



MECKLENBURG-VORPOMMERN

# Steuertipps für Vereine

## Liebe Leserinnen, liebe Leser,

viele Menschen in Mecklenburg-Vorpommern engagieren sich in ihrer Freizeit ehrenamtlich in Sportvereinen, in Forschungs- und Bildungseinrichtungen oder in Bürgervereinen und Bürgerstiftungen. Diese Freiwilligenarbeit ist nicht selbstverständlich, sie erfordert Eigeninitiative und sehr viel Engagement. Mit Ihrem ehrenamtlichen Einsatz leisten Sie einen enorm wichtigen Beitrag zum gesellschaftlichen Zusammenhalt und machen unser Land lebens- und auch liebenswert. Dafür möchte ich Ihnen ganz herzlich danken!

Gerade die letzten Jahre haben gezeigt, wie wichtig bürgerschaftliches Engagement auch in Krisenzeiten ist. Sowohl während der Corona-Pandemie als auch infolge des russischen Angriffskriegs auf die Ukraine gab es in Mecklenburg-Vorpommern viele Menschen, die andere selbstlos unterstützt und sich zum Wohle der Gesellschaft eingebracht haben. Damit haben sie entschieden zu einem solidarischen und zuversichtlichen Miteinander beigetragen – gerade in schweren Zeiten.

Der Staat unterstützt dieses wertvolle Engagement im Rahmen seiner Möglichkeiten durch zahlreiche steuerrechtliche Vergünstigungen. Einen Überblick über die nicht immer ganz einfachen steuerrechtlichen Vorschriften finden Sie in der vorliegenden Broschüre. Hier werden die wichtigsten steuerlichen Aspekte anhand praktischer Beispiele und zahlreicher Hinweise erläutert, um Vereinsangehörige, aber auch interessierte Bürgerinnen und Bürger kompakt und praxisnah über die steuerrechtlichen Regelungen und Bestimmungen zu informieren.

Für die Arbeit und das Engagement in Ihren Vereinen wünsche ich Ihnen weiterhin viel Erfolg und Freude!

Ihr



Dr. Heiko Geue  
Finanzminister Mecklenburg-Vorpommern



**Dr. Heiko Geue**  
Finanzminister

<b>TEIL 1 (Steuerliche) Gemeinnützigkeit</b>	8
<b>TEIL 2 Steuerbegünstigung</b>	8
<b>TEIL 3 Begünstigte Rechtssubjekte: Körperschaften</b>	10
<b>3.1 Der Verein</b>	10
<b>3.2 Andere Rechtsformen (insbesondere gGmbH)</b>	11
<b>TEIL 4 Grundlegende Voraussetzungen</b>	12
<b>4.1 Steuerbegünstigte Zwecke</b>	12
4.1.1 Gemeinnützige Zwecke	12
4.1.1.1 Allgemeinheit im Sinne des § 52 AO	13
4.1.1.2 Förderung auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet (Katalogzwecke)	14
4.1.1.3 Abgrenzungsfragen	16
4.1.2 Mildtätige Zwecke	17
4.1.2.1 Persönliche Hilfsbedürftigkeit	19
4.1.2.2 Wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit	19
4.1.3 Kirchliche Zwecke	20
<b>4.2 Selbstlosigkeit</b>	20
4.2.1 Begriff	20
4.2.2 Mittelverwendung (allgemeine Grundsätze)	21
4.2.3 Zuwendungen an Mitglieder	22
4.2.4 Förderung steuerbegünstigter Zwecke anderer Einrichtungen und Vereine	24
4.2.5 Rücklagen- und Vermögensbildung beim Verein	24
4.2.5.1 Projektbezogene Rücklage	25
4.2.5.2 Betriebsmittelrücklage	25
4.2.5.3 Rücklage für Wiederbeschaffung	26
4.2.5.4 Freie Rücklagen	26

4.2.5.5	Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten	28
4.2.5.6	Zuführung von Vermögen	29
4.2.5.7	Mittelverwendungsrechnung	29
<b>4.3</b>	<b>Ausschließlichkeit</b>	30
<b>4.4</b>	<b>Unmittelbarkeit</b>	30
<b>4.5</b>	<b>Satzung und tatsächliche Geschäftsführung</b>	32
4.5.1	Satzung	32
4.5.2	Tatsächliche Geschäftsführung; Nachweis	33
4.5.3	Vermögensbindung bei Auflösung des Vereins oder Wegfall seiner steuerbegünstigten Zwecke	34
4.5.4	Zeitliche Voraussetzungen	34
<b>TEIL 5</b>	<b>Anerkennung der Gemeinnützigkeit</b>	35
<b>5.1</b>	<b>Steuerliche Anmeldung beim Finanzamt; Steuererklärung</b>	36
<b>5.2</b>	<b>Steuerveranlagungsverfahren (Freistellungsbescheid oder Körperschaftsteuerbescheid nebst Anlage) und gesonderte Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen</b>	37
<b>TEIL 6</b>	<b>Ertragssteuern; Differenzierung nach Tätigkeitsbereichen</b>	39
<b>6.1</b>	<b>Körperschaftsteuer; Gewerbesteuer</b>	40
6.1.1	Steuerbefreiung	40
6.1.2	(Partielle) Steuerpflicht des Vereins in Bezug auf seine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	40
<b>6.2</b>	<b>Die Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins</b>	41
6.2.1	Der ideelle Bereich	42
6.2.2	Die – ertragssteuerfreie – Vermögensverwaltung	42
6.2.2.1	Begriff	42
6.2.2.2	Besonderheiten bei der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge	43
6.2.3	Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb; Abgrenzung zur Vermögensverwaltung	44
6.2.3.1	Inseratengeschäft in Vereinszeitschriften oder Programmheften	44
6.2.3.2	Übertragung von Werberechten	44

6.2.3.3	Vermietung eines Sportplatzes, von Räumen oder Einrichtungen	44
6.2.3.4	Sponsoring	45
6.2.4	Der – ertragssteuerfreie – Zweckbetrieb	46
6.2.4.1	Allgemeines	46
6.2.4.2	Spezielle Zweckbetriebe	46
<b>6.3</b>	<b>Ertragsbesteuerung aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Nicht-Zweckbetriebe) als ein einheitlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</b>	<b>51</b>
6.3.1	Besteuerungsgrenze und Freibeträge; Beispielfälle zur steuerlichen Behandlung	52
6.3.2	Ermittlung des steuerlichen Gewinns und Verlusts	54
6.3.2.1	Abziehbare Aufwendungen	54
6.3.2.2	Mittelverwendungsproblematik bei Verlusten im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) oder in der Vermögensverwaltung	54
6.3.2.3	Buchführungspflicht, E-Bilanz, Einnahmeüberschussrechnung	55
<b>TEIL 7</b>	<b>Andere Steuerarten</b>	<b>55</b>
<b>7.1</b>	<b>Umsatzsteuer</b>	<b>55</b>
7.1.1	Überblick	55
7.1.2	Verein als Unternehmer	57
7.1.3	Rechnungsausstellung	60
7.1.4	Umsatzsteuersätze	62
7.1.5	Schuldner der Umsatzsteuer (§§ 13a, 13b UStG)	63
7.1.6	Berechnung der Umsatzsteuer	63
7.1.7	Vorsteuer	64
7.1.8	Durchschnittssatz für abziehbare Vorsteuern	65
7.1.9	Steuerbefreiungen	66
7.1.10	Der Verein als Kleinunternehmer (Umsatzgrenze von 22.000 Euro - § 19 UStG)	68

7.1.11	Besteuerungsverfahren / Anmeldepflichten	69
7.1.11.1	Besteuerungsverfahren	69
7.1.11.2	Aufzeichnungen	71
<b>7.2</b>	<b>Grundsteuer und Grunderwerbsteuer</b>	71
7.2.1	Grundsteuer	71
7.2.2	Grunderwerbsteuer	73
<b>7.3.</b>	<b>Erbschaft- und Schenkungsteuer</b>	73
<b>7.4</b>	<b>Rennwett- und Lotteriesteuer</b>	73
<b>7.5</b>	<b>Kraftfahrzeugsteuer</b>	74
<b>7.6</b>	<b>Lohnsteuer</b>	75
7.6.1	Der Verein als Arbeitgeber	75
7.6.2	Wer ist Arbeitnehmer?	76
7.6.3	Wer ist nicht als Arbeitnehmer anzusehen?	77
7.6.4	Wer übt eine selbständige Tätigkeit aus?	78
7.6.5	Sportler des Vereins	79
7.6.6	Beschäftigung von nebenberuflichen und ehrenamtlichen Übungsleitern	79
7.6.7	Ehrenamt und Aufwandsersatz	80
7.6.8	Wie sind die für Auswärtstätigkeiten (Dienstreisen) vom Verein erstatteten Reisekosten steuerlich zu behandeln?	82
7.6.8.1	Fahrtkosten	82
7.6.8.2	Verpflegungsmehraufwendungen	82
7.6.8.3	Übernachungskosten	83
7.6.9	Vornahme des Lohnsteuerabzugs	84
7.6.10	Pauschalierung der Lohnsteuer	85
7.6.11	Kirchensteuerabzug bei Lohnsteuerpauschalierung	88
7.6.12	Aufzeichnungen und Steueranmeldungen	89
<b>7.7</b>	<b>Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler</b>	90

<b>TEIL 8 Spenden und Mitgliedsbeiträge</b>	91
<b>8.1 Steuerliche Begünstigung für Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)</b>	91
<b>8.2 Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen</b>	91
<b>8.3 Was sind Spenden?</b>	92
8.3.1 Was ist eine Geldspende?	93
8.3.2 Was ist eine Sachspende?	94
8.3.2.1 Sachspende aus dem Privatvermögen	94
8.3.2.2 Sachspende aus dem Betriebsvermögen	95
<b>8.4 Was sind Mitgliedsbeiträge?</b>	96
<b>8.5 Zuwendungsbestätigung</b>	97
8.5.1 Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen	98
8.5.1.1 Besonderheiten bei Zuwendungsbestätigungen über Sachzuwendungen	99
8.5.1.2 Sammelbestätigungen	99
8.5.2 Vereinfachter Nachweis von Spenden	99
<b>8.6 Vertrauensschutz und Spendenhaftung</b>	100
<b>8.7 Besondere Aufzeichnungspflichten bei Zuwendungen</b>	101
<b>8.8 Sponsoring</b>	102
<b>TEIL 9 Ehrenamtlerinnen und Ehrenamtler; Steuerbefreiung bei ehrenamtlicher Tätigkeit</b>	103
<b>9.1 Steuerbefreiung bei ehrenamtlichen Tätigkeiten nach § 3 Nummer 26 und 26a EStG</b>	103
9.1.1 Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 26 EStG	103
9.1.1.1 Wer erhält die Steuerbefreiung?	103
9.1.1.2 Wer betätigt sich beispielsweise als Übungsleiter?	104
9.1.1.3 Was ist unter einer künstlerischen Tätigkeit zu verstehen?	104
9.1.1.4 Wer übt eine Pflgetätigkeit aus?	105

9.1.1.5	Wann liegt eine nebenberufliche Tätigkeit vor?	105
9.1.1.6	Welche Tätigkeiten für welche Auftraggeber fallen unter die Steuerbefreiung?	106
9.1.1.7	Beachtung der Höchstgrenze für die Steuerbefreiung	106
9.1.1.8	Andere Steuerbefreiungen	107
9.1.1.9	Werbungskosten und Betriebsausgaben	107
9.1.2	Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 26a EStG	108
9.1.2.1	Wer erhält die Steuerbefreiung?	108
9.1.2.2	Tätigkeiten für welche Auftraggeber fallen unter die Steuerbefreiung?	108
9.1.2.3	Beachtung der Höchstgrenze für die Steuerbefreiung	108
9.1.2.4	Andere Steuerbefreiungen	109
9.1.2.5	Werbungskosten und Betriebsausgaben	110
<b>9.2</b>	<b>Welche Pflichten obliegen dem Verein als Arbeitgeber? Wie ist der steuerfreie Betrag zu behandeln?</b>	110
	<b>TEIL 10 Abkürzungsverzeichnis</b>	111
	<b>TEIL 11 Anhang</b>	111
1.	Optionsmöglichkeiten für sportliche Veranstaltungen (siehe Tz. 6.2.4.2 Buchst. b)	112
2.	Mustersatzung	114
3.	BMF-Schreiben vom 07.11.2013 (BStBl I 2013, 1333)	116
4.	BMF-Schreiben vom 18.02.1998 (BStBl I 1998, 212)	125
5.	BMF-Schreiben vom 25.11.2014 (BStBl I 2014, 1584)	128
	<b>Hinweise</b>	131
	<b>Impressum</b>	136

## TEIL 1

## (Steuerliche) Gemeinnützigkeit

Der Gesetzgeber hat das Gemeinnützigkeitsrecht im Steuerrecht verankert und die Prüfung des Gemeinnützigkeitsstatus den Finanzämtern auferlegt. Körperschaften – z. B. eingetragene Vereine (e. V.) – sind hiernach (steuerlich) gemeinnützig, wenn sie unmittelbar und selbstlos steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der Abgabenordnung (AO) verfolgen.

Die Anerkennung der (steuerlichen) Gemeinnützigkeit ist vor allem mit zahlreichen Steuerbegünstigungen verbunden. Sie ist häufig auch für außersteuerliche Zwecke entscheidend, z. B. bei der Frage, ob einem eingetragenen Verein eine Förderung aus öffentlichen Mitteln zuteilwerden kann.

Insofern kommt der Überprüfung des (steuerlichen) Gemeinnützigkeitsstatus durch das Finanzamt in der Praxis eine weit über das Steuerrecht hinausgehende Bedeutung zu.

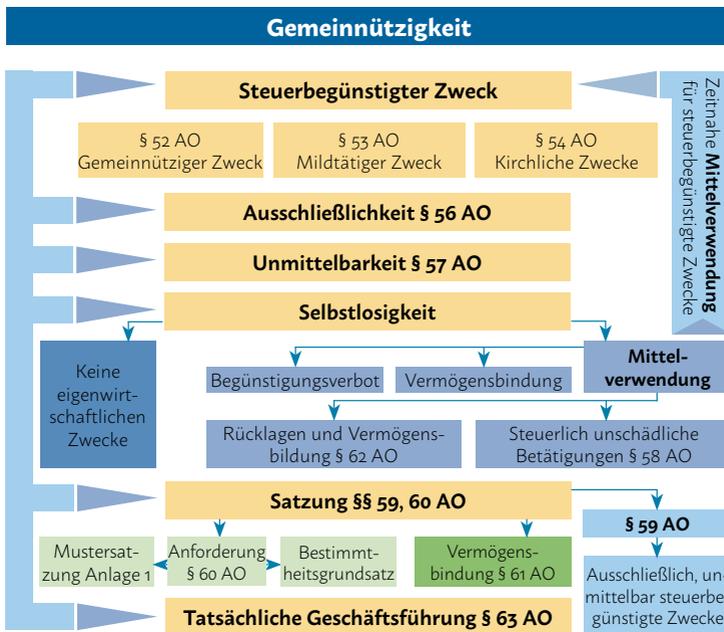
## TEIL 2

## Steuerbegünstigung

Die Steuervorteile, die die Anerkennung der Gemeinnützigkeit mit sich bringt, lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- grundsätzlich bestehen Steuerbefreiungen bei der Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Grundsteuer; bei der Umsatzsteuer kommen häufig Steuerbefreiungen oder eine Anwendung des ermäßigten Steuersatzes in Betracht,
- Begünstigung bestimmter ehrenamtlicher Tätigkeiten für die Körperschaft/den Verein,
- Begünstigung von Zuwendungen/Spenden an die Körperschaft/den Verein.

Die nachfolgende Übersicht soll einen ersten Überblick über die vorhandenen steuerlich zu beachtenden Vorschriften verschaffen. In den nachfolgenden Kapiteln wird dann auf die einzelnen Vorschriften näher eingegangen.



## TEIL 3

# Begünstigte Rechtssubjekte: Körperschaften

Die Steuerbegünstigung beschränkt sich ausschließlich auf Körperschaften (dies sind u. a. Vereine, Stiftungen), da bei dieser Rechtsform gewährleistet ist, dass die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften anhand der Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung überprüft werden kann.

*Es empfiehlt sich, Kontakt mit dem örtlich zuständigen Finanzamt aufzunehmen, indem Sie noch vor Beschlussfassung den Entwurf der Vereinssatzung einreichen und um Überprüfung bitten.*

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

*Um Fehler zu vermeiden, ist daher dringend zu empfehlen, sich an der Mustersatzung gemäß Anlage 1 zu § 60 AO zu orientieren (siehe Anhang). Zu beachten ist jedoch, dass die Mustersatzung lediglich die aus steuerlicher Sicht notwendigen Bestimmungen enthält.*

*Rechtsquellen: § 60 AO und § 59 AO*

## 3.1 Der Verein

Die Rechtsform des Vereins ist in den §§ 21 bis 79 BGB geregelt. Es wird zwischen Idealvereinen und wirtschaftlichen Vereinen unterschieden. Ein Idealverein verfolgt ideelle Zwecke, während die Tätigkeit eines wirtschaftlichen Vereins auf wirtschaftliche Zwecke gerichtet ist.

*Für wirtschaftliche Vereine kommt eine Steuerbegünstigung nicht in Betracht, daher wird im Folgenden lediglich auf Idealvereine eingegangen. Zudem ist zu beachten, dass Idealvereinen nicht automatisch der Status der Gemeinnützigkeit bestätigt wird. Dies kann lediglich auf Initiative des Vereins – d.h. nach Vorlage einschlägiger Unterlagen im Besteuerungsverfahren – durch das örtlich zuständige Finanzamt erfolgen.*

Idealvereine können sowohl rechtsfähig (eingetragen) als auch nichtrechtsfähig (nicht eingetragen) sein. Die Rechtsfähigkeit erlangt ein Verein, wenn er ins Vereinsregister eingetragen wird.

