt. Außerdem muss dem Zuwendenden in diesen Fällen ein vom Verein hergestellter Beleg vorliegen. Dieser Beleg muss Angaben über den steuerbegünstigten Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, über die Freistellung des Vereins von der Körperschaftsteuer und ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt, enthalten.

Aus der Buchungsbestätigung müssen stets Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein. Als Buchungsbestätigung kommt z. B. ein Kontoauszug, ein Lastschriftinzugsbeleg oder eine gesonderte Bestätigung des Kreditinstituts in Betracht.

12.7 Vertrauensschutz / Haftung

Wer im guten Glauben spendet oder Mitgliedsbeiträge zahlt und dafür eine ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigung erhält, ist davor geschützt, dass der Abzug der Ausgaben bei der Steuer bei ihm später wieder rückgängig gemacht wird. Ein gutgläubiger Spender darf auf die Richtigkeit der ihm erteilten Zuwendungsbestätigung vertrauen.

Der Verein hat die Zuwendungen für die steuerbegünstigten Satzungszwecke zu verwenden. Die Zuwendung darf nicht in einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in den Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung fließen.

Wer jedoch vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder veranlasst, dass die Zuwendung nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet wird, haftet für die aufgrund des Spendenabzugs entgangene Steuer.

Für die aufgrund einer unrichtig ausgestellten Zuwendungsbestätigung oder zweckentfremdeten Verwendung einer Zuwendung entgangene Steuer erfolgt für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer pauschal eine Haftungsinanspruchnahme in Höhe von 30 % der Zuwendung.

Bei der Gewerbesteuer beträgt der Haftungsbetrag 15 % der Zuwendung.

Die Haftung droht neben dem Verein ggf. auch den verantwortlichen Vorstandsmitgliedern.

Die missbräuchliche Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen oder die fehlerhafte, zweckentfremdete Verwendung von Zuwendungen kann zudem zum Verlust der Steuerbegünstigung des Vereins führen.

12.8 Aufzeichnungspflichten

Die Vereinnahmung einer Zuwendung und die zweckentsprechende Verwendung müssen durch den Verein ordnungsgemäß aufgezeichnet werden. Ein Doppel der Zuwendungsbestätigung ist aufzubewahren. Aus den Aufzeichnungen müssen sich bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen die Grundlagen für den vom Verein bestätigten Wert der Zuwendung ergeben.

13 Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler

Natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben, unterliegen mit ihren inländischen Einkünften i. S. d. § 49 EStG der beschränkten Steuerpflicht. Gleiches gilt für Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die im Inland weder Geschäftsleitung noch Sitz haben.

Nach § 50a EStG unterliegen u. a. folgende Einkünfte beschränkt Steuerpflichtiger dem Steuerabzug:

- Einkünfte, die durch im Inland ausgeübte künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietungen erzielt werden, einschließlich der Einkünfte aus anderen mit diesen Leistungen zusammenhängenden Leistungen;
- Einkünfte aus der inländischen Verwertung der o. g. inländischen Darbietungen sowie
- Einkünfte, die aus Vergütungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, insbesondere von Urheberrechten und gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, z. B. Plänen, Mustern und Verfahren, herühren sowie bei Einkünften, die aus der Verschaffung der Gelegenheit erzielt werden, einen Berufssportler über einen begrenzten Zeitraum vertraglich zu verpflichten.

Ausländische Künstler und Sportler, die in Deutschland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind somit mit den Einkünften aus ihrer im Inland ausgeübten künstlerischen bzw. sportlichen Tätigkeit beschränkt steuerpflichtig. Die Einkommensteuer wird im Wege des Steuerabzugs nach § 50a EStG erhoben. Dabei hat der Schuldner der Vergütung den Steuerabzug für Rechnung des Gläubigers vorzunehmen. Die Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG greift jedoch nicht für die Einkünfte, die ein ausländischer Künstler oder Sportler als Arbeitnehmer von einem inländischen Arbeitgeber bezieht und die dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

Engagiert ein Verein für Veranstaltungen (wie z. B. Vereinsfeste, Tennisturniere) Künstler oder Sportler, die nicht in Deutschland wohnhaft sind, muss der Verein von den zu zahlenden Vergütungen (Honorar, Antritts- oder Preisgeld) grds. einen Steuerabzug nach § 50a EStG in Höhe von

15 % einbehalten, die einzubehaltende Steuer beim BZSt anmelden und die tatsächlich einbehaltene Steuer an das BZSt abführen. Durch dieses Verfahren wird sichergestellt, dass für das im Inland erzielte Einkommen der Künstler und Sportler Steuern entrichtet werden.

Dem Steuerabzug unterliegt grds. der volle Betrag der Einnahmen.

Der Verein kann in bestimmten Fällen von den Vergütungen die mit ihnen im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben oder Werbungskosten des Vergütungsempfängers abziehen, wenn die Künstler oder Sportler diese nachgewiesen haben oder der Verein diese Aufwendungen übernommen hat. Voraussetzung ist, dass der Sportler oder Künstler Staatsangehöriger eines Mitgliedsstaats der EU oder eines sog. EWR-Staats ist und seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem dieser Staaten hat. In diesen Fällen beträgt der Steuerabzug von den nach Abzug der Betriebsausgaben oder Werbungskosten verbleibenden Einnahmen

- 30 %, wenn Gläubiger der Vergütung eine natürliche Person ist, und
- 15 %, wenn Gläubiger der Vergütung eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ist.

Von den im Inland erzielten Einnahmen eines ausländischen Künstlers oder Sportlers ist ein Steuerabzug aus Vereinfachungsgründen nicht vorzunehmen, wenn die Einnahmen je Darbietung einen Betrag in Höhe von 250 € nicht übersteigen. Die Verpflichtung zur Abgabe der Steueranmeldung beim BZSt (sog. Nullmeldung) bleibt jedoch unabhängig davon bestehen. Soweit eine höhere Vergütung als 250 € je Darbietung gezahlt wird, sind sämtliche Einnahmen für den Steuerabzug zu berücksichtigen. Zur Bemessungsgrundlage gehören auch die vom Verein erstatteten Reisekosten, soweit diese die tatsächlichen Fahrt- und Übernachtungskosten bzw. die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen übersteigen.

Die Anmeldung des Steuerabzugs nach § 50a EStG ist grds. auf elektronischem Wege an das BZSt zu übermitteln. Hierfür steht das BZStOnline-Portal unter www.elsteronline.de/bportal zur Verfügung.

Wird der Steuerabzug nicht vorgenommen, muss der Verein (aber auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder) unter Umständen damit rechnen, für die entgangenen Steuern in Haftung genommen zu werden.

Von der Durchführung des Steuerabzugs darf der Verein ggf. dann absehen (bzw. einen geringeren Steuerabzug vornehmen), wenn das BZSt dem Künstler oder Sportler eine Freistellungsbescheinigung nach § 50c

ESTG erteilt hat. Unabhängig von der Freistellung muss der Verein jedoch auch in diesen Fällen eine Steueranmeldung beim BZSt (sog. Nullmeldung) abgeben.

Soweit die im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht anfallende Einkommensteuer nach § 50 Abs. 4 EStG erlassen wurde, ist ebenfalls kein Steuerabzug nach § 50a EStG vorzunehmen. In diesem Ausnahmefall ist keine Steueranmeldung erforderlich.

Weitergehende Informationen, Merkblätter und Formulare zum Steuerabzug nach § 50a EStG finden Sie auf den Internetseiten des BZSt unter www.bzst.de und dort unter > Unternehmen > Abzugsteuern.

14 Steuerabzug für Bauleistungen

Ist der Verein unternehmerisch tätig, hat er als Leistungsempfänger für ihm gegenüber im Inland erbrachte Bauleistungen einen Steuerabzug i. H. v. 15 % der Gegenleistung (= Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer) für Rechnung des die Bauleistung erbringenden Unternehmens (Leistender) vorzunehmen (§ 48 Abs. 1 Satz 1 EStG) und an das Finanzamt des Leistenden abzuführen (§ 48a Abs. 1 Satz 2 EStG).

Ein nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigter Verein ist im Rahmen der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, der Zweckbetriebe oder der vermögensverwaltenden Tätigkeiten unternehmerisch tätig (s. unter 4.1). Die Abzugsverpflichtung besteht nur für den unternehmerischen Bereich des Vereins. Wird eine Bauleistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen (ideellen) Bereich eines Vereins erbracht, ist kein Steuerabzug vorzunehmen.

Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung oder Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (§ 48 Abs. 1 Satz 3 EStG).

Der Steuerabzug ist unabhängig davon durchzuführen, ob der Leistende (Auftragnehmer) im Inland oder im Ausland ansässig ist (§§ 8 - 11 AO).

Die Bauabzugsteuer ist bis zum 10. Tag nach Ablauf des Monats, in dem die Gegenleistung für die bezogene Bauleistung entrichtet worden ist, bei dem für den Leistenden zuständigen Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch über die amtlich vorgeschriebene Schnittstelle zu übermitteln (§ 48a Abs. 1 Satz 1 EStG) und zu entrichten (§ 48a Abs. 1 Satz 2 EStG). Dabei ist für jeden Leistenden ein gesonderter Datensatz (Anmeldung) zu übermitteln, selbst wenn mehrere Leistende beim gleichen Finanzamt geführt werden.

Der Steuerabzug muss nicht vorgenommen werden, wenn:

- der Leistungsempfänger nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet (§ 48 Abs. 1 Satz 2 EStG) oder
- der Leistende (Auftragnehmer) dem Verein eine gültige, vom zuständigen Finanzamt des Leistenden ausgestellte Freistellungsbescheinigung vorlegt oder
- die Gegenleistung (Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer) an den jeweiligen Leistenden im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 5.000 € nicht übersteigen wird (§ 48 Abs. 2 Satz 1 EStG). Diese Freigrenze von 5.000 € erhöht sich auf 15.000 €, wenn der Verein ausschließlich um-

satzsteuerfreie Vermietungsumsätze nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG erbringt. Die erhöhte Freigrenze von 15.000 € ist nicht anzuwenden, wenn der Verein die nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG steuerfreien Umsätze nach § 9 UStG als umsatzsteuerpflichtig behandelt (Option zur Umsatzsteuer).

Für die Ermittlung, ob die Freigrenze nicht überschritten wird, sind die für denselben Leistungsempfänger im gesamten Kalenderjahr erbrachten und voraussichtlich noch zu erbringenden Bauleistungen zusammenzurechnen (§ 48 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Daher ist eine Abstandnahme vom Steuerabzug im Hinblick auf diese Freigrenzen nur zulässig, wenn im laufenden Kalenderjahr nicht mit weiteren Zahlungen für Bauleistungen an denselben Auftragnehmer zu rechnen ist oder die Zahlungen insgesamt nicht die Freigrenze überschreiten werden. Geht der Leistungsempfänger zunächst davon aus, dass die Freigrenze nicht überschritten wird, und nimmt er bei Erfüllung der Gegenleistung den Steuerabzug nicht vor, ist der zunächst unterlassene Steuerabzug nachzuholen, wenn es im Nachhinein zur Überschreitung der maßgeblichen Freigrenze im laufenden Kalenderjahr kommt. Auf ein Verschulden des Leistungsempfängers kommt es insoweit nicht an. Eine Gegenleistung für eine weitere Bauleistung an denselben Leistungsempfänger, für die jedoch eine Freistellungsbescheinigung vorgelegt wird, bleibt aber für die Berechnung der Freigrenze außer Ansatz.

Wird die Gegenleistung für ein Bauwerk erbracht, das nur teilweise unternehmerisch genutzt wird, bezieht sich die Freigrenze nur auf Gegenleistungen für den unternehmerisch genutzten Teil des Bauwerks.

Ist der Steuerabzug vorzunehmen, hat der Verein mit dem Leistenden über den einbehaltenen Steuerabzug abzurechnen (§ 48a Abs. 2 EStG). Dazu hat er dem Leistenden einen Abrechnungsbeleg zu erteilen, der folgende Angaben enthalten muss:

- Name und Anschrift des Leistenden,
- Rechnungsbetrag, Rechnungsdatum und Zahlungstag,
- Höhe des Steuerabzugs,
- Finanzamt, bei dem der Abzugsbetrag angemeldet worden ist.

Ist der Steuerabzug nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden, muss der Verein unter Umständen damit rechnen, für den nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag in Haftung genommen zu werden (§ 48a Abs. 3 Satz 1 EStG).

Weitere Informationen erhalten Sie bei Ihrem Finanzamt.