*Bei der Besteuerung wird zwischen rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Vereinen nicht unterschieden. Allerdings muss sich jeder Verein, der als gemeinnützig anerkannt werden möchte, für steuerliche Zwecke eine (schriftliche) Satzung geben.*

**Beachte:** *Bei rechtsfähigen Vereinen muss jede Satzungsänderung eingetragen werden (§ 71 BGB). Um zusätzliche Kosten zu vermeiden, stimmen Sie bitte stets die Satzung vorab mit dem Finanzamt ab. Nur das Finanzamt kann bestätigen, dass die Satzung die aus steuerlicher Sicht notwendigen Bestimmungen für die Gemeinnützigkeit enthält.*

### 3.2 Andere Rechtsformen (insbesondere gGmbH)

Das Gesetz erkennt den steuerlichen Gemeinnützigkeitsstatus nur Körperschaften im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) zu. In der Praxis sind dies – neben Vereinen – vor allem Kapitalgesellschaften in der Rechtsform der gemeinnützigen GmbH (gGmbH). Für diese gelten die Ausführungen in dieser Broschüre sinngemäß.

Personengesellschaften können hingegen nicht als gemeinnützig anerkannt werden. Dies gilt selbst dann, wenn ihre Tätigkeit ebenfalls auf Zwecke gerichtet sein sollte, die bei Körperschaften begünstigt wären.

## TEIL 4

# Grundlegende Voraussetzungen

## 4.1 Steuerbegünstigte Zwecke

Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist es, dass die Körperschaft/der Verein satzungsmäßig steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO verfolgt.

Steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der AO sind:

- gemeinnützige Zwecke *Rechtsquelle: § 52 AO*
- mildtätige Zwecke *Rechtsquelle: § 53 AO*
- kirchliche Zwecke *Rechtsquelle: § 54 AO*

**Unterscheide:** „Gemeinnützigkeit“ als Oberbegriff und konkret „gemeinnützige Zwecke“ im Sinne von § 52 AO.

### 4.1.1 Gemeinnützige Zwecke

Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehören zunächst die in § 52 AO benannten „gemeinnützigen Zwecke“ als solches.

*Ein Verein verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn seine Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.*

Diese sehr abstrakte Formulierung wird im Gesetz durch einen **Katalog** als gemeinnützig anzuerkennender Zwecke konkretisiert (nachstehende Tz. 4.1.1.2). Dieser Katalog ist grundsätzlich **abschließend**.

*Rechtsquelle: § 52 AO*

#### 4.1.1.1 Allgemeinheit im Sinne des § 52 AO

Damit eine Förderung der Allgemeinheit im oben genannten Sinn vorliegen kann, muss der Kreis der Personen, die durch die Tätigkeiten der Körperschaft gefördert werden, als Ausschnitt der Allgemeinheit angesehen werden können. Die Tätigkeit des Vereins darf daher nicht nur einem begrenzten Personenkreis zugutekommen.

Eine Förderung der Allgemeinheit kann demnach nicht angenommen werden, wenn der Personenkreis

- abgeschlossen ist oder
- infolge örtlicher oder beruflicher Abgrenzung dauernd nur sehr klein sein kann.

**Beispiel:** *Eine Betriebssportgemeinschaft, die lediglich auf die Förderung der Belegschaft eines Unternehmens ausgerichtet ist, erfüllt nicht das Merkmal der Förderung der Allgemeinheit.*

Bei Vereinen, deren Tätigkeit in erster Linie den Mitgliedern zugutekommt (zum Beispiel Sportvereine, Musik- und Gesangsvereine, Tier- und Pflanzenzuchtvereine, Karnevalsvereine), kann eine für die Gemeinnützigkeit schädliche Begrenzung des Mitgliederkreises darin liegen, dass der Allgemeinheit durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge und -umlagen der Zugang zu dem Verein praktisch verwehrt wird.

Unter diesem Gesichtspunkt kann eine Förderung der Allgemeinheit dennoch angenommen werden, wenn – vereinfacht gesagt – die Beiträge und Umlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 Euro je Mitglied und Jahr und die Aufnahmegebühr für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534 Euro nicht übersteigen.

**Hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge eines Vereins können zur Versagung oder zum Verlust der Steuerbegünstigung führen.**

#### 4.1.1.2 Förderung auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet (Katalogzwecke)

Als Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet sind anzuerkennen (siehe die grundsätzlich abschließende Aufzählung des § 52 Abs. 2 AO):

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, 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 gilt 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.

*Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements im Sinne der Nummer 25 kann nur im Zusammenhang mit mindestens einem anderen in der AO konkret benannten steuerbegünstigten Zweck in der Satzung benannt werden. Die Nummer stellt keinen eigenen gemeinnützigen Zweck dar.*

#### 4.1.1.3 Abgrenzungsfragen

##### a) Sport

Sport im Sinne der AO ist stets der Amateursport. Die Förderung des bezahlten Sports ist dagegen kein gemeinnütziger Zweck. Es steht der Gemeinnützigkeit nicht von vornherein entgegen, wenn ein Sportverein neben unbezahltem auch bezahlten Sport betreibt. Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilnehmen, sind jedoch regelmäßig als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Was dies bedeutet, wird im Folgenden noch näher erläutert.

Ein wesentliches Element des Sports ist die körperliche Ertüchtigung. Diese ist insbesondere gekennzeichnet durch eine körperliche über das übliche Maß hinausgehende Aktivität, die durch äußerlich zu beobachtende Anstrengungen oder durch die einem persönlichen Können zurechenbare Kunstbewegung geprägt ist. Zur Abgrenzung von – nicht begünstigter – bloßer Freizeitgestaltung muss der Sport auch „sportmäßig“ betrieben werden. Indizien für eine sportmäßige Aktivität sind, wenn

- regelmäßige Trainingseinheiten notwendig sind
- ein Trainingsplan vorliegt
- Übungsleiter engagiert und geschult werden
- spezielle Sportanlagen und Geräte benötigt werden oder
- Wettkämpfe stattfinden.

Zum Sport in diesem Sinne gehört auch der Motorsport in allen seinen Erscheinungsformen. Fehlt es an einer körperlichen Ertüchtigung, werden Betätigungen im steuerlichen Sinne nicht als Sport angesehen, selbst wenn sie im allgemeinen

Sprachgebrauch als Sport bezeichnet werden. Deshalb zählen „Denksportarten“ wie Skat oder Go sowie der „Automaten-Sport“ nicht zum Sport im Sinne der AO. Eine Ausnahme im Katalog macht der Gesetzgeber nur beim Schach; und nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes auch Turnierbridge. Denn § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 AO bestimmt ausdrücklich: Schach gilt als Sport. Damit können Schachvereine oder Sportvereine mit Schachabteilungen – abweichend von vorstehenden allgemeinen Grundsätzen – gemeinnützig sein.

#### *b) Geselligkeit*

Die Pflege der Geselligkeit ist als solche kein gemeinnütziger Zweck. Vereine, bei denen die Geselligkeit im Vordergrund steht, können nicht gemeinnützig sein. Gelegentliche gesellige Zusammenkünfte, die im Vergleich zur steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind, schließen die Gemeinnützigkeit jedoch nicht aus. Gesellige Veranstaltungen werden regelmäßig in einem für die Gemeinnützigkeit unschädlichen sog. Nicht-Zweckbetrieb erfasst.

#### *c) Politische Zwecke*

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

#### *d) Freizeitgestaltung*

Die allgemeine Freizeitgestaltung erwachsener Menschen stellt grundsätzlich keinen gemeinnützigen Zweck dar. Bei der Freizeitgestaltung steht regelmäßig das persönliche oder Gruppeninteresse im Vordergrund. Aufgrund dessen fehlt es an einem Nutzen für die Allgemeinheit, der über das persönliche Interesse des Einzelnen hinausgeht.

### **4.1.2 Mildtätige Zwecke**

Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehören die mildtätigen Zwecke.

*Rechtsquelle: § 53 AO*

*Ein Verein verfolgt mildtätige Zwecke, wenn er Personen selbstlos unterstützt, die auf Hilfe anderer angewiesen sind.*

Bei der Förderung mildtätiger Zwecke nach § 53 AO ist es – abweichend von den vorstehend dargestellten gemeinnützigen Zwecken im engeren Sinne (§ 52 AO) – nicht erforderlich, dass der Verein die Allgemeinheit fördert. Zudem kann auch nur ein begrenzter Personenkreis von der Tätigkeit profitieren, ohne dass dies die Anerkennung der „Gemeinnützigkeit“ gefährdet. Die Unterstützung der Personen muss jedoch ebenfalls selbstlos erfolgen. Das heißt, die Tätigkeit darf nicht des Entgelts wegen erbracht werden. Es dürfen weder eigenwirtschaftliche Zwecke des Vereins noch seiner Mitglieder im Vordergrund stehen. Eine völlige Unentgeltlichkeit der Vereinstätigkeit wird aber nicht verlangt.

*Bei der Mildtätigkeit werden zwei Arten von Bedürftigkeit unterschieden:*

- *Persönliche Hilfsbedürftigkeit*
- *Wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit*

Der Verein ist verpflichtet, sich von der Hilfsbedürftigkeit der Personen zu überzeugen. Als Nachweis für die persönliche Hilfsbedürftigkeit kommt beispielsweise ein Behindertenausweis oder ein ärztliches Attest in Frage.

Eine wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Person ist grundsätzlich durch eine Berechnung der Einkünfte und Bezüge sowie des Vermögens nachzuweisen. Den Nachweis hat der Verein aufzubewahren. Eine einfache Erklärung der unterstützten Person, dass sie hilfsbedürftig ist, genügt dabei nicht.

Handelt es sich um Personen, die Empfänger von Grundsicherung, Sozialhilfe, Wohngeld, Sozialleistungen nach § 27a Bundesversorgungsgesetz sind oder Leistungen nach § 6a Bundeskindergeldgesetz beziehen, ist als Nachweis der Leistungsbescheid oder die Bestätigung des Sozialleistungsträgers ausreichend.

Auf Antrag besteht aber auch die Möglichkeit, dass sich der Verein von der Nachweispflicht befreien lässt: Dazu muss aufgrund der Art der Tätigkeit des Vereins typischerweise davon ausgegangen werden können, dass nur hilfsbedürftige Menschen unterstützt werden. Diese Möglichkeit besteht beispielsweise für Vereine, die sogenannte Tafeln, Kleiderkammern oder Suppenküchen betreiben.

#### 4.1.2.1 Persönliche Hilfsbedürftigkeit

Eine persönliche Hilfsbedürftigkeit liegt vor, wenn Personen aufgrund ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind. Dabei ist es nicht erforderlich, dass die Hilfsbedürftigkeit dauerhaft besteht. Eine kurzfristige Hilfsbedürftigkeit ist ausreichend (zum Beispiel im Zusammenhang mit einem Unfallgeschehen).

Falls die Voraussetzungen für eine persönliche Hilfsbedürftigkeit vorliegen, ist es nicht notwendig, dass gleichzeitig auch eine wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit besteht. Eine rein finanzielle Unterstützung ist bei persönlicher Hilfsbedürftigkeit jedoch nicht ausreichend. Es müssen vielmehr Maßnahmen ergriffen werden, die darauf zielen, die zur persönlichen Hilfsbedürftigkeit führenden Leiden oder Einschränkungen der bedürftigen Person abzumildern. Bei Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, kann eine Hilfsbedürftigkeit unterstellt werden.

#### 4.1.2.2 Wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit

Voraussetzung für die Annahme einer wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit ist, dass die Bezüge der Person nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 SGB XII. Bei Alleinerziehenden tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelbedarfs. Maßgebend sind die Bezüge aller Haushaltsangehörigen. Die Höhe des jeweiligen Regelbedarfs ist jährlich neu zu ermitteln.

#### Ab 01.01.2023 gelten folgende Regelbedarfsstufen

Alleinstehend/Alleinerziehend	502 Euro	Stufe 1
Paare/Bedarfgemeinschaften	451 Euro	Stufe 2
Erwachsene im Haushalt anderer	402 Euro	Stufe 3
Jugendliche von 14 bis unter 18 Jahren	420 Euro	Stufe 4
Kinder von sechs bis unter 14 Jahren	348 Euro	Stufe 5
Kinder von 0 bis 6 Jahre	318 Euro	Stufe 6

*Sofern die zu unterstützenden Personen keine amtlichen Unterstützungsbescheide vorlegen, ist zusätzlich zu prüfen, ob die Personen über Vermögen verfügen, das zur nachhaltigen Verbesserung des Unterhalts führt und ob zumutbar ist, dass dieses dafür verwendet wird. Unschädlich ist in diesem Zusammenhang ein Vermögen mit einem Verkehrswert von bis zu 15.500 Euro. Nicht berücksichtigt wird dabei Vermögen, dessen Veräußerung eine Verschleuderung bedeuten würde. Darüber hinaus kann nicht zugemutet werden, dass Vermögen veräußert wird, das eine besondere Bedeutung für die unterstützte Person hat oder zu ihrem Hausrat gehört. Auch Hausgrundstücke, die der Person als Wohnraum dienen, sind davon auszunehmen.*

### 4.1.3 Kirchliche Zwecke

Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehören die kirchlichen Zwecke.

*Rechtsquelle: § 54 AO*

*Ein Verein verfolgt kirchliche Zwecke, wenn er eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos fördert.*

Für Religionsgemeinschaften, die keine juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind, kommt eine Anerkennung wegen kirchlicher Zwecke nicht in Betracht. Eine Steuerbegünstigung ist in diesem Fall aber aufgrund der Förderung religiöser Zwecke gemäß § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 AO denkbar (dann als gemeinnütziger Zweck).

## 4.2 Selbstlosigkeit

Die in den vorstehend dargestellten §§ 52 bis 54 AO aufgeführten gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke sind durch den steuerbegünstigten Verein jeweils selbstlos zu verfolgen:

### 4.2.1 Begriff

Eine Tätigkeit erfolgt selbstlos, wenn dabei nicht in erster Linie eigene wirtschaftliche Interessen – zum Beispiel gewerbliche oder sonstige Erwerbszwecke –

verfolgt werden. Dabei dürfen weder eigenwirtschaftliche Interessen der Mitglieder noch des Vereins im Vordergrund stehen.

*Rechtsquelle: § 55 AO*

Der Gesetzgeber nimmt ein selbstloses Handeln darüber hinaus nur unter der Voraussetzung an, wenn die Mittel des Vereins während seines Bestehens und auch im Zuge seiner Auflösung gemeinnützigkeitskonform verwendet werden:

#### **4.2.2 Mittelverwendung (allgemeine Grundsätze)**

Der gemeinnützige Verein darf seine Mittel nur für seine satzungsmäßigen Zwecke verwenden.

*Rechtsquelle: § 55 Absatz 1 Nummer 1 AO*

Unter den Begriff „Mittel“ werden sämtliche Vermögenswerte des Vereins verstanden, und zwar unabhängig davon, aus welchen Quellen sie stammen. Das heißt nicht nur zugeflossene Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse oder etwaige Schenkungen sind für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke einzusetzen, sondern auch Überschüsse oder Gewinne aus etwaigen wirtschaftlichen Betätigungen des Vereins (also aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder steuerbegünstigten Zweckbetrieben oder aus steuerbefreier Vermögensverwaltung). Auf der anderen Seite dürfen Verluste aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Nicht-Zweckbetriebe) oder der Vermögensverwaltung die gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mittel grundsätzlich nicht – jedenfalls nicht dauerhaft – mindern.

Für gewisse Vereine gilt eine sogenannte zeitnahe Mittelverwendung. Spätestens im zweiten auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr müssen dann die Mittel für die satzungsmäßigen Zwecke ausgegeben bzw. verwendet werden. Dies hat bei Vereinen mit mehr als 45.000 Euro Gesamteinnahmen im Jahr zu erfolgen.

*Rechtsquelle: § 55 Absatz 1 Nummer 5 AO*

Einnahmen im Sinne der Norm sind alle Vermögensmehrungen, die der Körperschaft zufließen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist grundsätzlich mittels einer Mittelverwendungsrechnung nachzuweisen. Alle Vereine, die weniger als

45.000 Euro jährliche Einnahmen haben, müssen die zwei Jahre nicht beachten und brauchen auch keine Mittelverwendungsrechnung erstellen. Jedoch müssen auch diese Vereine darauf achten, dass eine Mittelverwendung für steuerbegünstigte Zwecke weiterhin stattfindet.

In einem angemessenen Umfang dürfen Mittel für Verwaltungskosten und Spendenwerbung verwendet werden, da derartige Aufwendungen der Erhaltung der Funktionsfähigkeit des Vereins dienen. Ein gemeinnütziger Verein darf seine Mittel nicht für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.

Ein weiterer wichtiger Grundsatz im Zusammenhang mit der Mittelverwendung ist die Vermögensbindung. Hiernach ist auch im Fall der Auflösung oder Aufhebung des Vereins oder bei Wegfall seiner steuerbegünstigten Zwecke das gesamte Vereinsvermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden. Die Vermögensbindung muss dazu explizit in der Satzung geregelt sein. Detailliertere Ausführungen zur Satzung finden sich in einem gesonderten Abschnitt.

Der Verein darf zudem keine Person durch Ausgaben, die seinem Zweck fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen (sog. Begünstigungsverbot). Insbesondere dürfen keine Vereinsmitglieder (bei gGmbH'en: keine Gesellschafter) begünstigt werden. Gemeinnützigkeitsschädliche sogenannte „verdeckte Gewinnausschüttungen“ können grundsätzlich auch bei Rechtsbeziehungen zwischen einem Verein und seinen Mitgliedern auftreten.

Im Verhältnis zu den Vereinsmitgliedern ist insoweit ergänzend auf die nachstehenden Ausführungen unter Tz. 4.2.3 hinzuweisen, im Verhältnis zu anderen Einrichtungen und Vereinen auf Tz. 4.2.4.

#### **4.2.3 Zuwendungen an Mitglieder**

Mitglieder (bei gGmbH'en: Gesellschafter) dürfen keine Gewinnanteile oder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Eine Zuwendung liegt vor, wenn der Verein einem Mitglied einen Vorteil bewusst unentgeltlich

oder gegen ein zu geringes Entgelt zukommen lässt. Zahlungen von Vergütungen und Aufwandsentschädigungen an Mitglieder müssen vorab durch Satzung, Beschluss der Mitgliederversammlung oder Vorstandsbeschluss festgelegt worden sein. Für entsprechende Zahlungen an Vorstandsmitglieder ist zwingend eine Regelung in der Satzung erforderlich.

Hiervon zu unterscheiden ist die Erstattung von Auslagen. Hat ein Mitglied eine bestimmte Aufgabe oder Funktion, dürfen ihm die entstandenen Auslagen und Aufwendungen, die sich bei der Tätigkeit im Auftrag des Vereins ergeben, durch den Verein ersetzt werden.

Keine Zuwendung in diesem Sinne liegt vor, wenn einer Zahlung des Vereins eine entsprechende Gegenleistung des Mitglieds gegenübersteht. Die Vergütung der Tätigkeit beispielsweise als Geschäftsführer, Aufsichtsratsmitglied oder Angestellter, stellt keine Zahlung dar, die auf der Eigenschaft als Mitglied beruht. Voraussetzung ist jedoch, dass die Vergütung angemessen ist (andernfalls liegt ein Verstoß gegen das Begünstigungsverbot vor).

*Annehmlichkeiten an Mitglieder sind jedoch nur unschädlich, sofern Mitgliedsbeiträge vereinnahmt werden. Denn die Summe der Annehmlichkeiten darf den Mitgliedsbeitrag pro Jahr nicht übersteigen.*

Im Rahmen der Mitgliederbetreuung sind übliche und nach allgemeiner Anschauung angemessene Annehmlichkeiten gestattet. Dies gilt zum Beispiel für die Überreichung eines Blumenstraußes zu einem besonderen persönlichen Anlass. Geldzuwendungen sind keine Annehmlichkeiten in diesem Sinne; sie sind in jedem Fall gemeinnützigkeitsschädlich.

Der Verein hat eine gemeinnützigkeitskonforme Mittelverwendung allerdings nicht nur in Bezug auf seine Mitglieder zu gewährleisten. Vielmehr sind auch eine Ansammlung von Mitteln durch Bildung von Rücklagen und Vermögen, sowie eine Verwendung eigener Mittel zur Unterstützung anderer Einrichtungen bei der Erfüllung von deren steuerbegünstigten Zwecken nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig:

#### 4.2.4 Förderung steuerbegünstigter Zwecke anderer Einrichtungen und Vereine

Ausdrücklich als gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig anerkannt sind beispielsweise folgende Verwendungen von Mitteln des Vereins zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke anderer Einrichtungen:

- das teilweise oder ausschließliche Beschaffen von Mitteln für die steuerbegünstigten Zwecke anderer ebenfalls steuerbegünstigter Körperschaften, bei einer ausschließlichen Förderung anderer Körperschaften ist dies in der Satzung ausdrücklich festzulegen (Fördervereine, Spendensammelvereine),
- die Zurverfügungstellung von eigenen Arbeitskräften einschließlich Arbeitsmitteln an andere Personen für steuerbegünstigte Zwecke,
- die Überlassung von eigenen Räumen an andere steuerbegünstigte Körperschaften zur Benutzung für deren steuerbegünstigte Zwecke.

*Rechtsquelle: § 58 AO*

#### 4.2.5 Rücklagen- und Vermögensbildung beim Verein

Es müssen nicht alle Geld- und Sachmittel unverzüglich (besonders wichtig bei der zeitnahen Mittelverwendung) für satzungsmäßige Zwecke ausgegeben werden. Unter gewissen Voraussetzungen ist es möglich, nicht verwendete Mittel in „Rücklagen“ anzusammeln.

*Rechtsquelle: § 62 AO*

Der Begriff der „Rücklage“ ist hierbei nicht im bilanziellen Sinne zu verstehen, sondern besitzt im Lichte des Gemeinnützigkeitsrechts eine eigenständige Bedeutung (im Sinne von „zurückgelegten Mitteln“). Die nachstehenden gemeinnützigkeitsrechtlichen Rücklagen können – unter den genannten Voraussetzungen – grundsätzlich nebeneinander angesammelt werden:

#### 4.2.5.1 Projektbezogene Rücklage

Diese Rücklage kann gebildet werden, um einem bestimmten Finanzierungszweck zu dienen. Dieser muss jedoch erforderlich sein, um den Satzungszweck nachhaltig erfüllen zu können.

Durch die Bildung der Rücklage wird es unter anderem möglich, Geld für größere Anschaffungen anzusammeln. Für die Projekte muss jedoch eine konkrete Zeitplanung bestehen. Die Projektverwirklichung muss spätestens innerhalb von sechs Jahren erfolgen.

*Rechtsquelle: § 62 Absatz 1 Nummer 1 AO*

**Beispiel:** Ein gemeinnütziger Sportverein möchte eine Sportanlage errichten. Hierzu werden Kosten für den Erwerb eines Grundstücks sowie Baukosten für die Sportanlage anfallen. Zur Ansammlung der benötigten Mittel kann eine **Projektrücklage** gebildet werden.

#### 4.2.5.2 Betriebsmittelrücklage

Eine Betriebsmittelrücklage ist zulässig, wenn dadurch möglichen Liquiditätsproblemen vorgebeugt werden kann. Dies kann der Fall sein, wenn die Einnahmen des Vereins erheblichen Schwankungen unterliegen und die Finanzierung periodisch wiederkehrender Ausgaben – wie Mieten, Löhnen und Gehältern – ohne eine solche Rücklage nicht sicherzustellen wäre.

Die Höhe der Rücklage ergibt sich aus dem jeweiligen Mittelbedarf. Es darf aber höchstens der Mittelbedarf für ein Geschäftsjahr in Form einer Rücklage angesammelt werden. Falls der Verein über ausreichende Mittel zur Zahlung der periodisch wiederkehrenden Ausgaben verfügt, ist die Bildung der Rücklage nicht möglich.

*Rechtsquelle: § 62 Absatz 1 Nummer 1 AO*

**Beispiel 1:** Ein gemeinnütziger Förderverein finanziert sich hauptsächlich über Spendeneinnahmen. Zur Begleichung der monatlichen Mietausgaben kann eine **Betriebsmittelrücklage** in Höhe der Jahresmiete gebildet werden.

**Beispiel 2:** Um für den Fall Vorsorge zu treffen, dass die für periodisch wiederkehrende Ausgaben einzusetzenden Mittel (zum Beispiel Löhne, Gehälter, Mieten) zu späterer Zeit einmal nicht in der erforderlichen Höhe zur Verfügung stehen, kann eine steuerbegünstigte Körperschaft zulässigerweise in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode Mittel ansammeln.

#### 4.2.5.3 Rücklage für Wiederbeschaffung

Zur Umsetzung des jeweiligen Satzungszwecks ist es notwendig, einzelne Wirtschaftsgüter gelegentlich zu ersetzen. Dafür ist es möglich, eine Rücklage in Höhe der Abschreibungen des zu ersetzenden Wirtschaftsgutes zu bilden. Werden höhere voraussichtliche Anschaffungskosten belegt, ist auch die Bildung einer höheren Rücklage möglich. Voraussetzung für die Rücklagenbildung ist allerdings, dass auch tatsächlich eine Anschaffungsabsicht besteht.

*Rechtsquelle: § 62 Absatz 1 Nummer 2 AO*

**Beispiel:** Ein gemeinnütziger Tierschutzverein benötigt zur Tiernotrettung ein spezielles Fahrzeug. Zur Anschaffung eines neuen Fahrzeuges wären die laufenden Einnahmen nicht ausreichend. Die Absicht der Neuanschaffung eines Fahrzeugs als Ersatz für das alte wird durch den Verein ernsthaft verfolgt. In Höhe der regulären Absetzungen für Abnutzung des zu ersetzenden Wirtschaftsgutes, kann die Bildung einer **Wiederbeschaffungsrücklage** erfolgen.

#### 4.2.5.4 Freie Rücklagen

Um die Finanzkraft des Vereins und damit seine allgemeine Leistungsfähigkeit zu stärken, darf er auch eine sogenannte „freie Rücklage“ bilden. Diese Rücklage dient nicht der Finanzierung bereits feststehender künftiger Ausgaben und Projekte. Sie ist insoweit nicht zweckgebunden, so dass der Verein hinsichtlich der Verwendung der zurückgelegten Mittel weitgehend frei ist. Er kann sie somit auch im Rahmen eines zur Mittelbeschaffung für steuerbegünstigte Zwecke unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder der Vermögensverwal-

tung einsetzen (insoweit liegt dann kein Verstoß gegen die Verpflichtung zur zeitnahen Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke vor). Unabhängig davon unterliegen natürlich auch die in die freie Rücklage eingeflossenen Mittel weiterhin der satzungsmäßigen Vermögensbindung.

Der freien Rücklage können bis zu einem Drittel der Überschüsse aus der Vermögensverwaltung (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie aus Kapitalvermögen) zugeführt werden sowie darüber hinaus noch weitere 10 Prozent der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel (Bruttoeinnahmen unter anderem aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden sowie Überschüsse aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben).

*Rechtsquelle: § 62 Absatz 1 Nummer 3 und 4 AO*

**Beispiel 1:** *Ein gemeinnütziger Kulturverein plant die Anschaffung eines mobilen Imbissstandes zum Verkauf von Speisen und Getränken. Da es sich hierbei um einen zur Mittelbeschaffung für steuerbegünstigte Zwecke unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handelt (Nicht-Zweckbetrieb), kann der Verein die Gelder durch die Bildung einer **freien Rücklage**, in dem vom Gesetzgeber vorgesehenen Rahmen, ansparen.*

**Beispiel 2:** *Ein gemeinnütziger Kleingartenverein möchte Gelder für „schlechte Zeiten“ ansparen. Weder zur späteren Verwendung, noch zum Zeitpunkt der Auflösung der Rücklage bestehen konkrete Vorstellungen. Daher kommt für den Verein nur die Bildung einer **freien Rücklage** in Betracht.*

**Beispiel 3 – Freie Rücklage aus dem Überschuss der Vermögensverwaltung:** *Bemessungsgrundlage für die Bildung der Rücklage ist der Überschuss der Einnahmen über die Unkosten aus der Vermögensverwaltung eines Jahres. Maßgebend sind dabei die Einnahmen und die Unkosten aus der gesamten vermögensverwaltenden Tätigkeit der Körperschaft.*

*Die Ergebnisse aus einzelnen Bereichen der Vermögensverwaltung sind folglich zusammenzurechnen. Die Rücklagenzuführung darf pro Jahr **ein Drittel** des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus der Vermögensverwaltung nicht übersteigen.*

Überschuss aus Gebäudevermietung 2022	500 Euro
Wertpapiererträge 2022	1.000 Euro
<b>Zulässige freie Rücklage 2022</b> (1/3 von 1.500 Euro)	<b>500 Euro</b>

**Beispiel 4 – Freie Rücklage:**

Spenden 2022	10.000 Euro
Einnahmen aus der Vermögensverwaltung	12.000 Euro
Ausgaben aus der Vermögensverwaltung	9.000 Euro
Gewinn aus Zweckbetrieben	2.500 Euro
Gewinn aus Nicht-Zweckbetrieb	3.000 Euro

Berechnung:

10 % von 10.000 Euro + 2.500 Euro + 3.000 Euro = 1.550 Euro

1/3 von (12.000 Euro - 9.000 Euro) = 1.000 Euro

**Potenzial zur Rücklagenbildung** **2.550 Euro**

**Beachte:** Hiervon ist der Betrag, den die Körperschaft zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ausgibt oder in die Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten einstellt, abzuziehen (Tz. 4.2.5.5).

**4.2.5.5 Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten**

Dem Verein ist es möglich, eine Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft zu bilden. Diese Rücklage mindert jedoch die Höhe der gebildeten freien Rücklage entsprechend. Die Rücklage darf allerdings nicht zum Erwerb einer erstmaligen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft verwendet werden. In diesem Fall ginge es nicht darum, eine bestehende Beteiligungsquote zu erhalten. Zu diesem Zweck müsste der Verein ggf. ein Darlehen aufnehmen oder etwa Mittel aus der freien Rücklage verwenden.

*Rechtsquelle: § 62 Absatz 1 Nummer 4 AO*

#### 4.2.5.6 Zuführung von Vermögen

Vereine dürfen folgende Mittel ihrem Vermögen zuführen, ohne dass diese zeitnah verwendet werden müssen:

- Zuwendung von Todes wegen, soweit der Erblasser nichts anderes bestimmt hat,
- Zuwendungen, die ausdrücklich für die Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen bestimmt sind,
- Zuwendungen, die aufgrund eines Spendenaufrufs zur Aufstockung des Vermögens erbracht worden sind,
- Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören.  
Rechtsquelle: § 62 Absatz 3 und Absatz 4 AO

*Diese Regelungen sind insbesondere dann relevant, wenn der Verein mehr als 45.000 Euro im Jahr eingenommen hat. Denn diese gemeinnützigen Einrichtungen sind verpflichtet, ihre vereinnahmten Mittel zeitnah, das heißt bis zum Ende des übernächsten Kalender- oder Wirtschaftsjahres für steuerbegünstigte satzungsmäßige Zwecke zu verwenden.*

#### 4.2.5.7 Mittelverwendungsrechnung

Der Verein hat die Ordnungsmäßigkeit seiner tatsächlichen Geschäftsführung – einschließlich seiner Mittelverwendung – durch Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben nachzuweisen (siehe hierzu auch 4.5.2). Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für satzungsmäßige Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen. Hierfür ist grundsätzlich eine Nebenrechnung vorzunehmen, wenn der Verein mehr als 45.000 Euro Einnahmen im Jahr hat (Mittelverwendungsrechnung). Liegen die Einnahmen unter dieser Grenze, kann auf die Mittelverwendungsrechnung verzichtet werden.

### 4.3 Ausschließlichkeit

*Ein steuerbegünstigter Verein darf ausschließlich seine in der Satzung festgelegten steuerbegünstigten Zwecke verfolgen. Hierbei kann es sich auch um mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander handeln. Andere als die in der Satzung festgelegten Zwecke darf der Verein von seiner tatsächlichen Geschäftsführung her nicht verfolgen (sonst wäre eine Erweiterung der Satzungszwecke erforderlich).*

*Bei der Festlegung des Satzungsinhalts ist auch darauf zu achten, dass sie mit der späteren tatsächlichen Geschäftsführung (der Tätigkeit des Vereins) im Einklang stehen muss. Deshalb sollten keine Zwecke lediglich vorsorglich festgelegt werden, die dann tatsächlich gar nicht verfolgt werden.*

Die Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (Nicht-Zweckbetriebes) oder die Vermögensverwaltung sind nur dann gemeinnützigkeitsunschädlich, wenn dies um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgt. Die wirtschaftlichen Tätigkeiten dürfen also nur zur Beschaffung von Mitteln für den steuerbegünstigten Zweck dienen. Daher darf die Unterhaltung eines Nicht-Zweckbetriebes oder die Vermögensverwaltung nicht zum Selbstzweck erstarken, das heißt einen von den steuerbegünstigten Zwecken losgelösten eigenen Zweck darstellen oder gar Hauptzweck der Betätigung des Vereins werden.

*Rechtsquelle: § 56 AO*

*Will ein Verein steuerbegünstigte Zwecke fördern, die nicht in der Satzung aufgenommen sind, ist eine Satzungsänderung erforderlich. Die Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, der Nicht-Zweckbetrieb ist, oder die Vermögensverwaltung dürfen weder Satzungszweck sein noch von der tatsächlichen Geschäftsführung her zum Selbstzweck erstarken.*

### 4.4 Unmittelbarkeit

Der Verein muss seine steuerbegünstigten satzungsmäßigen Ziele unmittelbar verfolgen, das heißt er muss sie selbst verwirklichen. Es genügt nicht, wenn er nur von Fall zu Fall andere Vereine oder Institutionen unterstützt, selbst wenn

diese die gleichen Zwecke verfolgen (ausgenommen sind reine Fördervereine). Der Verein darf sich Hilfspersonen zur unmittelbaren Verwirklichung seiner eigenen Zwecke bedienen. Voraussetzung ist, dass deren Arbeit und Wirken dem Verein als eigene Tätigkeit zuzurechnen sind. Es bestehen Ausnahmen von dem Gebot der Unmittelbarkeit der Zweckverwirklichung:

#### *a) Dachverbände*

Ein bloßer Dachverband, der zum Beispiel auf Kreis-, Landes- oder Bundesebene von anderen steuerbegünstigten Vereinen gebildet wird, braucht seine satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke nicht unmittelbar selbst verwirklichen. Es reicht aus, wenn dies die im Dachverband zusammengefassten Vereine ihrerseits tun. In diesem Fall muss der Dachverband aber im eigenen Interesse überwachen, dass alle angeschlossenen Vereine als gemeinnützig anerkannt sind. Sonst gefährdet er seine eigene Gemeinnützigkeit. Dies gilt jedenfalls dann, wenn es sich um einen reinen Dachverband handelt, der nicht – über seine Verbands-tätigkeit hinaus – zugleich auch eigene Tätigkeiten zur unmittelbaren Verwirklichung seiner satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke entfaltet.