15 Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BeurkG	Beurkundungsgesetz
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
BVerfSchG	Bundesverfassungsschutzgesetz
bzw.	beziehungsweise
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
d. h.	das heißt
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
e. V.	eingetragener Verein
EW-R-Staat	Staat, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet
GewStDV	Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
Glück LSA	Glücksspielgesetz des Landes Sachsen-Anhalt
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
grds.	grundsätzlich

i. d. R.	in der Regel
i. H. v.	In Höhe von
i. S. d.	im Sinne des / im Sinne der
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Nr.	Nummer
o. Ä.	oder Ähnliches
RennwLottDV	Rennwett- und Lotteriegesetz-Durchführungs- verordnung
RennwLottG	Rennwett- und Lotteriegesetz
s.	Siehe, siehe
sog.	so genannte
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
u. a.	unter anderem
usw.	und so weiter
u. U.	unter Umständen
z. B.	zum Beispiel

16 Anlagenverzeichnis

- | | |
|----------|--|
| Anlage 1 | Auszug aus der AO |
| Anlage 2 | Mustersatzung für einen steuerbegünstigten Verein |
| Anlage 3 | Vereinfachte Gewinnermittlung |
| Anlage 4 | BMF-Schreiben vom 07.11.2013 (BStBl I S. 1333) zur Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen |
| Anlage 5 | BMF-Schreiben vom 26.03.2014 (BStBl I S. 791) zur Übergangsfrist und Verwendung der Muster für Zuwendungsbestätigungen nach dem BMF-Schreiben vom 07.11.2013 |
| Anlage 6 | BMF-Schreiben vom 25.11.2014 (BStBl I S. 1584) unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF-Schreiben vom 24.08.2016 (BStBl I S. 994) zur steuerlichen Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz (Aufwands-spende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende) |
| Anlage 7 | Anschriften der Finanzämter |

Abgabenordnung

Auszug aus der Abgabenordnung

(Stand: 01.01.2026)

Dritter Abschnitt

Steuerbegünstigte Zwecke

§ 51

Allgemeines

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

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

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

§ 52

Gemeinnützige Zwecke

(1) 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 einschließlich des Klimaschutzes, 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, rassistisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsoffer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste; Förderung der Hilfe für Menschen, die auf Grund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden,
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 und E-Sport gelten als Sport);
22. die Förderung der Heimatpflege, Heimatkunde und der Ortsverschönerung;
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 Freifunks, 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;
26. die Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und die Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten für nichtbestattungspflichtige Kinder und Föten;
27. die Förderung wohngemeinnütziger Zwecke; dies ist die vergünstigte Wohnraumüberlassung an Personen im Sinne des § 53. § 53 Nummer 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Bezüge nicht höher sein dürfen als das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch; beim Alleinstehenden oder Alleinerziehenden tritt an die Stelle des Fünffachen das Sechsfache des Regelsatzes. Die Hilfebedürftigkeit muss zu Beginn des jeweiligen Mietverhältnisses vorliegen.

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 Alleinerziehenden 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. Bezüge im Sinne dieser Vorschrift sind
 - a) Einkünfte im Sinne des § 2 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes und
 - b) andere zur Bestreitung des Unterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge,
 aller Haushaltsangehörigen. Zu berücksichtigen sind auch gezahlte und empfangene Unterhaltsleistungen. Die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit im vorstehenden Sinne ist bei Empfängern von Leistungen nach dem Zweiten oder Zwölften Buch Sozialgesetzbuch, des Wohngeldgesetzes, bei Empfängern von Leistungen nach § 27a des Bundesversorgungsgesetzes oder nach § 6a des Bundeskindergeldgesetzes als nachgewiesen anzusehen. Die Körperschaft kann den Nachweis mit Hilfe des jeweiligen Leistungsbescheids, der für den Unterstützungszeitraum maßgeblich ist, oder mit Hilfe der Bestätigung des Sozialleistungsträgers führen. Auf Antrag der Körperschaft kann auf einen Nachweis der wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit verzichtet werden, wenn auf Grund der besonderen Art der gewährten Unterstützungsleistung sichergestellt ist, dass nur wirtschaftlich hilfebedürftige Personen im vorstehenden Sinne unterstützt werden; für den Bescheid über den Nachweisverzicht gilt § 60a Absatz 3 bis 5 entsprechend oder
3. deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist. Als besondere Gründe gelten insbesondere Katastrophen, die durch Erlass des Bundesministeriums der Finanzen oder einer obersten Finanzbehörde der Länder festgestellt wurden. In diesen Fällen reicht es für den Nachweis der Hilfebedürftigkeit aus, wenn die durch die Katastrophe entstandene Notlage sowie die Mehraufwendungen glaubhaft gemacht werden

§ 54

Kirchliche Zwecke

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

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

§ 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 juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
5. Die Körperschaft muss ihre Mittel vorbehaltlich des § 62 grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Satz 1 gilt nicht für Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 100.000 €.

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

§ 56

Ausschließlichkeit

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

§ 57

Unmittelbarkeit

(1) 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 zwi-

schen 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.

(3) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach Satz 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind.

(4) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet.

§ 58

Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

1. eine Körperschaft einer anderen Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwendet. Mittel sind sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft. Die Zuwendung von Mitteln an eine beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist. Beabsichtigt die Körperschaft, als einzige Art der Zweckverwirklichung Mittel anderen Körperschaften oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts zuzuwenden, ist die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in der Satzung zu benennen,
2. (weggefallen)
3. eine Körperschaft ihre Überschüsse der Einnahmen über die Ausgaben aus der Vermögensverwaltung, ihre Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise und darüber hinaus höchstens 15 Prozent ihrer sonstigen nach § 55 Absatz 1 Nummer 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Vermögensausstattung zuwendet. Die aus den Vermögenserträgen zu verwirklichenden steuerbegünstigten Zwecke müssen den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken der zuwendenden Körperschaft entsprechen. Die nach dieser Nummer zugewandten Mittel und deren Erträge dürfen nicht für weitere Mittelweitergaben im Sinne des ersten Satzes verwendet werden,
4. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
5. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,
6. eine Stiftung einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren,
7. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
8. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
9. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt,

10. eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften im Jahr des Zuflusses verwendet. Dieser Erwerb mindert die Höhe der Rücklage nach § 62 Absatz 1 Nummer 3,
11. eine Körperschaft Mittel für die Errichtung und den Betrieb von Photovoltaikanlagen und anderen Anlagen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz verwendet, soweit es sich dabei nicht um den Hauptzweck der Körperschaft handelt.