*Rechtsquelle: § 57 Absatz 2 AO*

#### *b) Mittelbeschaffungskörperschaften (Fördervereine)*

Bloße Mittelbeschaffungskörperschaften entfalten in der Regel keine Tätigkeiten, die auf eine unmittelbare eigene Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke ausgerichtet ist. Üblicherweise beschränkt sich ihre Tätigkeit auf das Sammeln von Spenden, die dann zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke an Dritte weitergeleitet werden. Deshalb verfolgen sie in der Regel selbst nur mittelbar steuerbegünstigte Zwecke.

Dennoch können Mittelbeschaffungskörperschaften/Fördervereine als gemeinnützig anerkannt werden, wenn die Beschaffung von Mitteln für andere steuerbegünstigte Körperschaften ausdrücklich als ihre Zweckverwirklichung in der Satzung festgelegt worden ist.

*Rechtsquelle: § 58 Nummer 1 AO*

## 4.5 Satzung und tatsächliche Geschäftsführung

### 4.5.1 Satzung

Für die Anerkennung der steuerlichen Gemeinnützigkeit muss der Verein tatsächlich gemeinnützig tätig werden. Jedoch reicht dies allein noch nicht aus. Die Vorlage einer schriftlich festgehaltenen Satzung ist für die steuerliche Prüfung und Anerkennung der Gemeinnützigkeit im Finanzamt unerlässlich. Dies gilt selbst dann, wenn der Verein gar nicht in das Vereinsregister eingetragen werden möchte (und deshalb aus vereinsrechtlichen Gründen an sich keine schriftliche Satzung benötigen würde).

In der Satzung ist festzulegen, dass der Verein steuerbegünstigte Zwecke verfolgt und um welche es sich hierbei handelt. Um Missverständnissen vorzubeugen bietet es sich an, die im Gesetzestext zu den §§ 52 bis 54 AO verwendeten Formulierungen zu übernehmen (das heißt in einem ersten Schritt zunächst solche aus dem Katalog der gemeinnützigen Zwecke oder mildtätige oder kirchliche Zwecke konkret als Satzungszweck zu benennen). In einem weiteren Schritt ist in der Satzung anzugeben, auf welche Art und Weise der Verein seine Zwecke umsetzen will (Zweckverwirklichung). In diesem Zusammenhang sind dann spezifischere Angaben erforderlich. Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau angegeben und erklärt sein, dass allein aus der Satzung abgeleitet werden kann, ob die formellen – also rechtlichen – Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit gegeben sind.

*Rechtsquelle: § 60 AO*

Es dürfen keine Zweifel bleiben, ob der Verein nicht auch andere als steuerbegünstigte Zwecke verfolgen will. Vor allem dürfen keine Tätigkeiten als Satzungszweck erscheinen, die als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) oder als Vermögensverwaltung zu beurteilen wären.

*Die Satzung muss so genau sein, dass das Finanzamt allein anhand der Satzung erkennen kann, ob die Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit vorliegen. Zudem muss sie die verfolgten steuerbegünstigten Zwecke vollständig*

enthalten (Hinweis auf das Gebot der Ausschließlichkeit nach § 56 AO; siehe vorstehend unter 4.3). Es ist zu vermeiden, dass einzelne Zwecke lediglich vorsorglich festgelegt werden, ohne dass diese später tatsächlich verwirklicht werden (Hinweis auf das Gebot der Übereinstimmung von Satzungszwecken und tatsächlicher Geschäftsführung gem. §§ 59, 63 AO).

#### 4.5.2 Tatsächliche Geschäftsführung; Nachweis

Die tatsächliche Geschäftsführung muss inhaltlich mit der Satzung übereinstimmen. Es besteht somit eine Bindung an die Satzungsbestimmungen. Bei Abweichungen ist entweder die Satzung oder die tatsächliche Geschäftsführung entsprechend zu ändern. Die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen, die an die Satzung sowie an die tatsächliche Geschäftsführung gestellt werden, müssen jeweils während des gesamten Veranlagungszeitraums (Kalenderjahr oder Wirtschaftsjahr) vorgelegen haben.

Vereine sind – soweit kein Betrieb eines Handelsgewerbes oder keine Aufforderung des Finanzamtes zur Erstellung einer Bilanz vorliegen – grundsätzlich nicht zur Buchführung verpflichtet. Dennoch hat der Verein, auch ohne Bestehen einer förmlichen Buchführungspflicht (6.3.2.3), durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen zu belegen, dass die Vorgaben an Satzung und tatsächliche Geschäftsführung eingehalten worden sind. Dazu sind Einnahmen und Ausgaben sowie die Tätigkeiten zu dokumentieren, den verschiedenen gemeinnützigkeitsrechtlichen Tätigkeitsbereichen (sogenannte Sphären) zuzuordnen und getrennt darzustellen:

*Rechtsquelle: § 63 AO*

<b>Tätigkeitsbereich</b>	<b>Einnahmen</b>	<b>Ausgaben</b>
ideeller Bereich	Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Bußgelder	Personalausgaben, Sachausgaben, sonstige Ausgaben
Vermögensverwaltung	Kapitalerträge, Einnahmen aus langfristiger Vermietung	Ausgaben, die mit den Einnahmen zusammenhängen
Zweckbetrieb	Betriebseinnahmen	Betriebsausgaben
Nicht-Zweckbetrieb	Betriebseinnahmen	Betriebsausgaben

Die Vorschriften der AO über die Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§§ 140 ff. AO) sind zu beachten. Die Aufzeichnungen sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten.

Die Geschäftsvorfälle sind laufend zu erfassen, einzeln festzuhalten sowie aufzuzeichnen und aufzubewahren, so dass sich die einzelnen Vorgänge in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Veränderungen und der ursprüngliche Inhalt müssen für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist feststellbar bleiben.

 **Zur Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung bei Nutzung eines elektronischen Aufzeichnungssystems oder einer offenen Ladenkasse ist im Steuerportal Mecklenburg-Vorpommern ein gesondertes Merkblatt abgelegt, zu finden unter [www.steuerportal-mv.de](http://www.steuerportal-mv.de) unter Service > Merk- und Informationsblätter.**

*Rechtsquellen: § 140 AO, § 141 AO und § 146 AO*

#### **4.5.3 Vermögensbindung bei Auflösung des Vereins oder Wegfall seiner steuerbegünstigten Zwecke**

In der Satzung des Vereins muss genau bestimmt sein, zu welchem Zweck das Vermögen bei Auflösung der Körperschaft oder Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden soll. Anhand der Satzung muss feststellbar sein, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist. Dadurch wird sichergestellt, dass das Vermögen auf Dauer für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird.

*Rechtsquelle: § 61 AO*

#### **4.5.4 Zeitliche Voraussetzungen**

Für die Steuerbefreiungen (siehe unter 2.) aufgrund einer Gemeinnützigkeit muss die Satzung den vorgeschriebenen Erfordernissen während des ganzen Veranlagungszeitraums (Kalenderjahr) entsprechen. Dies gilt auch für die tatsächliche Geschäftsführung.

*Rechtsquellen: § 60 Absatz 2 AO, § 63 Absatz 2 AO*

Dies bedeutet, bei Nichteinhaltung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen oder Pflichten durch einen bereits bestehenden Verein können diese für die Anerkennung der Steuerbegünstigungen notwendigen Erfordernisse nicht unterjährig – d. h. während eines laufenden Kalenderjahrs – hergestellt werden. Die Gemeinnützigkeit kann dann für Zwecke der Steuerbefreiung erst ab dem Folgejahr (wieder) anerkannt werden.

Bei Verstößen gegen den Grundsatz der Vermögensbindung – sei es durch nachträgliche Satzungsänderung oder im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung – gilt die Vermögensbindung von Anfang an als steuerlich nicht vorliegend. In der Folge sind Steuerbescheide ohne Berücksichtigung der Steuerbegünstigung zu erlassen, und zwar für Steuern, die innerhalb der vorangegangenen letzten zehn Kalenderjahre entstanden sind.

*Rechtsquelle: § 61 Absatz 3 AO*

## TEIL 5

# Anerkennung der Gemeinnützigkeit

Es gibt kein vom Steuerrecht losgelöstes eigenständiges Gemeinnützigkeitsrecht. Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt führt im Ergebnis lediglich zu einem Anspruch auf eine gesetzliche Steuerbegünstigung.

Die Steuerbegünstigung stellt sich bei den Ertragsteuern (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) als persönliche Steuerbefreiung dar. Die Steuerbefreiung ist nicht vollumfänglich: Soweit steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (Nicht-Zweckbetriebe) unterhalten werden, besteht eine auf diese bezogene – teilweise – Ertragssteuerpflicht. Insoweit ist also nach den Tätigkeitssphären des Vereins zu differenzieren (siehe nachstehende Tz. 6.2).

Bei anderen Steuerarten gelten eigenständige Grundsätze. So besteht zum Beispiel keine generelle Umsatzsteuerbefreiung von gemeinnützigen Einrichtungen. Dort ist vielmehr zu prüfen, ob möglicherweise bestimmte allgemein geltende Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften greifen. Ist dies nicht der Fall, kommt unter bestimmten Voraussetzungen bei ganz eng mit den ideellen Vereinszwecken verbundenen Einnahmen auch die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes in Betracht.

Einzelheiten zur Ertragsbesteuerung sowie zu anderen Steuerarten werden in den nachfolgenden Abschnitten noch tiefergehend erläutert (siehe Tz. 6 und 7).

## 5.1 Steuerliche Anmeldung beim Finanzamt; Steuererklärung

Ein Verein ist verpflichtet, sich beim Finanzamt anzumelden und die Tatsachen anzuzeigen, die für seine steuerliche Erfassung von Bedeutung sind. Hierfür sind genaue Angaben über seine beabsichtigten Tätigkeiten zu erteilen.

*Rechtsquelle: § 137 AO*

*Neu gegründete Vereine müssen innerhalb eines Monats bei ihrem Finanzamt angemeldet werden.*

Es ist zu empfehlen den Entwurf der Satzung auf die erforderlichen gemeinnützigkeitsrechtlichen Inhalte vor einer Eintragung in ein Registergericht mit dem zuständigen Finanzamt abzustimmen. Übermitteln Sie dem Finanzamt bei der steuerlichen Anmeldung des Vereins dann die eingetragene Satzung. Geben Sie unbedingt auch an, von wem und von wo aus die Geschäfte des Vereins geführt werden und unter welcher Adresse der Verein zu erreichen ist.

Die Finanzämter haben in gewissen Zeitabständen zu prüfen, ob ein Verein die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach der Satzung und nach der tatsächlichen Tätigkeit weiterhin erfüllt. Gewöhnlich wird ein Verein deshalb alle drei Jahre vom Finanzamt aufgefordert, eine Steuererklärung für die Ertragsteuern (Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer) abzugeben und die Aktivitäten der drei zurückliegenden Kalenderjahre darzulegen.



*Die Steuererklärung ist dabei nur für das letzte Kalenderjahr einzureichen. Diese ist elektronisch an das Finanzamt über Elster [www.elster.de](http://www.elster.de) zu übermitteln.*

Der Steuererklärung sind unabhängig von nur einer übermittelten Steuererklärung getrennte Einnahmen- und Ausgabenrechnungen sowie Geschäfts- oder Tätigkeitsberichte jeweils für alle drei Jahre und eine Vermögensaufstellung beizufügen. Auch diese können per Elster elektronisch ans Finanzamt übermittelt werden. Im Falle einer Satzungsänderung ist zusammen mit der Erklärung die aktuellste Fassung zu übermitteln.

Unterhält der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, unterliegt er mit diesem grundsätzlich der Steuerpflicht. In diesem Fall muss er von vornherein jährlich eine Steuererklärung einreichen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die ertragssteuerliche Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro überschritten wird (Hinweis auf Tz. 6.3).

**Beispiel (Verein ohne stpfl. wirtsch. Geschäftsbetrieb):** *Umfasst der Prüfungsturnus die Kalenderjahre 2019, 2020, 2021 wird der Verein im Jahr 2022 gebeten, eine Steuererklärung für 2021 zu übermitteln. Tätigkeitsberichte und Einnahme- und Ausgabenrechnungen sind getrennt für die Jahre 2019, 2020 und 2021 zu erstellen und zusammen mit der Vermögensaufstellung (zum 31.12.2021) zu übermitteln.*

## **5.2 Steuerveranlagungsverfahren (Freistellungsbescheid oder Körperschaftsteuerbescheid nebst Anlage) und gesonderte Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen**

*a) gesonderte Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen/Satzungsmäßigkeit außerhalb des Veranlagungsverfahrens nach § 60a AO*

Die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit nach § 60a AO dient der Rechtssicherheit und erfolgt anhand der Regelungen in der Satzung. Bei neugegründeten Vereinen, die gemeinnützig tätig werden wollen, wird ein Feststellungsbescheid versandt, der die Anerkennung ihres Gemeinnützigkeitsstatus bestätigt.

Erst mit Erhalt dieses Feststellungsbescheides sind Sie berechtigt, steuerliche Zuwendungs- oder Spendenbestätigungen auszustellen. Die gesonderte Feststellung der Satzungsmäßigkeit hat auch dann zu erfolgen, wenn ein bereits bestehender Verein seine Satzung in Bezug auf gemeinnützigkeitsrechtlich relevante Bestimmungen ändert und Gewissheit über die gemeinnützigkeitsrechtliche Unschädlichkeit haben möchte.

Erfolgen Änderungen ohne steuerliche Relevanz, zum Beispiel rein zivilrechtliche Änderungen, erfolgt die gesonderte Feststellung der Satzungsmäßigkeit nur auf Antrag des Vereins.

#### *b) Veranlagungsverfahren*

Falls sich bei der Prüfung der Gemeinnützigkeit keine Beanstandungen bei den Steuererklärungen und dazugehörigen Unterlagen ergeben, erteilt das Finanzamt für den Veranlagungszeitraum entweder

- einen „Freistellungsbescheid“ (wenn kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt, für den eine Steuerfestsetzung erforderlich ist) oder
- einen Körperschaftsteuerbescheid (in dem eine Körperschaftsteuerfestsetzung auf den Gewinn aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgt) nebst Anlage, aus der sich die Anerkennung der Gemeinnützigkeit des Vereins ergibt.

Zu unterscheiden sind daher Feststellungs- und Freistellungsbescheid. Mit dem Feststellungsbescheid wird lediglich einmalig zur wirksamen Satzung bestätigt, dass diese die formellen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung erfüllt.

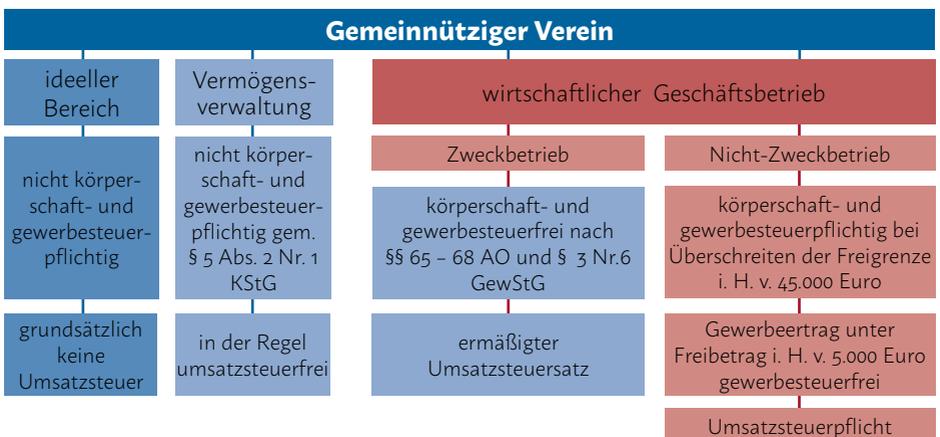
Im Rahmen der regelmäßigen Überprüfungen anhand der Steuererklärungen erhält der Verein einen Freistellungsbescheid, der bestätigt, dass der Verein auch tatsächlich steuerbegünstigte Zwecke fördert.

TEIL 6

# Ertragssteuern; Differenzierung nach Tätigkeitsbereichen

In einem Verein werden die gemeinnützigen Satzungszwecke durch viele verschiedene Tätigkeiten umgesetzt. Diese Tätigkeiten werden durch Steuergesetze begünstigt und Einnahmen sind steuerfrei. Allerdings können innerhalb des Vereins auch Maßnahmen oder Tätigkeiten umgesetzt werden, die nicht direkt die Satzungszwecke fördern oder nur der Beschaffung von Geld dienen. Diese werden steuerlich nicht alle oder nicht vollständig begünstigt. Innerhalb des Vereins werden all diese Tätigkeiten verschiedenen Bereichen, den sogenannten Sphären zugeordnet, die dann steuerlich unterschiedlich behandelt werden. Insgesamt vier Sphären können in einem Verein vorkommen, die in dem nachfolgenden Schaubild dargestellt werden:

- Ideeller Bereich (steuerfrei)
- Vermögensverwaltung (steuerfrei)
- Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe:
  - Zweckbetriebe (teilweise steuerfrei)
  - Nicht-Zweckbetriebe (steuerpflichtig)



## 6.1 Körperschaftsteuer; Gewerbesteuer

### 6.1.1 Steuerbefreiung

Vereine mit Sitz oder Geschäftsleitung in Deutschland unterliegen der Körperschaftsteuer.

*Vereine, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, sind grundsätzlich gem. § 5 Absatz 1 Nummer 9 AO von der Körperschaftsteuer befreit. Sie unterliegen dennoch insoweit der Körperschaftsteuer, als sie steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe/Nicht-Zweckbetriebe unterhalten (partielle Steuerpflicht).*

Uneingeschränkt körperschaftsteuerbefreit sind demnach (echte) Mitgliedsbeiträge, Spenden und Zuschüsse für die Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke (also Einnahmen durch die ideelle Vereinstätigkeit), sowie Einnahmen aus Tätigkeiten, die nicht über eine reine Vermögensverwaltung hinausgehen (wie Zinsen und Vermietungs- oder Pachteinnahmen).