§ 58a

Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben

(1) Wendet eine steuerbegünstigte Körperschaft Mittel einer anderen Körperschaft zu, darf sie unter den Voraussetzungen des Absatzes 2 darauf vertrauen, dass die empfangende Körperschaft

3. nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes im Zeitpunkt der Zuwendung steuerbegünstigt ist und
4. die Zuwendung für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

(2) Das Vertrauen der zuwendenden Körperschaft nach Absatz 1 ist nur schutzwürdig, wenn sich die zuwendende Körperschaft zum Zeitpunkt der Zuwendung die Steuerbegünstigung der empfangenden Körperschaft nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes hat nachweisen lassen durch eine Ausfertigung

1. der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid, deren Datum nicht länger als fünf Jahre zurückliegt oder
2. des Freistellungsbescheids, dessen Datum nicht länger als fünf Jahre zurückliegt oder
3. des Bescheids über die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Absatz 1, dessen Datum nicht länger als drei Jahre zurückliegt, wenn der empfangenden Körperschaft bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde.

(3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn

1. der zuwendenden Körperschaft die Unrichtigkeit eines Verwaltungsaktes nach Absatz 2 bekannt ist oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war oder
2. die zuwendende Körperschaft eine Verwendung für nicht steuerbegünstigte Zwecke durch die empfangende Körperschaft veranlasst hat.

§ 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. Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten.

(2) Die Satzung muss den vorgeschriebenen Erfordernissen bei der Körperschaftsteuer und bei der

Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungs- oder Bemessungszeitraums, bei den anderen Steuern im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer entsprechen.

§ 60a

Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen

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

(2) Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt

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

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

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

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

(6) Liegen bis zum Zeitpunkt des Erlasses des erstmaligen Körperschaftsteuerbescheids oder Freistellungsbescheids bereits Erkenntnisse vor, dass die tatsächliche Geschäftsführung gegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen verstößt, ist die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach Absatz 1 Satz 1 abzulehnen. Satz 1 gilt entsprechend für die Aufhebung bestehender Feststellungen nach § 60a.

(7) Auf Anfrage der registerführenden Stelle nach § 18 Absatz 2 des Geldwäschegesetzes kann das für die Feststellung nach Absatz 1 zuständige Finanzamt der registerführenden Stelle bestätigen, dass eine Vereinigung, die einen Antrag nach § 24 Absatz 1 Satz 2 des Geldwäschegesetzes gestellt hat, die nach den §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung steuerbegünstigten Zwecke verfolgt. Hierzu hat die registerführende Stelle dem zuständigen Finanzamt zu bestätigen, dass das Einverständnis der Vereinigung auf Auskunftserteilung nach § 24 Absatz 1 Satz 3 des Geldwäschegesetzes vorliegt.

§ 60b

Zuwendungsempfängerregister

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern führt ein Register, in dem Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts geführt werden, an die steuerbegünstigt Zuwendungen nach den §§ 10b, 34g des Einkommensteuergesetzes geleistet werden können (Zuwendungsempfängerregister).

(2) Im Zuwendungsempfängerregister speichert das Bundeszentralamt für Steuern zu Zwecken des Sonderausgabenabzugs nach § 10b des Einkommensteuergesetzes und der Steuerermäßigung nach § 34g des Einkommensteuergesetzes automatisiert folgende Daten:

1. Wirtschafts-Identifikationsnummer,
2. Name,
3. Anschrift,
4. steuerbegünstigte Zwecke nach den §§ 52 bis 54,

5. Datum der Anerkennung als Partei im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes,
6. Datum der Anerkennung als Wählervereinigung,
7. Status als juristische Person des öffentlichen Rechts,
8. zuständige Finanzbehörde,
9. Datum der Erteilung des letzten Freistellungsbescheides, der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Feststellungsbescheides nach § 60a,
10. Kontoverbindungen bei Banken/Kreditinstituten und Bezahl Dienstleistern.

(3) Die für die Besteuerung nach dem Einkommen zuständige Finanzbehörde übermittelt dem Bundeszentralamt für Steuern die Daten nach Absatz 2 sowie unverzüglich jede Änderung dieser Daten.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern ist befugt, die Daten nach Absatz 2 Dritten zu offenbaren. § 30 steht dem nicht entgegen.

(5) Die im Zuwendungsempfängerregister Geführten können Änderungen und Ergänzungen der Eintragungen nach Absatz 2 Nummer 10 mit Hilfe eines amtlich vorgeschriebenen Datensatzes durch Datenfernübertragung bewirken.

§ 61

Satzungsmäßige Vermögensbindung

(1) Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Absatz 1 Nummer 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 Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

(2) - weggefallen -

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

§ 62

Rücklagen und Vermögensbildung

(1) Körperschaften können ihre Mittel ganz oder teilweise

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

4. einer Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften zuführen, wobei die Höhe dieser Rücklage die Höhe der Rücklage nach Nummer 3 mindert.

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

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

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

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

§ 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 Absatz 2, für eine Verletzung der Vorschrift über die Vermögensbindung § 61 Absatz 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 ohne Vorliegen der Voraussetzungen Mittel angesammelt, kann das Finanzamt ihr eine angemessene Frist für die Verwendung der Mittel setzen.

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

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

Die Frist ist taggenau zu berechnen.

§ 64

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

(1) Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

(§ 14) unterhalten wird, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen), soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) ist.

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

(3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 50 000 Euro im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer. Falls die Einnahmen aus sämtlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14) die Grenze nach Satz 1 nicht überschreiten und insgesamt ein Gewinn erzielt wird, ist damit eine Prüfung, ob die Voraussetzungen der §§ 65 bis 68 vorliegen, nicht mehr erforderlich.

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

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

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

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

§ 65

Zweckbetrieb

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

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

§ 66

Wohlfahrtspflege

(1) Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ist ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem 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 50 000 Euro 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.

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

§ 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 Absatz 3),
b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen,

- c) Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen. Die Voraussetzungen des § 66 Absatz 2 sind zu berücksichtigen,
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) Integrationsbetriebe im Sinne des § 215 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, wenn mindestens 40 Prozent der Beschäftigten besonders betroffene schwerbehinderte Menschen im Sinne des § 215 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch sind; auf die Quote werden psychisch kranke Menschen im Sinne des § 215 Absatz 4 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch angerechnet,
4. Einrichtungen, die zur Durchführung der Fürsorge für blinde Menschen, zur Durchführung der Fürsorge für körperbehinderte Menschen und zur Durchführung der Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen beziehungsweise Behinderungen unterhalten werden,
5. Einrichtungen über Tag und Nacht (Heimerziehung) oder sonstige betreute Wohnformen,
6. von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird,
7. kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehört nicht der Verkauf von Speisen und Getränken,
8. Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltungen selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren,
9. Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert. 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.

Mustersatzung für einen Verein

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

§ 1

Der _____ (e. V.)

mit Sitz in _____

verfolgt ausschließlich und unmittelbar - gemeinnützig - mildtätig - kirchliche Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung.

Zweck des Vereins ist _____

(z. B. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Jugend- und Altenhilfe, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, Kunst und Kultur, Landschaftspflege, Umweltschutz, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, Unterstützung hilfsbedürftiger Personen).

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch _____

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

§ 2

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

§ 3

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

§ 4

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

§ 5

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

a) an - den - die - das - _____

(Bezeichnung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft)

der - die - das - es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu verwenden hat.

oder

- b) an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für _____

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

_____ bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in _____).

Muster einer vereinfachten Einnahmen-/Ausgabenrechnung

1. Ermittlung des Kassen-/Bankbestands

Kassen-/Bankbestand am 01.01.	 €
+/- Gewinn/Verlust aus ideellem Bereich (Tz. 2)	 €
+/- Gewinn/Verlust aus Vermögensverwaltung (Tz. 3)	 €
+/- Gewinn/Verlust aus sportlichen/kulturellen Veranstaltungen (Tz. 4)	 €
+/- Gewinn/Verlust aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ (Tz. 5)	 €
+/- Gewinn/Verlust aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Tz. 6)	 €

Zwischensumme

..... €

Korrekturen zur Ermittlung des tatsächlichen Kassen-/Bankbestands

- | | |
|--|---------|
| a) bei pauschalierter Gewinnermittlung* (Tz. 5) | € |
| b) für noch nicht vorgenommene Abschreibung für Abnutzung (AfA) für Wirtschaftsgüter des | |

Anlagevermögens

- | | |
|--|-------|
| + Bestand Anlagevermögen zum 01.01. _____ | _____ |
| -- Bestand Anlagevermögen zum 31.12. _____ | _____ |

Kassen-/Bankbestand am 31.12.

..... €

- *) Korrektur nur notwendig bei Inanspruchnahme der pauschalierten Gewinnermittlung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ mit 15 % der Werbeeinnahmen ohne Umsatzsteuer (vgl. Tz. 5)

2. Ideeller Bereich	
Einnahmen	Ausgaben
Mitgliedsbeiträge €	Löhne/Gehälter €
Spenden €	Beiträge an Verbände €
Zuschüsse €	 €
..... €	 €
..... €	 €
Sonstige Vereinseinnahmen des ideellen Bereichs €	Sonstige vereinbedingte Ausgaben des ideellen Bereichs €
Summe €	Summe Ausgaben €
./. Summe Ausgaben €	
= Gewinn/Verlust €	

3. Vermögensverwaltung	
Einnahmen	Ausgaben
Miet-/Pachteinnahmen €	Grundstückskosten €
Zinserträge €	Umsatzsteuerzahlung an das Finanzamt €
Umsatzsteuererstattung vom Finanzamt €	 €
..... €	 €
..... €	 €
Sonstige Einnahmen €	Sonstige Ausgaben, Bereich Vermögensverwaltung €
Summe €	Summe Ausgaben €
./. Summe Ausgaben €	
= Gewinn/Verlust €	

4. Sportliche/kulturelle Veranstaltungen und andere Zweckbetriebe	
Einnahmen	Ausgaben
Eintrittsgelder €	Veranstaltungskosten €
Umsatzsteuererstattung vom Finanzamt €	Umsatzsteuerzahlung an das Finanzamt €
..... €	 €
Sonstige Einnahmen €	Sonstige Ausgaben €
Summe €	Summe Ausgaben €
./. Summe Ausgaben €	
= Gewinn/Verlust €	

5. Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb „Werbung“ (der mit sportlichen Veranstaltungen zusammenhängt, die steuerbegünstigte Zweckbetriebe im Sinne des § 67a AO darstellen)	
Einnahmen	Ausgaben
Werbeeinnahmen (ohne Umsatzsteuer)€	Werbeaufwand € Hinweis: Aufwendungen, die sowohl durch den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als auch den steuerbegünstigten Bereich des Vereins veranlasst sind, können bei der Gewinnermittlung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ grundsätzlich nur berücksichtigt werden, • wenn sie nach objektiven Maßstäben dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anteilig zuzuordnen sind, im Übrigen nur, • wenn und soweit die Aufwendungen ohne den steuerbegünstigten Zweckbetrieb nicht bzw. nicht in dieser Höhe angefallen wären.
Umsatzsteuer auf Werbeeinnahmen€	
Umsatzsteuererstattung vom Finanzamt (nur eintragen, soweit nicht bereits unter Tz. 6 erfasst)€	Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt (nur eintragen, soweit nicht bereits unter Tz. 6 erfasst)€
.....€	
.....€	
Sonstige Einnahmen (ggf. aufgliedern)€	Sonstige Einnahmen (ggf. aufgliedern)€
Summe€	Summe€
./. Summe Ausgaben€	
= Gewinn/Verlust€	
ggf. pauschal ermittelter Gewinn*€	

*) Hinweis: Steht der Gewinn des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ wie hier im Zusammenhang mit steuerbegünstigten Tätigkeiten des Vereins, kann der Gewinn aus der Werbung pauschal in Höhe von 15 % der Einnahmen (ohne Umsatzsteuer) ermittelt werden. Auch wenn von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht wird, sind die tatsächlichen Einnahmen /Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ nach diesem Muster zu ermitteln. Das hat folgenden Grund:

Die Nettoeinnahmen müssen ermittelt werden, weil sie Bemessungsgrundlage der Pauschale sind. Die Ausgaben müssen ermittelt werden, weil sie mit Ausnahme der gezahlten Umsatzsteuer das Ergebnis der anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mindern dürfen.