### 6.1.2 (Partielle) Steuerpflicht des Vereins in Bezug auf seine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe

Das Unterhalten eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes stellt grundsätzlich auch bei Vereinen eine steuerpflichtige Tätigkeit dar. Nur unter bestimmten Voraussetzungen kann ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb von der Steuer befreit sein. Dies ist dann der Fall, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ganz eng mit der eigentlichen steuerbegünstigten Tätigkeit verbunden ist. Man spricht in diesen Fällen von einem steuerbegünstigten Zweckbetrieb. Zu den Einzelheiten siehe nachfolgende Tz. 6.2.4.

Nach § 3 Nummer 6 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) besteht auch bei der Gewerbesteuer eine persönliche Steuerbefreiung für gemeinnützige Vereine. Ebenso wie bei der Körperschaftsteuer ist die Steuerbefreiung jedoch ausgeschlossen, soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) un-

terhalten wird und die Einnahmen aus diesem, einschließlich der Umsatzsteuer, im Jahr 45.000 Euro übersteigen. Die Gewerbesteuer stellt nur auf gewerbliche Tätigkeiten ab. Deshalb bleiben etwaige, dem Bereich der Land- und Forstwirtschaft, oder anderen nicht gewerblichen Tätigkeiten zuzurechnende, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe steuerbefreit.

Sowohl bei der Körperschaftsteuer als auch bei der Gewerbesteuer wird ein Freibetrag von 5.000 Euro – bei der Körperschaftsteuer auf das zu versteuernde Einkommen und bei der Gewerbesteuer auf den Gewerbeertrag – gewährt. Das zu versteuernde Einkommen und der Gewerbeertrag werden dabei jedoch maximal auf null Euro gekürzt.

*Rechtsquellen: § 24 KStG, § 11 GewStG*

Für gemeinnützige GmbH'en ist dies jedoch nur auf die Gewerbesteuer anwendbar. Ein etwaiger Freibetrag bei der Körperschaftsteuer ist durch das Gesetz nicht vorgesehen.

*Rechtsquelle: § 24 KStG*

Auf das sich hiernach ergebende zu versteuernde Einkommen setzt das Finanzamt eine Körperschaftsteuer von 15 Prozent fest. Bei der Gewerbesteuer gibt es demgegenüber ein zweistufiges Verfahren: Das Finanzamt erlässt lediglich einen sogenannten Gewerbesteuermessbescheid (Gewerbesteuermessbetrag = 3,5 Prozent des maßgeblichen Gewerbeertrags). Auf dessen Grundlage setzt die heheberechtigte Gemeinde sodann die Gewerbesteuer unter Anwendung ihres gemeindeeigenen Hebesatzes fest. Bei einem angenommenen Hebesatz von 300 Prozent betrüge die Gewerbesteuer also: Messbetrag x 300 Prozent.

## 6.2 Die Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins

Wie vorstehend dargestellt, gilt die Steuerbefreiung von den Ertragssteuern nicht vollumfänglich. Sie gilt nur insoweit, als keine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Nicht-Zweckbetriebe) unterhalten werden. Für Zwecke der Steuerbefreiung ist zwischen den verschiedenen Sphären des Vereins zu differenzieren.

### 6.2.1 Der ideelle Bereich

Dem ideellen Bereich werden die Tätigkeiten des Vereins zugerechnet, die unmittelbar der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke dienen oder die Voraussetzungen dafür schaffen. Hierzu gehören zum einen natürlich die auf die unmittelbare selbstlose Verfolgung der Satzungszwecke gerichteten Tätigkeiten (bei Sportvereinen üblicherweise zum Beispiel der Trainingsbetrieb außerhalb des bezahlten Sports – auch die Anschaffung von hierfür erforderlichen Sportgeräten).

Zum anderen gehören dazu aber auch verwaltende und organisatorische Maßnahmen wie Mitgliederversammlungen, die Geschäftsführung, die Darstellung der Vereinsziele in der Öffentlichkeit und die Werbung neuer Mitglieder.

Diesem Bereich sind typischerweise folgende Einnahmen zuzurechnen:

- Echte satzungsmäßige Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren,
- Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse,
- Echte Zuschüsse von Bund, Land und Gemeinde oder anderen öffentlichen Körperschaften zur Erfüllung der steuerbegünstigten Vereinszwecke.

Die im ideellen Bereich erzielten Einnahmen bleiben – sofern sie überhaupt steuerlich als Einkünfte zu betrachten wären – bei gemeinnützigen Vereinen steuerfrei.

### 6.2.2 Die – ertragssteuerfreie – Vermögensverwaltung

#### 6.2.2.1 Begriff

Vermögensverwaltung liegt vor, wenn Vermögen genutzt wird, beispielsweise, wenn Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird. Die Erträge daraus gehören grundsätzlich zwar zu den der Besteuerung unterliegenden Einkünften. Bei gemeinnützigen Vereinen bleiben diese Erträge jedoch steuerfrei.

*Rechtsquelle: § 14 Absatz 3 AO*

### 6.2.2.2 Besonderheiten bei der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge

Kapitalerträge unterliegen der Abgeltungsteuer in Höhe von 25 Prozent. Diese Steuer wird von den Kreditinstituten automatisch einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Dies erfolgt auch dann, wenn der Empfänger der Zinszahlungen ein gemeinnütziger Verein ist, bei dem die Zinsen an sich nicht zu besteuern wären. Um den Einbehalt zu verhindern, können die gemeinnützig anerkannten Vereine dem Kreditinstitut deshalb den Freistellungsbescheid vorlegen, der belegt, dass sie von der Körperschaftsteuer befreit sind.

**Beispiel:** Wird beispielsweise ein Freistellungsbescheid für das Kalenderjahr 2020 erteilt (das Finanzamt hat die Gemeinnützigkeit anhand der Unterlagen von 2018, 2019, 2020 und der Steuererklärung 2020 im Rahmen des Dreijahresturnus geprüft), wird vom Steuerabzug bis zum 31.12.2025 abgesehen.

Unterhält der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit einem Gewinn von mehr als 5.000 Euro, erhält er jährlich einen Körperschaftsteuerbescheid nebst Anlage zur Gemeinnützigkeit. Hier beträgt die Gültigkeit für Zwecke des Kapitalertragsteuerabzugs drei Jahre (ab dem jeweiligen Veranlagungsjahr).

**Beispiel:** Ergeht beispielsweise für das Veranlagungsjahr 2020 ein Körperschaftsteuerbescheid nebst Anlage zur Gemeinnützigkeit ist vom Steuerabzug bis zum 31.12.2023 abzusehen.

Bei einem neu gegründeten Verein, dem zunächst nur ein Bescheid über die gesonderte Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen zugegangen ist, wird von der Einbehaltung der Abgeltungsteuer abgesehen. Die Erlaubnis zur Abstandnahme vom Steuerabzug gilt höchstens für drei Jahre. Die Frist endet immer am Schluss des Kalenderjahres. Die Voraussetzungen müssen dabei ganzjährig vorgelegen haben.

**Beispiel (Neugründung):** Der Feststellungsbescheid über die satzungsmäßigen Voraussetzungen trägt das Datum 20.03.2020. Bei Zinsen, die bis zum 31.12.2023 zufließen, wird von der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer abgesehen.

Falls die Kapitalertragsteuer bereits einbehalten wurde, kann dem Kreditinstitut auch noch nachträglich eine entsprechende Bescheinigung des Finanzamtes vorgelegt werden. Das Kreditinstitut kann dann im Nachhinein die einbehaltene Steuer auszahlen. Es ist jedoch nicht dazu verpflichtet. Alternativ kann die Erstattung beim zuständigen Finanzamt beantragt werden.

### **6.2.3 Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb; Abgrenzung zur Vermögensverwaltung**

In der Praxis ist es nicht immer ganz leicht, bloße Vermögensverwaltung von einer Tätigkeit im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs abzugrenzen. Dazu folgende Beispiele:

#### **6.2.3.1 Inseratengeschäft in Vereinszeitschriften oder Programmheften**

Überträgt der gemeinnützige Verein die Einwerbung von Anzeigen gegen Entgelt einem fremden Unternehmen, handelt es sich um bloße Vermögensverwaltung. Die daraus erzielten Erträge sind steuerfrei. Kümmert sich der Verein hingegen selbst um das Anzeigengeschäft, wird er im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) „Anzeigengeschäft“ tätig.

#### **6.2.3.2 Übertragung von Werberechten**

Die Überlassung von Flächen zu Werbezwecken in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (zum Beispiel an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen gegen Entgelt kann bloße Vermögensverwaltung sein. Erträge sind dann steuerfrei. Die Überlassung von Werbeflächen auf Sportkleidung (Trikot, Sportschuhen, Helmen) gegen Entgelt führt stets zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) „Trikotwerbung“.

#### **6.2.3.3 Vermietung eines Sportplatzes, von Räumen oder Einrichtungen**

Eine Vermietung stellt bloße Vermögensverwaltung dar, wenn sie auf Dauer angelegt ist. Dagegen ist eine nur kurzfristige Vermietung, bei der der Verein für

die jederzeitige Benutzbarkeit der Mietsache Sorge zu tragen hat (zum Beispiel die kurzfristige Vermietung von Tennisplätzen durch einen Tennisverein) als Tätigkeit im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs anzusehen. Die Vermietung an Vereinsmitglieder ist dabei als steuerbegünstigter Zweckbetrieb einzuordnen, die Vermietung an Nichtmitglieder stellt im Gegensatz dazu einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) dar.

#### 6.2.3.4 Sponsoring

Die Vereinsfinanzierung im Wege des Sponsorings erlangt eine immer größere Bedeutung. Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld durch Unternehmen zur Förderung von gemeinnützigen Körperschaften verstanden, mit der das Unternehmen üblicherweise vorrangig aber eigene unternehmensbezogene Ziele (zum Beispiel Werbung, Imagepflege) verfolgt. Für die Frage, ob die Einnahmen aus dem Sponsoring bei einem gemeinnützigen Verein dem steuerfreien oder dem steuerpflichtigen Bereich zuzurechnen sind, ist wie folgt zu unterscheiden:

Reine Vermögensverwaltung ist anzunehmen, wenn der Verein dem Sponsor nur die Nutzung seines Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an den Verein verweist. Unproblematisch ist zudem, wenn auch der Verein – zum Beispiel auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise – auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors erfolgen, er darf jedoch nicht in besonderer Weise hervorgehoben werden.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt demgegenüber vor, wenn der Verein an den Werbemaßnahmen aktiv mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist Nicht-Zweckbetrieb.

**Praxistipp:** Die Abgrenzung der steuerfreien Vermögensverwaltung von der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Betätigung kann im Einzelfall schwierig sein. Es empfiehlt sich, etwaige Zweifelsfragen rechtzeitig mit dem Finanzamt zu klären.

## 6.2.4 Der – ertragssteuerfreie – Zweckbetrieb

### 6.2.4.1 Allgemeines

Eine Tätigkeit im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist grundsätzlich steuerpflichtig. Unter bestimmten Voraussetzungen kann sie jedoch ausnahmsweise von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit sein. Dies ist der Fall, wenn sie ganz eng mit der steuerbegünstigten Tätigkeit als solcher verbunden ist und unmittelbar der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke dient, so dass ein sogenannter Zweckbetrieb vorliegt.

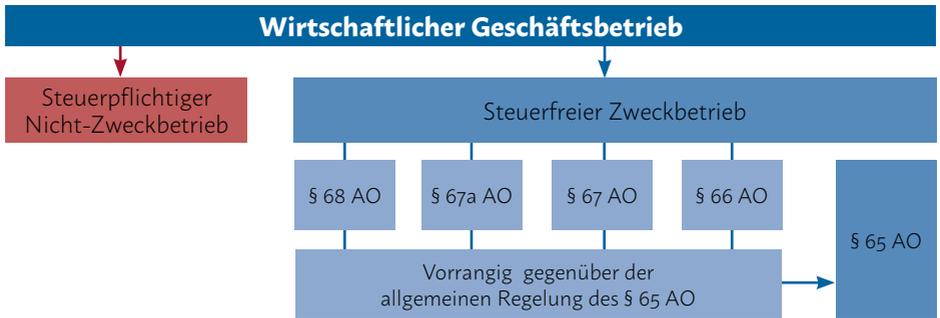
Der Gesetzgeber hat die Voraussetzungen für einen Zweckbetrieb allgemein im § 65 AO und für bestimmte spezielle Zweckbetriebe in den Absätzen der §§ 66, 67, 67a und 68 AO festgelegt. Hierzu im Einzelnen:

Ein Zweckbetrieb nach allgemeinen Grundsätzen (§ 65 AO) liegt vor, wenn:

- er der unmittelbaren Verwirklichung der gemeinnützigen Satzungszwecke dient,
- die wirtschaftliche Betätigung für die Zweckverwirklichung unentbehrlich ist und
- der Verein nicht mehr als unbedingt notwendig in Wettbewerb zu anderen Steuerpflichtigen tritt (Wettbewerbsklausel).

### 6.2.4.2 Spezielle Zweckbetriebe

Ob die Voraussetzungen für einen Zweckbetrieb nach den allgemeinen Grundsätzen (§ 65 AO) vorliegen, ist im Einzelfall schwer zu beurteilen. Dies gilt besonders für die Wettbewerbsklausel. Deshalb hat der Gesetzgeber mit den §§ 66 bis 68 AO einen Katalog spezieller Zweckbetriebe festgelegt. Diese Regelungen gehen der allgemeinen Bestimmung des § 65 AO vor.



a) Zweckbetriebe nach §§ 66, 67, 68 AO sind unter anderem

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege
- Krankenhäuser
- bestimmte sportliche Veranstaltungen
- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste
- Kindergärten, Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen
- Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen
- Einrichtungen, die für die Selbstversorgung von Körperschaften erforderlich sind, zum Beispiel Gärtnereien, Tischlereien, Schlossereien,
- Werkstätten für Menschen mit Behinderung
- Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie für Menschen mit Behinderung
- Inklusionsbetriebe
- Einrichtungen, die zur Durchführung der Fürsorge für Menschen mit Behinderung unterhalten werden
- Einrichtungen mit betreuten Wohnformen
- von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen (Tombolen, Versteigerungen, Losverkauf), wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird

- kulturelle Einrichtungen, zum Beispiel Museen und Theater sowie kulturelle Veranstaltungen, zum Beispiel Konzerte und Kunstausstellungen (wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck des Vereins ist); nicht zum Zweckbetrieb gehört allerdings der Verkauf von Speisen und Getränken
- Volkshochschulen und ähnliche Bildungseinrichtungen
- Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert.

#### *b) Sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO)*

Sportliche Veranstaltungen sind grundsätzlich (insgesamt) Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen 45.000 Euro im Jahr nicht übersteigen. Übersteigen die Einnahmen diese Grenze, liegt grundsätzlich (insgesamt) ein Nicht-Zweckbetrieb vor. Allerdings ist eine Option zur Nichtanwendung obiger Regelung möglich. Dann ist für jede einzelne Sportveranstaltung zu prüfen, ob sie als Zweckbetrieb oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb anzusehen ist. Dabei ist entscheidend, ob (auch) bezahlte Sportler an der jeweiligen Veranstaltung teilnehmen (Näheres hierzu nachstehend).

Eine sportliche Veranstaltung liegt vor, wenn den Teilnehmern ermöglicht wird, Sport zu treiben. Die Veranstaltung muss dabei nicht unbedingt vom Verein selbst als Veranstalter durchgeführt werden. Zu den Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen zählen Eintrittsgelder, Startgelder, Einnahmen aus Sportkursen und Sportlehrgängen und Ablösezahlungen.

Nicht zu den Einnahmen aus einer sportlichen Veranstaltung gehören solche aus dem Verkauf von Speisen und Getränken und aus Werbeleistungen. Diese Tätigkeiten sind vielmehr gesondert als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (Nicht-Zweckbetriebe) zu behandeln.

*Rechtsquelle: § 67a Absatz 1 AO*

*Es besteht eine Optionsmöglichkeit auf Nichtanwendung der Zweckbetriebsgrenze von 45.000 Euro.*

Bei sportlichen Veranstaltungen, bei denen die Zweckbetriebsgrenze von 45.000 Euro nicht überstiegen wird, unterstellt der Gesetzgeber, dass nur unbezahlte Sportler an den Veranstaltungen teilnehmen. Einer entsprechenden Prüfung bedarf es nicht. Die sportlichen Veranstaltungen gelten dann insgesamt als Zweckbetrieb (siehe 6.2.4.2).

Es besteht jedoch die Möglichkeit, auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze des § 67a Absatz 1 AO zu verzichten. Diese Option besteht im Übrigen nicht nur bei Überschreiten, sondern auch bei Unterschreiten der Grenze. Wann ein Verzicht auf die Anwendung der 45.000 Euro-Grenze sinnvoll ist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Siehe hierzu die Übersicht im Anhang (Optionsmöglichkeiten für sportliche Veranstaltungen). An die Entscheidung ist der Verein für fünf Jahre gebunden.

*Rechtsquelle: § 67a Absatz 2 AO*

Wird auf die Anwendung der 45.000 Euro-Grenze des § 67a Absatz 1 AO verzichtet, ist für jede einzelne Sportveranstaltung zu prüfen, ob an ihr (auch) bezahlte Sportler teilnehmen. Ist dies der Fall, ist die Veranstaltung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) zu behandeln. Bezahlte Sportler in diesem Sinne sind Sportler des entsprechenden Vereins, die für

- ihre sportliche Betätigung oder
- die Vermarktung ihrer Person zu Werbezwecken von dem Verein oder auch Dritten (→ Werbeverträge!)

Vergütungen oder andere Vorteile erhalten, die über eine Aufwandsentschädigung hinausgehen (bei vereinseigenen Sportlern werden Zahlungen durch den Verein oder durch Dritte bis zu 520 Euro/Monat im Jahresdurchschnitt ohne weiteren Nachweis als Aufwandsentschädigung anerkannt).