6. Andere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (Vereinsgaststätte und andere wirtschaftliche Betätigungen - mit Ausnahme von Tz. 5 -)			
Einnahmen		Ausgaben	
Speisen- und Getränkeverkauf	€	Speisen- und Getränkeeinkauf	€
Umsatzsteuererstattung vom Finanzamt (nur eintragen, soweit nicht bereits unter Tz. 5 erfasst)	€	Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt (nur eintragen, soweit nicht bereits unter Tz. 5 erfasst)	€
Verkaufserlöse (allgemein)	€	Wareneinkauf (allgemein)	€
Sonstige Einnahmen	€	Sonstige Ausgaben	€
Summe	€	Summe Ausgaben	€
./. Summe Ausgaben	€		
= Gewinn/Verlust	€		

Zusammenfassung der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	
Gewinn/Verlust aus Tz. 5 (ggf. pauschal ermittelt)	 €
+ erhaltene Umsatzsteuer (Tz. 5, nur bei pauschaler Gewinnermittlung*)	 €
./. gezahlte Umsatzsteuer (Tz. 5, nur bei pauschaler Gewinnermittlung*)	 €
Gewinn/Verlust aus Tz. 6	 €
= Gesamtgewinn/-verlust	 €
*) Bei der pauschalen Gewinnermittlung (vgl. Tz. 5) ist die in den Einnahmen enthaltene Umsatzsteuer neben dem pauschal ermittelten Gewinn als Einnahme und bei Zahlung an das Finanzamt als Ausgabe zu berücksichtigen.	

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 07.11.2013

(veröffentlicht im BStBl I S. 1333)

Muster für Zuwendungsbestätigungen (§ 10b EStG)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die in der Anlage beigefügten Muster für Zuwendungen an inländische Zuwendungsempfänger zu verwenden.

Für die Verwendung der aktualisierten Muster für Zuwendungsbestätigungen gilt Folgendes:

1. Die in der Anlage beigefügten Muster für Zuwendungsbestätigungen sind verbindliche Muster (vgl. § 50 Absatz 1 EStDV). Die Zuwendungsbestätigungen können weiterhin vom jeweiligen Zuwendungsempfänger anhand dieser Muster selbst hergestellt werden. In einer auf einen bestimmten Zuwendungsempfänger zugeschnittenen Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den veröffentlichten Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Die in den Mustern vorgesehenen Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung sind stets in die Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.
2. Die Wortwahl und die Reihenfolge der vorgegebenen Textpassagen in den Mustern sind beizubehalten, Umformulierungen sind unzulässig. Auf der Zuwendungsbestätigung dürfen weder Danksagungen an den Zuwendenden noch Werbung für die Ziele der begünstigten Einrichtung angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite zulässig. Die Zuwendungsbestätigung darf die Größe einer DIN A 4 - Seite nicht überschreiten.
3. Gegen optische Hervorhebungen von Textpassagen beispielsweise durch Einrahmungen und/oder vorangestellte Ankreuzkästchen bestehen keine Bedenken. Ebenso ist es zulässig, den Namen des Zuwendenden und dessen Adresse so untereinander anzuordnen, dass die gleichzeitige Nutzung als Anschriftenfeld möglich ist. Fortlaufende alphanumerische Zeichen mit einer oder mehreren Reihen, die zur Identifizierung der Zuwendungsbestätigung geeignet sind, können vergeben werden; die Verwendung eines Briefpapiers mit einem Logo, Emblem oder Wasserzeichen der Einrichtung ist zulässig.
4. Es bestehen keine Bedenken, wenn der Zuwendungsempfänger in seinen Zuwendungsbestätigungen alle ihn betreffenden steuerbegünstigten Zwecke nennt. Aus steuerlichen Gründen bedarf es keiner Kenntlichmachung, für welchen konkreten steuerbegünstigten Zweck die Zuwendung erfolgt bzw. verwendet wird.
5. Der zugewendete Betrag ist sowohl in Ziffern als auch in Buchstaben zu benennen. Für die Benennung in Buchstaben ist es nicht zwingend erforderlich, dass der zugewendete Betrag in einem Wort genannt wird; ausreichend ist die Buchstabenbenennung der jeweiligen Ziffern. So kann z. B. ein Betrag in Höhe von 1.322 Euro als „eintausenddreihundertzweiundzwanzig“ oder „eins - drei - zwei - zwei“ bezeichnet werden. In diesen Fällen sind allerdings die Leerräume vor der Nennung der ersten Ziffer und hinter der letzten Ziffer in geeigneter Weise (z. B. durch „X“) zu entwerfen.
6. Handelt es sich um eine Sachspende, so sind in die Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (z. B. Alter, Zustand, historischer Kaufpreis, usw.). Für die Sachspende zutreffende Sätze sind in den entsprechenden Mustern anzukreuzen.

Sachspende aus dem Betriebsvermögen:

Stammt die Sachzuwendung nach den Angaben des Zuwendenden aus dessen Betriebsvermögen, bemisst sich die Zuwendungshöhe nach dem Wert, der bei der Entnahme angesetzt wurde und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt (§ 10b Absatz 3 Satz 2 EStG). In diesen Fällen braucht der Zuwendungsempfänger keine zusätzlichen Unterlagen in seine Buchführung aufzunehmen, ebenso sind Angaben über die Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, nicht erforderlich. Der Entnahmewert ist grundsätzlich der Teilwert. Der Entnahmewert kann auch der Buchwert sein, wenn das Wirtschaftsgut unmittelbar nach der Entnahme für steuer-

begünstigte Zwecke gespendet wird (sog. Buchwertprivileg § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 4 und 5 EStG).

Sachspende aus dem Privatvermögen:

Handelt es sich um eine Sachspende aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, ist der gemeine Wert des gespendeten Wirtschaftsguts maßgebend, wenn dessen Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung keinen Besteuerungstatbestand erfüllen würde (§ 10b Absatz 3 Satz 3 EStG). Ansonsten sind die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Wert der Zuwendung auszuweisen. Dies gilt insbesondere bei Veräußerungstatbeständen, die unter § 17 oder § 23 EStG fallen (z. B. Zuwendung einer mindestens 1%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 EStG), einer Immobilie, die sich weniger als zehn Jahre im Eigentum des Spenders befindet (§ 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG), eines anderen Wirtschaftsguts im Sinne des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG mit einer Eigentumsdauer von nicht mehr als einem Jahr). Der Zuwendungsempfänger hat anzugeben, welche Unterlagen er zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogen hat. In Betracht kommt in diesem Zusammenhang z. B. ein Gutachten über den aktuellen Wert der zugewendeten Sache oder der sich aus der ursprünglichen Rechnung ergebende historische Kaufpreis unter Berücksichtigung einer Absetzung für Abnutzung. Diese Unterlagen hat der Zuwendungsempfänger zusammen mit der Zuwendungsbestätigung in seine Buchführung aufzunehmen.