Gleiches gilt, wenn ein vereinsfremder Sportler für die Teilnahme an der Sportveranstaltung des Vereins durch den Verein oder einen Dritten eine Vergütung erhält, die über eine Aufwandsentschädigung hinausgeht. Bei diesen ist jedoch

der entstandene Aufwand nachzuweisen. Das heißt jede Zahlung an einen vereinsfremden Sportler, die über eine Erstattung des tatsächlichen Aufwands hinausgeht, führt zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung.

*Rechtsquelle: § 67a Absatz 3 AO*

Bei einer Entscheidung für eine Option ist bei jeder Veranstaltung für sich nach vorstehenden Grundsätzen zu prüfen, ob ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) oder ein Zweckbetrieb vorliegt. Gegebenenfalls sind so die jeweiligen sportlichen Veranstaltungen des Vereins innerhalb eines Jahres unterschiedlich zu beurteilen.

Die Option zur Nichtanwendung der Zweckbetriebsgrenze wird oftmals von größeren Sportvereinen wahrgenommen, an den vorwiegend unbezahlte Sportler mitwirken. Die Steuerpflicht erstreckt sich dann nur auf solche sportlichen Veranstaltungen, an denen (auch) bezahlte Sportler teilnehmen. Diejenigen Veranstaltungen, an denen nur unbezahlte Sportler teilnehmen, bleiben hingegen auch bei Überschreiten der 45.000 Euro-Grenze des § 67a Absatz 1 AO steuerbegünstigter Zweckbetrieb.

Die Frage, in welcher Weise von der Optionsmöglichkeit Gebrauch gemacht wird, hängt im Übrigen nicht nur davon ab, ob mit den sportlichen Veranstaltungen Gewinne erzielt werden, die möglicherweise zu einer Steuerbelastung führen könnten.

Auch im Fall von Verlusten ist zu prüfen, ob von der Option Gebrauch gemacht wird: Auf der einen Seite könnten Verluste, die in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) „sportliche Veranstaltungen“ entstehen, mit Gewinnen aus anderen Nicht-Zweckbetrieben – zum Beispiel aus einer Vereinsgaststätte oder aus Werbeverträgen – steuermindernd verrechnet werden. Auf der anderen Seite könnten Verluste aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) unter Mittelverwendungsgesichtspunkten auch die Gemeinnützigkeit als solche gefährden (sh. auch Tz. 6.3.2.2).

### 6.3 Ertragsbesteuerung aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Nicht-Zweckbetriebe) als ein einheitlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Die Überschüsse aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) unterliegen, wie bei nicht gemeinnützigen Vereinen und sonstigen Körperschaften, grundsätzlich der Körperschaftsteuer. Dies gebietet der Grundsatz der Wettbewerbsgleichheit. Alle steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe eines Vereins, die keine Zweckbetriebe sind, bilden gemeinsam einen (zusammengefassten) steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb. Bei diesem ist dann zu prüfen, ob die jährliche Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro überschritten ist (siehe nachfolgende Tz. 6.3.1).

*Rechtsquelle: § 64 Absatz 2 AO*

*Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind beispielsweise:*

- *Sportliche Veranstaltungen (wenn sie nicht als Zweckbetrieb zu behandeln sind);*
- *Verkauf von Speisen und Getränken;*
- *Gesellige Veranstaltungen, für die Eintrittsgeld erhoben wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Teilnehmer Vereinsmitglieder oder Nichtmitglieder sind;*
- *Stundenweise Vermietung von Sportanlagen und Sportgeräten an Nichtmitglieder;*
- *Vereinsgaststätten, Erfrischungshallen usw. in Vereinsregie;*
- *Verkauf von Sportartikeln;*
- *Werbung, die der Verein selbst gestaltet, in Vereinszeitschriften, Programmheften, auf dem Sportplatz. Trikotwerbung ist in jedem Fall Nicht-Zweckbetrieb, auch soweit sie im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit stattfindet;*
- *Sammlung und Verwertung von Altmaterialien zur Mittelbeschaffung;*
- *Veranstaltung von Basaren, Flohmärkten und Straßenfesten.*

### 6.3.1 Besteuerungsgrenze und Freibeträge; Beispielfälle zur steuerlichen Behandlung

Aus Vereinfachungsgründen hat der Gesetzgeber für gemeinnützige Vereine eine Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro bestimmt. Danach werden bei einem gemeinnützigen Verein – unabhängig von der Höhe des Gewinns – dann keine Ertragsteuern festgesetzt, wenn die Bruttoeinnahmen (das sind die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer) aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 45.000 Euro im Jahr nicht übersteigen. Bei der Besteuerungsgrenze handelt es sich jedoch nicht um einen Freibetrag, sondern lediglich um eine sogenannte Freigrenze: Bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze unterliegen die Einnahmen deshalb im vollen Umfang der Besteuerung.

*Rechtsquelle: § 64 Absatz 3 AO*

Bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro unterliegt der gemeinnützige Verein mit dem Überschuss oder Gewinn unbeschränkt der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer. Dabei ist jedoch jeweils noch der Freibetrag von 5.000 Euro bei der Ermittlung des körperschaftsteuerlichen zu versteuernden Einkommens bzw. des gewerbesteuerlichen Gewerbeertrags abzuziehen (vorstehende Tz. 6.1.2).

*Die 45.000 Euro-Besteuerungsgrenze bezieht sich nur auf die Einnahmen aus Nicht-Zweckbetrieben. Von vornherein steuerfreie Einnahmen der übrigen Tätigkeitsbereiche bleiben unberücksichtigt.*

#### **Beispiel 1:**

*Ein gemeinnütziger Sportverein erzielt im Jahr 2021 folgende Bruttoeinnahmen:*

- *aus Beiträgen* *25.000 Euro*
- *aus sportlichen Veranstaltungen*  
*(ohne bezahlte Sportler => Zweckbetrieb)* *15.000 Euro*
- *aus Verkauf von Speisen und Getränken*  
*während der sportlichen Veranstaltungen* *10.000 Euro*

- aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte 15.000 Euro
- aus der Bandenwerbung 2.500 Euro
- aus dem Vereinsfest 2.500 Euro
- aus Bank- und Sparguthaben 500 Euro

### **Steuerliche Behandlung/Lösung:**

Der Verein wird nicht zur Körperschaftsteuer herangezogen. Die Bruttoeinnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Nicht-Zweckbetrieben) betragen 27.500 Euro (nämlich: Verkauf von Speisen und Getränken 10.000 Euro + Vereinsgaststätte 15.000 Euro + Vereinsfest 2.500 Euro). Sie übersteigen also nicht 45.000 Euro.

Alle übrigen Einnahmen fallen in die steuerfreien Bereiche und zählen für die Besteuerungsgrenze nicht mit (nämlich: Beiträge 25.000 Euro → ideeller Bereich, Zinseinnahmen 500 Euro und Bandenwerbung 2.500 Euro → Vermögensverwaltung, Einnahmen der sportlichen Veranstaltungen 15.000 Euro → Zweckbetrieb).

### **Beispiel 2:**

Ein gemeinnütziger Karnevalsverein hat im Jahr 2021 für seine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, deren Bruttoeinnahmen insgesamt mehr als 45.000 Euro betragen, folgende Gewinne/Verluste ermittelt:

Verkauf von Speisen und Getränken bei Sitzungen	+ 7.000 Euro
Werbung im Rahmen des Karnevalsumzugs	+ 14.500 Euro
Maskenbälle und Tanzveranstaltungen	- 1500 Euro

### **Steuerliche Behandlung**

Einkommen	20.000 Euro
Freibetrag	<u>./.</u> 5.000 Euro
zu versteuerndes Einkommen	<u>= 15.000 Euro</u>
<b>Körperschaftsteuer 2021 x 15 %</b>	<b>2.250 Euro</b>

## 6.3.2 Ermittlung des steuerlichen Gewinns und Verlusts

### 6.3.2.1 Abziehbare Aufwendungen

Bei Ermittlung des Gewinns aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind nur die Kosten abziehbar, die unmittelbar aufgrund der Tätigkeit entstanden sind. Zudem sind auch die Gemeinkosten anteilig abziehbar.

Die Anschaffungskosten von Wirtschaftsgütern, die eine längere Nutzungsdauer als ein Jahr haben, sind über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Es ist jedoch zu prüfen, in welchen Tätigkeitsbereichen des Vereins die Wirtschaftsgüter genutzt werden. Gegebenenfalls hat eine Aufteilung der Abschreibung nach objektiven Kriterien zu erfolgen. Fiktive oder theoretische Kosten, zum Beispiel für die unentgeltliche Tätigkeit von Vereinsmitgliedern, sind nicht abziehbar, da tatsächlich keine Aufwendungen entstanden sind.

### 6.3.2.2 Mittelverwendungsproblematik bei Verlusten im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) oder in der Vermögensverwaltung

Alle steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe eines Vereins bilden gemeinsam einen einheitlichen steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb. Etwaige Verluste, die in diesem zusammengefassten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entstehen, dürfen grundsätzlich nicht mit Mitteln aus dem steuerbegünstigten Bereich ausgeglichen werden, da diese Mittel nur für gemeinnützige Zwecke verwendet werden dürfen.

Das hat zur Folge, dass Verluste aus einer wirtschaftlichen Tätigkeit zwar mit Gewinnen einer anderen wirtschaftlichen Tätigkeit verrechnet werden können (= Verlustverrechnung innerhalb des zusammengefassten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs). Zu beachten ist jedoch, dass bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die dauerhaft Verluste erzielen, eine Mittelverwendung vorliegt und die Steuerbegünstigung damit insgesamt gefährdet werden kann. Zur Mittelverwendung siehe auch Tz. 4.2.2.

### 6.3.2.3 Buchführungspflicht, E-Bilanz, Einnahmeüberschussrechnung

Vereine können nach § 238 des Handelsgesetzbuchs (HGB) zur kaufmännischen Buchführung verpflichtet sein. Diese Verpflichtung gilt dann auch für steuerliche Zwecke (§ 140 AO). Unabhängig davon können Vereine, deren Jahresumsatz aus gewerblichen, steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben mehr als 600.000 Euro beträgt oder deren Jahresgewinn hieraus 60.000 Euro übersteigt, auch nach § 141 AO zur steuerlichen Buchführung verpflichtet sein. In diesem Fall fordert das Finanzamt den Verein zur Buchführung auf. Buchführung in vorstehendem Sinne bedeutet jeweils eine Gewinnermittlung durch Bilanzierung (Betriebsvermögensvergleich).

Für Wirtschaftsjahre ab dem 01.01.2015 sind Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln (E-Bilanz). Falls – was für die weitaus meisten Vereine zutreffen dürfte – keine Verpflichtung zur Buchführung oder Bilanzierung besteht, haben sie für steuerliche Zwecke eine Einnahmeüberschussrechnung für die Nicht-Zweckbetriebe nach § 4 Absatz 3 EStG durchzuführen.

## TEIL 7

# Andere Steuerarten

## 7.1 Umsatzsteuer

### 7.1.1 Überblick

Die Umsatzsteuer wirkt sich für einen Verein unterschiedlich aus, je nachdem, ob er als Verbraucher oder als Unternehmer betroffen ist. Wirtschaftlich wird die Umsatzsteuer vom Verbraucher getragen. Erwirbt ein Verein beispielsweise Sportgeräte oder Büromaterial für seine Geschäftsstelle oder lässt er die Mitgliederkartei von einem Serviceunternehmen verwalten, zahlt er im Preis auch die

Umsatzsteuer. Der Verbrauch des Vereins an Gütern und Dienstleistungen wird also – wie allgemein der private Verbrauch – mit Umsatzsteuer belastet.

Soweit der Verein als Unternehmer tätig wird, muss er seinen Kunden und Abnehmern für die Lieferung von Gütern und das Erbringen von Dienstleistungen Umsatzsteuer in Rechnung stellen und an das Finanzamt abführen. Soweit der Verein in den unternehmerischen Sphären von anderen Unternehmen Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis erhält, kann diese ausgewiesene Umsatzsteuer von der eigenen abzuführenden Umsatzsteuer abgezogen werden. Der Unternehmer (Verein) wird somit von der sogenannten Vorsteuer wieder entlastet; daher die Bezeichnung der Umsatzsteuer auch als „Mehrwertsteuer“.

Unternehmer haben in Sachen Umsatzsteuer umfangreiche Pflichten zu erfüllen. Sie müssen Aufzeichnungen führen, ihren Kundinnen und Kunden, Abnehmerinnen und Arbeitnehmer die Umsatzsteuer in Rechnung stellen, die ihnen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (Vorsteuer) ermitteln, den Saldo zwischen Umsatzsteuer und Vorsteuer an das Finanzamt abführen und an das Finanzamt Anmeldungen und Erklärungen zur Umsatzsteuer übermitteln.

*Gemeinnützige Vereine sollten sich deshalb über die ordnungsgemäße Erledigung ihrer Pflichten als Unternehmer erkundigen.*

Für die Masse der kleineren Vereine stellt sich die Sache nicht so dramatisch dar, da bei geringen Einnahmen ein Antrag auf Behandlung als Kleinunternehmer gestellt werden kann. Als sog. „**Kleinunternehmer**“ sind sie von der Verpflichtung zur Ausstellung der Umsatzsteuer und aller damit verbundenen Pflichten freigestellt, dürfen dann auch nicht die dem Verein in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer in Abzug bringen (siehe weitere Ausführungen unter 7.1.10). Praktisch werden Kleinunternehmer dadurch auch im unternehmerischen Bereich wie private Verbraucher behandelt.

Für gemeinnützige Vereine hat der Gesetzgeber eine besondere Steuerbegünstigung geschaffen: Umsätze außerhalb von steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Nicht-Zweckbetrieben) unterliegen nur dem **ermäßigten Steuersatz**. Dies verbilligt die Leistungen gemeinnütziger Vereine für ihre Kund\*innen.

### 7.1.2 Verein als Unternehmer

Wann ist ein gemeinnütziger Verein Unternehmer? Diese Frage ist für alle der vier verschiedenen Tätigkeitsbereiche (Ideeller Bereich, bloße Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe, Nicht-Zweckbetriebe, unterschiedlich) von Bedeutung.

Im ideellen Bereich hat der Verein keine wirtschaftliche Tätigkeit, deshalb ist er hier nicht unternehmerisch tätig. Anschaffungen für den ideellen Bereich (Beispiel: Erwerb von Sportgeräten oder von Büromaterial für die Geschäftsstelle) gelten umsatzsteuerlich als privater Verbrauch; der Verein wird damit wirtschaftlich durch die im Preis enthaltene Umsatzsteuer belastet.

In den anderen Tätigkeitsbereichen (Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe, Nicht-Zweckbetriebe) kann der Verein grundsätzlich unternehmerisch tätig sein, wenn er nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Verein die Absicht hat, durch die Tätigkeit auch Gewinne zu erzielen oder ob er nur gegenüber seinen Mitgliedern tätig wird.

Die Gemeinnützigkeit hat auf die Unternehmereigenschaft nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) grundsätzlich keinen Einfluss. Werden gemeinnützige Vereine unternehmerisch tätig, sind sie umsatzsteuerlich anderen Unternehmern gleichgestellt. Umsatzsteuerpflichtig können alle Umsätze des Vereins sein, unabhängig davon, ob sie im Bereich der bloßen Vermögensverwaltung, in einem Zweckbetrieb oder in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb) anfallen. Die für die Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer geltende Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro nach § 64 Absatz 3 AO hat für die Umsatzsteuer keine Bedeutung.

#### **Beispiele für unternehmerische Tätigkeit:**

- *sportliche und kulturelle Veranstaltungen,*
- *Verkauf von Abzeichen, Festschriften, und Vereinszeitungen,*
- *Werbung in Druckschriften des Vereins, andere Werbetätigkeiten,*
- *Überlassung des Rechts am Vereinsnamen zu Werbezwecken oder zur Imagepflege,*

- *Ablösung von Sportlern gegen Ablösezahlungen,*
- *Verkauf von Speisen und Getränken bei Veranstaltungen,*
- *Vermietung und Verpachtung von technischen Einrichtungen, Anlagen oder Einrichtungsgegenständen,*
- *Vermietung von Fahrzeugstellflächen, etwa Park- oder Bootsliegplätzen.*

Bei der Frage, welche Einnahmen der unternehmerischen Tätigkeit eines Vereins zuzuordnen sind, ist ein besonderes Augenmerk auf die Mitgliedsbeiträge zu legen. Hier unterscheidet die Finanzverwaltung in zwei Arten: **echte und unechte Mitgliedsbeiträge.**

Echte Mitgliedsbeiträge unterliegen ebenso wenig der Umsatzsteuer wie Spenden oder Zuschüsse, die der Verein zur Verwirklichung seiner Satzungszwecke erhält. Nimmt der Verein in Erfüllung seiner satzungsmäßigen Zwecke die Gesamtbelange seiner Mitglieder wahr, unterliegen die dafür eingesetzten Mitgliedsbeiträge nicht der Umsatzsteuer.

Gleiches gilt für die Mitgliedsbeiträge in den Fällen, wenn der Verein einem Mitglied neben dem Mitgliedsbeitrag für zusätzliche Leistungen, die normalerweise nicht zum Angebot des Vereins gehören, ein besonderes Entgelt berechnet (zum Beispiel für die stundenweise Überlassung von Tennisplätzen außerhalb der Trainingszeiten). Erbringt der Verein solche Sonderleistungen, ohne ein besonderes Entgelt dafür zu verlangen, wird steuerlich nicht anders verfahren. Dann geht die Finanzverwaltung für die Umsatzsteuer davon aus, dass für die zusätzlichen Leistungen des Vereins tatsächlich mit dem Mitgliedsbeitrag ein besonderes Entgelt gezahlt wird (unechter Mitgliedsbeitrag). Unechte Mitgliedsbeiträge sind zu versteuern.

**Empfehlung:** *Die Vereine, die Mitgliedern gegenüber zusätzliche Leistungen erbringen, sollten möglichst mit dem Finanzamt über die Beurteilung von Mitgliedsbeiträgen sprechen und sich unter Umständen vorab über die Aufteilung in einen echten und unechten Mitgliedsbeitrag verständigen.*

Eine weitere besondere umsatzsteuerliche Bezeichnung sind die sogenannten Hilfsgeschäfte. Diese sind für die Erhaltung des Vereins notwendig, dienen aber nicht dem eigentlichen Zweck (zum Beispiel die Veräußerung von Gegenständen, die im nicht unternehmerischen Bereich eingesetzt waren, wie der Verkauf von alten Büromöbeln bei dem Satzungszweck Flugsport). Hilfsgeschäfte, die der Betrieb des nicht unternehmerischen Bereichs (ideell) mit sich bringt, sind nicht als Geschäfte eines Unternehmers zu behandeln und damit auch nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Als entgeltliche Umsätze gelten „unentgeltliche Wertabgaben“ (die umsatzsteuerliche Bezeichnung für einen Eigenverbrauch). Sie sind den Lieferungen und sonstigen Leistungen des Vereins im umsatzsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Bereich, das heißt im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im umsatzsteuerpflichtigen Zweckbetrieb, oder im umsatzsteuerpflichtigen Vermögensverwaltungsbereich gleichgestellt. Sie unterliegen demzufolge ebenfalls der Umsatzsteuer. Hierzu zählen:

- die Entnahme von Wirtschaftsgütern aus dem unternehmerischen Bereich des Vereins für Zwecke, die außerhalb des unternehmerischen Bereichs liegen,
- die unentgeltliche Zuwendung aus unternehmerischen Gründen (zum Beispiel Werbung für den unternehmerischen Bereich), soweit es sich nicht um Geschenke (bis 35 Euro pro Person und Jahr – Nettobetrag ohne Umsatzsteuer) von geringem Wert handelt oder
- die unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen an die Beschäftigten des Vereins, soweit es sich nicht um Aufmerksamkeiten (bis 60 Euro pro Person) handelt.

Gleiches gilt, sofern der Verein unentgeltliche sonstige Leistungen für Zwecke außerhalb des wirtschaftlichen Bereichs oder gegenüber seinen Beschäftigten erbringt.

#### **Beispiele:**

- *Der angestellte Hausmeister eines Sportvereins erhält den gebrauchten Plasma-Fernseher aus der vereinseigenen Gaststätte im Wert von 400 Euro. Es liegt eine der Umsatzsteuer unterliegende unentgeltliche Wertabgabe vor.*

- *Mitglieder eines Kleintierzüchtervereins helfen nach einem Zeitplan während des ganzen Jahres in der vereinseigenen Gaststätte. Die Mitglieder sind Arbeitnehmer des Vereins. Zum Jahresabschluss bedankt sich der Verein mit einem unentgeltlichen Essen bei diesen Mitgliedern. Der Verzehr von Speisen und Getränken bis zu einem Betrag von 60 Euro pro Arbeitnehmer ist keine steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe, da es sich um Aufmerksamkeiten handelt.*
- *Präsente eines Gesangvereins an Mitglieder, zum Beispiel aus Anlass eines persönlichen Jubiläums oder Ereignisses, sind dem ideellen und nicht dem unternehmerischen Bereich zuzurechnen. Deshalb liegt keine unentgeltliche Wertabgabe vor.*

Beim Kauf von Waren aus den übrigen EU-Mitgliedstaaten gelten besondere Bestimmungen.

### 7.1.3 Rechnungsausstellung

Der Verein ist als Unternehmer zur Rechnungsausstellung verpflichtet, wenn er einen Umsatz (Erbringung einer Leistung oder Lieferung von Waren)

- an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder
- an eine juristische Person (auch Nichtunternehmer) ausführt.

Dies gilt unabhängig davon, ob der Umsatz steuerfrei oder steuerpflichtig ist. Der Verein muss als Unternehmer eine Kopie der Rechnung (sowie alle erhaltenen Rechnungen) zehn Jahre aufbewahren. Besondere Regelungen zur Rechnungsausstellung und -aufbewahrung sieht das Umsatzsteuergesetz für steuerpflichtige Werkleistungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück vor.

Eine Rechnung muss die in § 14 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 bis 10 UStG genannten **Pflichtangaben** enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers (Verein) und des Leistungsempfängers,

- die dem Verein als leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuer-  
nummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatz-  
steuer-Identifikationsnummer,
- das Ausstellungsdatum,
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur  
Identifizierung der Rechnung vom Verein als Rechnungsaussteller einmalig  
vergeben wird (Rechnungsnummer),
- die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegen-  
stände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
- den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnah-  
mung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts bei Anzahlungen auf noch  
nicht ausgeführte Leistungen, sofern dieser Zeitpunkt feststeht und nicht mit  
dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist,
- das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Ent-  
gelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte  
Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
- den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen  
Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbe-  
freiung gilt,
- den Hinweis zur Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers in be-  
stimmten Fällen (§ 14b Absatz 1 Satz 5 UStG),
- die Angabe „Gutschrift“, wenn die Ausstellung der Rechnung durch den Lei-  
stungsempfänger oder einen von ihm beauftragten Dritten erfolgt.

Für sog. Kleinbetragsrechnungen, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht über-  
steigt, gelten nach § 33 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) ge-  
wisse Erleichterungen. Es genügt, wenn der Name und die Anschrift des Vereins,  
das Datum, der Umfang der Lieferung oder Leistung sowie der Rechnungsbetrag  
in einer Summe und die Umsatzsteuer sowie der anzuwendende Steuersatz ent-  
halten sind.

*Ist ein Verein Unternehmer, muss er der Ausstellung von Rechnungen die nötige Aufmerksamkeit widmen. Dies gilt insbesondere bei steuerpflichtigen Umsätzen an andere Unternehmer. Der Geschäftspartner kann nur dann den Vorsteuerabzug vornehmen, wenn er eine ordnungsgemäße Rechnung erhalten hat.*

*Rechtsquelle: § 14 UStG*

#### **7.1.4 Umsatzsteuersätze**

Wird ein Verein umsatzsteuerpflichtig, dann muss er bei der Versteuerung seiner Umsätze zwischen dem Regelsteuersatz von 19 Prozent und dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent unterscheiden.

##### *Regelsteuersatz von 19 Prozent*

Der Besteuerung mit 19 Prozent unterliegen die Einnahmen aus der nicht begünstigten wirtschaftlichen Geschäftstätigkeit, den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. In Betracht kommen hier zum Beispiel Einnahmen aus geselligen Veranstaltungen, der Werbetätigkeit, der Vermietung von Kegelbahnen, sportlichen Veranstaltungen unter Einsatz bezahlter Sportler, Basaren, Flohmärkten und Altmaterialsammlungen.

##### *Ermäßigter Steuersatz von 7 Prozent*

Umsätze, die ein gemeinnütziger Verein im Rahmen der bloßen Vermögensverwaltung oder eines Zweckbetriebs ausführt, unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent. Hierzu zählen zum Beispiel die Eintrittsgelder von kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen und die Einnahmen aus dem Verkauf von Fest- und Vereinszeitschriften.

Wenn ein Zweckbetrieb allerdings in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient und damit in Wettbewerb zu nicht begünstigten Unternehmen tritt, ist der Regelsteuersatz von 19 Prozent auf diese Umsätze anzuwenden. Unter Wettbewerb ist das Streben mehrerer voneinander unabhängiger Unternehmer zu verstehen, die auf einem gemeinsamen Markt mit ihren Leistungen und Waren um Kunden konkurrieren, wobei vor allem die Werbung sowie die Waren- und Preisgestaltung eine Rolle spielt. Wettbewerbsverzerrungen sind dann gegeben, wenn eine Ungleichmäßigkeit der Wettbewerbsbedingungen herrscht.

Dem ermäßigten Steuersatz unterliegen auch die steuerpflichtigen Umsätze des Vermögensverwaltungsereichs, zum Beispiel die Umsätze aus der Verpachtung von Werberechten und bei umsatzsteuerpflichtiger Verpachtung von Gaststätten.

*Rechtsquelle: § 12 UStG*

### 7.1.5 Schuldner der Umsatzsteuer (§§ 13a, 13b UStG)

Schuldner der Umsatzsteuer ist grundsätzlich der leistende Unternehmer. Führt der Verein umsatzsteuerpflichtige Umsätze aus, schuldet er für diese die Umsatzsteuer gegenüber dem Finanzamt.

Erhält der Verein jedoch von einem im Ausland ansässigen Unternehmer im Inland umsatzsteuerpflichtige Werklieferungen oder sonstige Leistungen, schuldet nicht der leistende (ausländische) Unternehmer, sondern der Verein als (inländischer) Leistungsempfänger die darauf entfallende Umsatzsteuer (sog. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers – § 13b UStG).

***Beispiel:** Ein Sportverein veranstaltet jedes Jahr ein Volksfest. Für eine Abendveranstaltung hat der Verein eine österreichische Musikkapelle verpflichtet. Für die im Inland erbrachte musikalische Darbietung schuldet der Verein als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer. Die Kapelle muss ihre Vergütung deshalb netto in Rechnung stellen. Diese Umsatzsteuerschuld besteht selbst dann, wenn die Kleinunternehmerregelung bei dem Verein greift.*

*Rechtsquellen: § 13a UStG und § 13b UStG*

### 7.1.6 Berechnung der Umsatzsteuer

Bei der Berechnung der Umsatzsteuer ist von der Summe der steuerpflichtigen Entgelte für Lieferungen und Leistungen (**Entgelt = Preis ohne Umsatzsteuer**) auszugehen, die der Verein im Besteuerungszeitraum (Monat, Quartal, Kalenderjahr) erhalten hat.

Wird die Umsatzsteuer in einer Rechnung nicht offen ausgewiesen, zum Beispiel auf einer Eintrittskarte für eine Veranstaltung, ist sie aus dem Preis herauszurechnen. Von der aus diesen Umsätzen errechneten Steuer sind dann die abziehbaren Vorsteuerbeträge (siehe Tz. 7.1.7) abzuziehen.

Die Steuer zur Umsatzsteuer-Voranmeldung (Vorauszahlung) ist am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums (zum Beispiel jeder Monat oder ein Quartal) ohne weitere Zahlungsaufforderung fällig. Ein Bescheid zur Umsatzsteuer-Voranmeldung wird generell nicht erteilt. Die zu zahlenden Beträge sind selbst zu berechnen. Um keine Zahlung zu versäumen, bietet sich das Lastschriftinzugsverfahren bei Ihrem Finanzamt an. Bei Umsatzsteuer-Jahreserklärungen ist die zu entrichtende Steuer einen Monat nach Abgabe der Steuererklärung fällig.

*Für die Steuerberechnung ist die im Preis enthaltene Umsatzsteuer herauszurechnen. Die Umsatzsteuer beträgt 15,97 Prozent der Brutto-Einnahmen, wenn der Regelsteuersatz von 19 Prozent anzuwenden ist, und 6,54 Prozent der Brutto-Einnahmen, wenn der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent anzuwenden ist.*

**Beispiel:** Ein gemeinnütziger Sportverein erzielt unter anderem die folgenden Umsätze:

- a) Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten  
zu sportlichen Veranstaltungen (Zweckbetrieb;  
ermäßigter Steuersatz 7 %): 2.000,00 Euro  
Die Umsatzsteuer beträgt (6,54 % von 2.000 Euro) = 130,84 Euro
- b) Einnahmen aus dem Verkauf von Getränken  
in der selbstbetriebenen Vereinsgaststätte  
(Nicht-Zweckbetrieb; Regelsteuersatz von 19 %): 1.000,00 Euro  
Die Umsatzsteuer beträgt (15,97 % von 1.000 Euro) = 159,70 Euro

### 7.1.7 Vorsteuer

Von der an das Finanzamt zu zahlenden Umsatzsteuer kann der Verein die ihm von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Dabei ist auf den gesonderten Ausweis des Umsatzsteuerbetrags in der Rechnung zu achten. Jeder Unternehmer ist auf Verlangen verpflichtet, die

Umsatzsteuer gesondert in der Rechnung auszuweisen. Bei Rechnungen bis 250 Euro ist ein gesonderter Ausweis des Umsatzsteuerbetrags nicht erforderlich (wohl aber die Angabe des Steuersatzes). Aus diesen Rechnungen kann die Umsatzsteuer herausgerechnet werden.

**Grundsatz:** *Die von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann als Vorsteuer von der Umsatzsteuer abgezogen werden.*

Der Vorsteuerabzug gilt nur für Lieferungen und Leistungen für den unternehmerischen Bereich des Vereins. Bei Lieferungen oder sonstige Leistungen für den ideellen, nichtunternehmerischen Bereich (zum Beispiel Sportgeräte oder Büromaterial für die Geschäftsstelle), ist der Verein Endverbraucher und wird durch die Umsatzsteuer wirtschaftlich belastet.

*Rechtsquelle: § 15 UStG*

### 7.1.8 Durchschnittssatz für abziehbare Vorsteuern

Für kleinere steuerbegünstigte Vereine wird die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge wesentlich vereinfacht. Steuerbegünstigte Vereine, deren umsatzsteuerpflichtiger Vorjahresumsatz (Netto-Einnahmen) 45.000 Euro nicht überschritten hat, können ihre abziehbaren Vorsteuern statt im Einzelnachweis nach einem Durchschnittssatz berechnen. Der Durchschnittssatz beträgt 7 Prozent der steuerpflichtigen Umsätze. Ein weiterer Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen.

**Vereinfachter Vorsteuerabzug:** *Kleinere steuerbegünstigte Vereine können ihre abziehbaren Vorsteuern mit einem Durchschnittssatz von 7 Prozent berechnen. Dadurch entfällt der Einzelnachweis.*

Will der steuerbegünstigte Verein die vereinfachte Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge vornehmen, muss er dem Finanzamt spätestens bis zum zehnten Tage nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums eine Erklärung einreichen. Ist der Verein von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit, ist die Erklärung bis zum 10. April des Kalenderjahres abzugeben, für das der Durchschnittssatz gelten soll.

Die Entscheidung für den Durchschnittssatz bindet den Verein mindestens für fünf Jahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums dieses Kalenderjahres zu erklären. Eine erneute Anwendung des Durchschnittssatzes ist frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren zulässig.

### **Beispiel:**

<i>Steuerpflichtige Umsätze 2021</i>	<i>25.000 Euro</i>
<i>Steuerpflichtige Umsätze 2022</i>	<i>20.000 Euro</i>
<i>Umsatzsteuer (19 % von 20.000 Euro)</i>	<i>3.800 Euro</i>
<i>abzüglich Vorsteuern (7 % von 20.000 Euro)</i>	<i>./. 1.400 Euro</i>
<i>zu entrichtende Umsatzsteuer für 2022</i>	<i>2.400 Euro</i>

*Rechtsquelle: § 23a UStG*

### **7.1.9 Steuerbefreiungen**

Ist der Verein schon als gemeinnützig anerkannt oder verfolgt der Verein gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke, ergibt sich daraus keine Steuerbefreiung für die Umsatzsteuer. Die Steuerbefreiung für die Umsatzsteuer ergibt sich aus § 4 UStG. Die Steuerbefreiungen sind mit wenigen Ausnahmen (Option zur Steuerpflicht nach § 9 UStG) grundsätzlich nicht als Wahlrecht ausgestaltet.

Die für gemeinnützige Vereine vorwiegend in Betracht kommenden Steuerbefreiungen schließen regelmäßig den Vorsteuerabzug aus. Diese Steuerbefreiung (der Ausgangsumsätze) hat deshalb eine gewichtige 'Kehrseite': Der Verein kann die ihm von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer für die dazugehörenden Eingangsumsätze nicht als Vorsteuer abziehen. Wegen des Ausschlusses vom Vorsteuerabzug können Steuerbefreiungen von der Umsatzsteuer unter Umständen beim Unternehmen zu einer höheren Kostenbelastung führen. Deswegen lässt der Gesetzgeber in einigen (wenigen) Fällen den Verzicht auf die Steuerbefreiung (= Option für die Steuerpflicht) zu.

### Beispiele für Steuerbefreiungen:

- Verkauf von Grundstücken. Dies fällt unter das Grunderwerbsteuergesetz.
- Lotterien und Rennwetten. Dies fällt unter das Rennwett und Lotteriegesetz.
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Gebäuden und von Räumen in Gebäuden. Unter ganz bestimmten Umständen kann bei diesen Umsätzen zur Steuerpflicht optiert werden. Nicht unter diese Steuerbefreiung fällt die Vermietung von Betriebsvorrichtungen.
- eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.
- Umsätze aus der Unterhaltung von Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles, Chören, Museen, botanischen Gärten, zoologischen Gärten, Tierparks, Archiven, Büchereien sowie Denkmälern der Bau- und Gartenbaukunst durch Vereine. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde, dass die Vereine mit den Einrichtungen die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie Einrichtungen der öffentlichen Hand.
- Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von gemeinnützigen Vereinen durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden. Unter diese Befreiungsvorschrift fällt zum Beispiel auch die entgeltliche Erteilung von Sportunterricht (Schwimm-, Tennis-, Reit-, Segel- und Skiunterricht).
- Andere kulturelle und sportliche Veranstaltungen, die von gemeinnützigen Vereinen durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren (zum Beispiel Startgeld) besteht. Darunter fallen zum Beispiel Musikwettbewerbe, Sportwettkämpfe, Trimm-Veranstaltungen und Volkswanderungen. Umsatzsteuerfrei sind nur die von den aktiven Teilnehmern erhobenen Teilnehmergebühren. Für die Eintrittsgelder der Zuschauer kommt dagegen die Steuerbefreiung nicht in Betracht.