7. Die Zeile: „Es handelt sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen Ja _ Nein _“ ist stets in die Zuwendungsbestätigungen über Geldzuwendungen/ Mitgliedsbeiträge zu übernehmen und entsprechend anzukreuzen. Dies gilt auch für Sammelbestätigungen und in den Fällen, in denen ein Zuwendungsempfänger grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für die Erstattung von Aufwendungen ausstellt.
8. Werden Zuwendungen an eine juristische Person des öffentlichen Rechts von dieser an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts weitergeleitet und werden von diesen die steuerbegünstigten Zwecke verwirklicht, so hat der „Erstempfänger“ die in den amtlichen Vordrucken enthaltene Bestätigung wie folgt zu fassen:

Die Zuwendung wird entsprechend den Angaben des Zuwendenden an [Name des Letztempfängers verbunden mit dem Hinweis auf dessen öffentlich-rechtliche Organisationsform] weitergeleitet.

9. Erfolgt der Nachweis in Form der Sammelbestätigung, so ist der bescheinigte Gesamtbetrag auf der zugehörigen Anlage in sämtliche Einzelzuwendungen aufzuschlüsseln. Es bestehen keine Bedenken, auf der Anlage zur Sammelbestätigung entweder den Namen des Zuwendenden oder ein fortlaufendes alphanumerisches Zeichen anzubringen, um eine sichere Identifikation zu gewährleisten.
10. Für maschinell erstellte Zuwendungsbestätigungen ist R 10b.1 Absatz 4 EStR zu beachten.
11. Nach § 50 Absatz 4 EStDV hat die steuerbegünstigte Körperschaft ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren. Es ist in diesem Zusammenhang zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (BMF-Schreiben vom 7. November 1995, BStBl I Seite 738) sind zu beachten.
12. Für Zuwendungen nach dem 31. Dezember 1999 ist das Durchlaufspendenverfahren keine zwingende Voraussetzung mehr für die steuerliche Begünstigung von Spenden. Seit 1. Januar 2000 sind alle steuerbegünstigten Körperschaften im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG zum unmittelbaren Empfang und zur Bestätigung von Zuwendungen berechtigt. Dennoch dürfen juristische Personen des öffentlichen Rechts oder öffentliche Dienststellen auch weiterhin als Durchlaufstelle auftreten und Zuwendungsbestätigungen ausstellen (vgl. R 10b.1 Absatz 2 EStR). Sie unterliegen dann aber auch - wie bisher - der Haftung nach § 10b Absatz 4 EStG. Dach- und Spitzenorganisationen können für die ihnen angeschlossenen Vereine dagegen nicht mehr als Durchlaufstelle fungieren.

13. Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 21. März 2013 (BGBl. I Seite 556) wurde mit § 60a AO die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen eingeführt. Nach § 60a AO wird die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen gesondert vom Finanzamt festgestellt. Dieses Verfahren löst die so genannte vorläufige Bescheinigung ab. Übergangsweise bleiben die bislang ausgestellten vorläufigen Bescheinigungen weiterhin gültig und die betroffenen Körperschaften sind übergangsweise weiterhin zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen berechtigt. Diese Körperschaften haben in ihren Zuwendungsbestätigungen anzugeben, dass sie durch vorläufige Bescheinigung den steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt worden sind. Die Bestätigung ist wie folgt zu fassen:

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

Außerdem sind die Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung folgendermaßen zu fassen:

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

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

In Fällen, in denen juristische Personen des öffentlichen Rechts oder Stiftungen des öffentlichen Rechts Zuwendungen an Körperschaften im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG weiterleiten, ist ebenfalls anzugeben, ob die Empfängerkörperschaft durch vorläufige Bescheinigung als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt worden ist. Diese Angabe ist hierbei in den Zuwendungsbestätigungen folgendermaßen zu fassen:

entsprechend den Angaben des Zuwendenden an (Name) weitergeleitet, die/der vom Finanzamt (Name) StNr. (Angabe) mit vorläufiger Bescheinigung (gültig ab: Datum) vom (Datum) als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt ist.

Die Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung sind dann folgendermaßen zu fassen:

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

Nur in den Fällen der Weiterleitung an steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne von § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG:

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt.

14. Ist der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse bisher weder ein Freistellungsbescheid noch eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt worden und sieht der Feststellungsbescheid nach § 60a AO die Steuerbefreiung erst für den nächsten Veranlagungszeitraum vor (§ 60 Absatz 2 AO), sind Zuwendungen erst ab diesem Zeitpunkt nach § 10b EStG abziehbar. Zuwendungen, die vor Beginn der Steuerbefreiung nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG erfolgen, sind steuerlich nicht nach § 10b EStG begünstigt, da die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse in diesem Zeitraum nicht die Voraussetzungen des § 10b Absatz

1 Satz 2 Nummer 2 EStG erfüllt. Zuwendungsbestätigungen, die für Zeiträume vor der Steuerbefreiung ausgestellt werden, sind daher unrichtig und können - bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 10b Absatz 4 EStG - eine Haftung des Ausstellers auslösen.

15. Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen werden als ausfüllbare Formulare unter <https://www.formulare-bfinv.de> zur Verfügung stehen.
16. Für den Abzug steuerbegünstigter Zuwendungen an nicht im Inland ansässige Empfänger wird auf das BMF-Schreiben vom 16. Mai 2011 - IV C 4 - S 2223/07/0005 :008 , 2011/0381377 -, (BStBl I Seite 559) hingewiesen.

Das BMF-Schreiben vom 30. August 2012 - IV C 4 - S 2223/07/0018 :005, 2012/0306063 -, (BStBl I Seite 884) wird hiermit aufgehoben.

Es wird seitens der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn bis zum 31. Dezember 2014¹ die bisherigen Muster für Zuwendungsbestätigungen verwendet werden.

¹ vgl. BMF-Schreiben vom 26.03.2014 (BStBl I S. 791; Anlage 5e)

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 26.03.2014

(veröffentlicht im BStBl I S. 791)

**Übergangsfrist und Verwendung der Muster für
Zuwendungsbestätigungen nach dem BMF-Schreiben vom
07.11.2013 (BStBl I S. 1333)**

Die im Bundessteuerblatt (Teil I 2013 S. 1333) veröffentlichten Muster für Zuwendungsbestätigungen sind grundsätzlich für Zuwendungen ab dem 1. Januar 2014 zu verwenden. Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bestehen jedoch keine Bedenken, wenn bis zum 31. Dezember 2014 noch die nach bisherigem Muster erstellten Zuwendungsbestätigungen (BMF-Schreiben vom 30. August 2012, BStBl I S. 884) weiter verwendet werden.

Zur Erläuterung des Haftungshinweises in den veröffentlichten Mustern für Zuwendungsbestätigungen weise ich auf Folgendes hin:

Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen. Zuwendungsbestätigungen dürfen nur dann ausgestellt werden, wenn die Voraussetzungen des § 63 Abs. 5 Abgabenordnung (AO) vorliegen: Die Erlaubnis wird an die Erteilung eines Feststellungsbescheides nach § 60a Abs. 1 AO eines Freistellungsbescheides oder eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid geknüpft. Ist der Bescheid nach § 60a AO älter als drei Kalenderjahre oder ist der Freistellungsbescheid - beziehungsweise sind die Anlagen zum Körperschaftsteuerbescheid - älter als fünf Jahre, darf die Körperschaft keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausstellen (Nr. 3 des AEAO zu § 63).

Dieses Schreiben ergänzt das BMF-Schreiben vom 7. November 2013 (BStBl I S. 1333).

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 25.11.2014

(veröffentlicht im BStBl I S. 1584) unter Berücksichtigung der Änderungen durch das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 24.08.2016 (BStBl I S. 994)

Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwandsspenden und Rückspenden als Sonderausgabe nach § 10b EStG Folgendes:

1. Aufwendungsersatzansprüche können Gegenstand sogenannter Aufwandsspenden gemäß § 10b Absatz 3 Satz 5 und 6 EStG sein. Das gilt auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Dafür ist bei vertraglichen Ansprüchen eine schriftliche Vereinbarung zwischen Zuwendendem und Zuwendungsempfänger vorzulegen, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muss.
2. Hat der Zuwendende einen Aufwendungsersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10b Absatz 3 Satz 5 EStG allerdings nur dann rechtlich zulässig, wenn der entsprechende Aufwendungsersatzanspruch durch einen Vertrag oder die Satzung eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Die Anerkennung eines Aufwendungsersatzanspruches ist auch in den Fällen eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses möglich, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten des Zuwendungsempfängers, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwendungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus einer Satzung im Sinne des § 10b Absatz 3 Satz 5 EStG. Der Verzicht auf bestehende sonstige Ansprüche (Rückspende), wie z. B. Lohn- oder Honorarforderungen oder gesetzliche Ansprüche (die keine Aufwendungsersatzansprüche sind), ist unter den nachstehend unter 3. aufgeführten Voraussetzungen als Spende im Sinne des § 10b EStG abziehbar.
3. Ansprüche auf einen Aufwendungsersatz oder auf eine Vergütung müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwendungsersatz oder auf eine Vergütung sind auch die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei Ansprüchen aus einer regelmäßigen Tätigkeit innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs der Verzicht erklärt wird. Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist anzunehmen, wenn der Zuwendungsempfänger ungeachtet eines späteren Verzichts durch den Zuwendenden bei prognostischer Betrachtung zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf den Aufwendungsersatz oder die Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen. Wird auf einen Anspruch verzichtet, muss dieser auch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig sein. Nur dann kommt ein Abzug als steuerbegünstigte Zuwendung in Betracht.

Sofern der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzehrs noch werthaltig ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die finanziellen Verhältnisse des Vereins im Zeitraum zwischen der Einräumung des Anspruchs und dem Verzicht wesentlich verschlechtert haben.

Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die Körperschaft offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen.

4. Der Abzug einer Spende gemäß § 10b EStG setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluss – im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten/Lebenspartner – gegenübersteht (BFH-Urteil vom 20. Februar 1991, BStBl II Seite 690). Die von der spendenempfangsberechtigten Einrichtung erteilten Aufträge und die mit deren Ausführung entstehenden Aufwendungen dürfen nicht, auch nicht zum Teil, im eigenen Interesse des Zuwendenden ausgeführt bzw. getätigt werden. Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluss, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung einer vorhergehenden Spende steht.
5. Bei dem nachträglichen Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen bzw. auf einen sonstigen Anspruch handelt es sich um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. Dem Zuwendenden ist deshalb eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendung zu erteilen, in der auch ausdrückliche Angaben darüber zu machen sind, ob es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.
6. Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO). Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.
7. Dieses BMF-Schreiben ist ab 1. Januar 2015 anzuwenden.

Das BMF-Schreiben vom 7. Juni 1999 – IV C 4 – S 2223 – 111/99 – (BStBl I Seite 591) findet weiter Anwendung auf alle Zusagen auf Aufwendungsersatz sowie auf alle Zusagen auf Vergütungen, die bis zum 31. Dezember 2014 erteilt werden.

Wird bei einer Körperschaft, die vor dem 1. Januar 2015 gegründet wurde, Aufwendungsersatz lediglich aufgrund eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses ohne ausdrückliche Satzungsermächtigung eingeräumt, so muss die Satzung nicht allein zur Einräumung dieser Ermächtigung geändert werden.

Anschriften der Finanzämter

Finanzamt	PLZ	Ort	Straße	Telefon
Bitterfeld-Wolfen	06749	Bitterfeld-Wolfen	Mittelstr. 20	03493 345-0
Dessau-Roßlau	06846	Dessau-Roßlau	Kühnauer Straße. 166	0340 2548-0
Eisleben	06295	Lutherstadt Eisleben	Bahnhofsring 10a	03475 725-0
Genthin	39307	Genthin	Berliner Chaussee 29b	03933 908-0
Haldensleben	39340	Haldensleben	Jungfernstieg 37	03904 482-0
Halle (Saale)	06108	Halle (Saale)	Hallorenring 10	0345 6924-0
Magdeburg	39114	Magdeburg	Tessenowstraße 10	0391 885-12
Merseburg	06217	Merseburg	Bahnhofstraße 10	03461 8224-0
Naumburg	06618	Naumburg	Oststraße 26/26a	03445 238-0
Quedlinburg	06484	Quedlinburg	Klopstockweg 21	03946 529-0
Salzwedel	29410	Salzwedel	Buchenallee 2	03901 857-0
Staßfurt	39418	Staßfurt	Atzendorfer Straße 20	03925 980-0
Stendal	39576	Stendal	Scharnhorststraße 87	03931 4953-0
Wittenberg	06886	Lutherstadt Wittenberg	Dresdener Straße 40	03491 430-0