- Leistungen der Jugendhilfe, der Inobhutnahme und Leistungen der Adoptionsvermittlung, wenn diese Träger der öffentlichen Jugendhilfe oder andere anerkannte Einrichtungen mit sozialem Charakter sind. Dazu gehören auch die eng mit der Jugendhilfe verbundenen Leistungen wie Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen sowie die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen.

Rechtsquelle: § 4 UStG

**7.1.10 Der Verein als Kleinunternehmer  
(Umsatzgrenze von 22.000 Euro – § 19 UStG)**

Umsatzsteuer wird nicht erhoben, wenn die Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG einschlägig ist und auf die Anwendung nicht verzichtet wurde. Die Kleinunternehmerregelung greift, wenn der Gesamtumsatz (einschließlich Umsatzsteuer) im Sinne des § 19 Absatz 3 UStG (ohne Umsätze aus dem Verkauf von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens) im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Betrugen die Umsätze des Vereins im Vorjahr nicht mehr als 22.000 Euro, so wird für die Umsätze des laufenden Jahres keine Umsatzsteuer erhoben, selbst wenn im laufenden Jahr mehr als 22.000 Euro Umsätze gemacht worden sind. Für die Grenze von 50.000 Euro sind die Verhältnisse zu Beginn eines Kalenderjahres entscheidend (realistische Prognose erforderlich). Übersteigen die tatsächlichen Umsätze später die Grenze von 50.000 Euro ist dies unschädlich. Allerdings unterliegen dann im darauffolgenden Jahr die Umsätze der Umsatzsteuer, da die Grenze von 22.000 Euro im Vorjahr überschritten wurde.

Brutto-Umsatz			
1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr
17.000 Euro	45.000 Euro	14.000 Euro	nach Prognose am 1.1. des Jahres voraussichtlich 51.000 Euro
Kleinunternehmer, da maßgebende Grenze im Vorjahr und 50.000 Euro im lfd. Jahr nicht überschritten		Regelbesteuerung, da maßgebende Grenze im Vorjahr überschritten	Regelbesteuerung, da 50.000 Euro im lfd. Jahr voraussichtlich überschritten

Bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist ein Abzug von Vorsteuerbeträgen nicht möglich. Die nicht zu erhebende Umsatzsteuer darf nicht in einer Rechnung gesondert ausgewiesen werden. Andernfalls schuldet der Verein den ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag nach § 14c Absatz 2 UStG und muss ihn an das Finanzamt abführen, auch wenn ansonsten die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen wird.

Die Kleinunternehmerregelung tritt von Gesetzes wegen ein; auf sie kann verzichtet werden (Option). Dann sind die Vorschriften über die Regelbesteuerung zu beachten. Eine Option zur Regelbesteuerung kann vorteilhaft sein, wenn die Vorsteuer höher sein wird als die Umsatzsteuer. Gerade gemeinnützige Vereine sollten aber auch den höheren Verwaltungsaufwand aus der Regelbesteuerung berücksichtigen.

*Rechtsquelle: § 19 UStG*

## **7.1.11 Besteuerungsverfahren/Anmeldepflichten**

### **7.1.11.1 Besteuerungsverfahren**

Vereine, die steuerpflichtige Umsätze erzielen und keine Kleinunternehmer sind (vgl. Verein als Unternehmer und als Kleinunternehmer) haben bis zum 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes (Monat oder Quartal) dem zuständigen Finanzamt ihre Umsatzsteuer-Voranmeldung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz authentifiziert durch Datenfernübertragung zum Beispiel durch Nutzung des Elster-Online-Portals zu übermitteln.

Die Umsätze sind dem Finanzamt vierteljährlich (bei einer Steuerschuld im vorangegangenen Jahr von über 1.000 bis 7.500 Euro) oder monatlich (bei einer Steuerschuld im vorangegangenen Jahr von mehr als 7.500 Euro) anzumelden.

Der Verein kann auch die monatliche Voranmeldung wählen, wenn sich für ihn im Vorjahr ein Erstattungsanspruch von mehr als 7.500 Euro ergeben hat. An die Wahl, die er durch die Abgabe der Januaranmeldung bis zum 10. Februar ausübt, ist er für das ganze Jahr gebunden.

Hat der Verein seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nur in einem Teil des vorangegangenen Kalenderjahres ausgeübt, ist die tatsächliche Steuer in eine Jahressteuer umzurechnen. Nimmt der Verein seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im laufenden Kalenderjahr auf, ist die voraussichtliche Steuer des laufenden Kalenderjahres maßgebend.

Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 Euro, kann das Finanzamt von der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreien. Dies gilt nicht im Jahr der Aufnahme der unternehmerischen Betätigung und im darauffolgenden Jahr.

Kalendervierteljahr	Kalendermonat	Kalenderjahr
Grundsätzlich <b>§ 18 Abs. 2 UStG</b>	Vorjahressteuer größer als 7.500 Euro <b>§ 18 Abs. 2 UStG</b>	Befreiung von der Vorauszahlungspflicht, wenn Vorjahressteuer 1.000 Euro und weniger beträgt <b>§ 18 Abs. 2 UStG</b>
	Vorsteuerüberschuss im Vorjahr größer als 7.500 Euro (nur auf Antrag bis 10.2.) <b>§ 18 Abs. 2a UStG</b>	

Unabhängig davon, ob der Verein verpflichtet ist, Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben, ist spätestens sieben Monate nach Ablauf des Kalenderjahres eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung dem Finanzamt authentifiziert zu übermitteln. Wegen der Corona-Pandemie gelten für die Erklärungen für die Jahre 2020 bis 2023 verlängerte Fristen.

Bei der Berechnung der Umsatzsteuer ist von der Summe der steuerpflichtigen Entgelte auszugehen, die der Verein im Besteuerungszeitraum (Monat, Quartal,

Kalenderjahr) erhalten hat. Von der aus diesen Umsätzen errechneten Steuer sind dann die abziehbaren Vorsteuerbeträge (siehe Tz. 7.1.7) abzuziehen.

Die Vorauszahlung ist am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums ohne weitere Zahlungsaufforderung fällig. Ein Bescheid wird grundsätzlich nicht erteilt. Die zu zahlenden Beträge sind selbst zu berechnen. Um keine Zahlung zu versäumen, bietet sich das Lastschriftinzugsverfahren bei ihrem Finanzamt an.

Ergibt sich in der Jahreserklärung ein von der Summe der Vorauszahlungen abweichender Betrag zugunsten des Finanzamtes, so ist der Unterschiedsbetrag einen Monat nach dem Eingang der Steuererklärung fällig.

### 7.1.11.2 Aufzeichnungen

Die Vereine sind – wie jeder Unternehmer – verpflichtet, für Zwecke der Umsatzsteuer Aufzeichnungen zu führen. Diese müssen so beschaffen sein, dass es einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit möglich ist, einen Überblick über die Umsätze und die abziehbaren Vorsteuern zu erhalten und die Grundlagen für die Besteuerung festzustellen. Die Aufzeichnungen sind mit den zugehörigen Belegen geordnet zehn Jahre lang aufzubewahren. Werden die abziehbaren Vorsteuern nach dem Durchschnittssatz berechnet, sind hinsichtlich der empfangenen Umsätze keine Aufzeichnungen erforderlich. Kleinunternehmer haben (zum Nachweis der Voraussetzungen) lediglich ihre Umsätze (und ihre unentgeltlichen Wertabgaben) aufzuzeichnen.

## 7.2 Grundsteuer und Grunderwerbsteuer

### 7.2.1 Grundsteuer

Die Grundsteuer wird von den Gemeinden grundsätzlich **für alle Grundstücke, Grundstücksteile und Gebäude** erhoben. Für gemeinnützige, kirchliche oder mildtätige Vereine gelten allerdings umfangreiche Steuerbefreiungen, wenn die Grundstücke steuerbegünstigten Zwecken dienen.

*So sind zum Beispiel bei gemeinnützigen Sportvereinen die*

- *Sportanlagen und Sportplätze,*
  - *Zuschauertribünen,*
  - *Ausbildungs- und Unterrichtsräume,*
  - *Übernachtungs-, Umkleide-, Dusch- und Waschräume, die Gerätedepots,*
  - *Schutzhütten von Bergsteiger- oder Wandervereinen*
- von der Grundsteuer befreit.*

Dazu zählen in der Regel auch die von den Vereinsmitgliedern unentgeltlich benutzten Parkplätze für Pkw, sofern die Parkflächen zu dem Grundbesitz gehören, auf dem der begünstigte Zweck verfolgt wird. Die Grundsteuerbefreiung erstreckt sich auch auf die Befreiung kleinerer, einfach ausgestatteter Räume, die der Erfrischung und der Geselligkeit der Sporttreibenden dienen.

Dagegen sind Grundstücke, die für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe genutzt werden, zum Beispiel Gaststätten eines Sportvereins, die auch der Öffentlichkeit zugänglich sind, grundsteuerpflichtig. Dies gilt auch für Sportanlagen, die von Sportvereinen ganz oder überwiegend für sportliche Veranstaltungen genutzt werden, bei denen Eintrittsgelder erhoben werden. Die Sportanlagen dienen jedoch grundsteuerfreien Zwecken, soweit sie überwiegend Amateur- oder Jugendmannschaften zu Trainings- und Übungszwecken oder zu Amateursport-Veranstaltungen ohne Eintrittsgeld zur Verfügung stehen. Wenn die Anlagen überwiegend für Amateursport-Veranstaltungen ohne Eintrittsgeld verwendet werden, muss keine Grundsteuer entrichtet werden.

Werden die Grundstücke nichtbegünstigten Dritten überlassen oder vermietet, muss Grundsteuer gezahlt werden. Ebenso ist der Grundbesitz steuerpflichtig, der zu Wohnzwecken (zum Beispiel Hausmeisterwohnung) oder auch land- und forstwirtschaftlich genutzt wird.

Gehört zu einem Verein Grundbesitz, der als unbebautes Grundstück bewertet ist, besteht Grundsteuerpflicht, solange er nicht für steuerbegünstigte Zwecke genutzt wird. Die Grundsteuerbefreiung für gemeinnützige Vereine muss beim Finanzamt beantragt werden.

### 7.2.2 Grunderwerbsteuer

Das Grunderwerbsteuergesetz kennt keine spezielle Befreiung für Grundstückserwerbe durch Vereine. Beim Kauf eines Grundstücks müssen daher gemeinnützige Vereine wie jeder andere Grunderwerbsteuer zahlen. Die Grunderwerbsteuer beträgt in Mecklenburg-Vorpommern 6 Prozent der Bemessungsgrundlage. Für Grundstücke, die außerhalb Mecklenburg-Vorpommerns belegen sind, können andere Steuersätze gelten.

Bemessungsgrundlage ist in der Regel der Wert der Gegenleistung. Als Gegenleistung gilt zum Beispiel bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen (zum Beispiel Übernahme von Grundpfandrechten) und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (zum Beispiel Wohnungs- oder Nießbrauchsrechte). In Ausnahmefällen wird der Besteuerung der Grundstückswert (Verkehrswert) oder der Grundbesitzwert (nach den Regelungen des Bewertungsgesetzes) zugrunde gelegt.

### 7.3 Erbschaft- und Schenkungsteuer

Für gemeinnützige Vereine, die nach der Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, sind unentgeltliche Vermögenserwerbe (Schenkungen und Erbschaften) steuerfrei. Verliert der Verein innerhalb von zehn Jahren nach Empfang der Zuwendung die Steuerbegünstigung oder verwendet er das Vermögen für nicht begünstigte Zwecke, so entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend.

### 7.4 Rennwett- und Lotteriesteuer

Will ein gemeinnütziger Verein eine Lotterie oder eine Tombola mit Geld- oder Sachgewinnen veranstalten, muss er grundsätzlich eine Steuer in Höhe von 20 Prozent des geleisteten Teilnahmeentgelts entrichten. Allerdings sind bestimmte vom Ministerium für Inneres erlaubte öffentliche Lotterien und Tombolas steuerfrei, bei denen der Gesamtbetrag der geleisteten Teilnahmeentgelte

den Wert von 1.000 Euro nicht übersteigt oder bei denen der Gesamtbetrag der geleisteten Teilnahmeentgelte einer öffentlichen Lotterie oder Ausspielung zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken den Wert von 40.000 Euro nicht übersteigt und der Reinertrag für die genannten Zwecke verwandt wird.

Bei den meisten gemeinnützigen Vereinen, die in üblichen kleineren Veranstaltungen, zum Beispiel zu Weihnachtsfeiern Tombolas veranstalten, wird deshalb in der Regel keine Lotteriesteuer fällig. Allerdings ist zu beachten, dass Einnahmen mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent der Umsatzsteuer unterliegen können. Entsprechende Lotterien und Tombolas sind bei dem für die Lotteriesteuer zuständigen Finanzamt Schwerin 14 Tage vor Beginn des Losverkaufs anzumelden. Auf die Allgemeine Erlaubnis für Kleine Lotterien und Ausspielungen (Bekanntmachung vom 10.06.2022 im Amtsblatt M-V 2022, S. 303) wird hingewiesen.

## 7.5 Kraftfahrzeugsteuer

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt das Halten eines Fahrzeugs zum Verkehr auf öffentlichen Straßen. Dies gilt grundsätzlich auch für einen Verein, für den ein Kraftfahrzeug zugelassen ist. Besondere Befreiungsvorschriften für Vereine gibt es im Kraftfahrzeugsteuerrecht nicht.

Allerdings können bestimmte Befreiungsvorschriften des Kraftfahrzeugsteuerrechts auch bei Vereinen Bedeutung erlangen. Werden beispielsweise Fahrzeuge gehalten, die ausschließlich bei Unglücksfällen, im Rettungsdienst oder zur Krankenbeförderung verwendet werden und sind diese Fahrzeuge für diese Zwecke äußerlich gekennzeichnet und nach ihrer Bauart und Einrichtung den bezeichneten Verwendungszwecken entsprechend angepasst, entfällt die Kraftfahrzeugsteuerpflicht.

Dies gilt ebenfalls für Fahrzeuge von gemeinnützigen oder mildtätigen Organisationen für die Zeit, in der sie ausschließlich für humanitäre Hilfsgütertransporte in das Ausland oder für zeitlich damit zusammenhängende Vorberei-

tungsfahrten verwendet werden. Auch das Halten von Fahrzeugen, die von den Vorschriften des Zulassungsverfahrens ausgenommen sind, ist von der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Zulassungsfrei sind beispielsweise Spezialanhänger zur ausschließlichen Beförderung von Sportgeräten oder Tieren für Sportzwecke.

 *Die Kraftfahrzeugsteuer wird von den Zollbehörden verwaltet. Weitere Informationen hierzu erhalten Sie unter [www.zoll.de](http://www.zoll.de)*

## 7.6 Lohnsteuer

### 7.6.1 Der Verein als Arbeitgeber

Beschäftigt ein Verein Arbeitskräfte, zum Beispiel in der Geschäftsstelle, als Platzwarte oder Trainer oder in der vereinseigenen Gaststätte, ist er Arbeitgeber und hat – wie jeder andere Arbeitgeber auch – Lohnkonten einzurichten und die Bestimmungen über den Lohnsteuerabzug als Arbeitgeber zu beachten. Dies gilt unabhängig davon, ob die Arbeitnehmer im ideellen Bereich, im Bereich der bloßen Vermögensverwaltung, in einem Zweckbetrieb oder Nicht-Zweckbetrieb tätig werden. Die Gemeinnützigkeit kommt hier lediglich indirekt durch die Steuerbegünstigung von Einnahmen beispielsweise für nebenberuflich tätige Übungsleiter ins Spiel.

*Auf die lohnsteuerlichen Pflichten als Arbeitgeber hat die Gemeinnützigkeit keinen Einfluss.*

Die Einrichtung von Lohnkonten und der Abzug der Lohnsteuer bringt für den Verein zusätzliche Arbeit mit sich. Die steuerliche Belastung durch die Lohnsteuer trifft nicht den Verein, sondern die Arbeitnehmer. Die Lohnsteuer ist eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer der Arbeitnehmer und fällt nur an, wenn Arbeitslohn ausgezahlt wird. Auch gemeinnützige Vereine sollten den Lohnsteuerabzug korrekt vornehmen, weil sonst die Lohnsteuerhaftung droht. Für die entgangene Lohnsteuer wird das Finanzamt den Verein, aber auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder persönlich in Haftung nehmen.

### 7.6.2 Wer ist Arbeitnehmer?

Arbeitnehmer des Vereins sind alle Personen, die zu dem Verein in einem Dienstverhältnis stehen und daraus Arbeitslohn beziehen. Für die Beurteilung, wer Arbeitnehmer ist, kommt es wesentlich darauf an, ob die Tätigkeit für den Verein selbständig oder nichtselbständig ausgeübt wird.

#### **Merkmale für eine nichtselbständige Tätigkeit sind:**

- der Verein ist gegenüber den Arbeitnehmern weisungsbefugt hinsichtlich der Art und Weise der Ausführung der Tätigkeit;
- die Tätigkeit macht einen Teil des Geschäftsbetriebs des Vereins aus (das ist zum Beispiel der Fall, wenn der Beschäftigte durchschnittlich mehr als sechs Wochenstunden für den Verein tätig ist);
- es besteht Anspruch auf Sozialleistungen, der Verein gewährt Urlaub und die Vergütung wird während des Urlaubs oder bei Krankheit weitergezahlt.

#### *Typische Arbeitnehmertätigkeiten im Verein:*

Als Arbeitnehmer sind **beispielsweise** anzusehen:

- alle fest angestellten Personen wie zum Beispiel Geschäftsführer, hauptberufliche Trainer, Platzwarte, Kassierer von Beiträgen und Eintrittsgeldern,
- Ordner und andere Personen, die regelmäßig wiederkehrend ähnliche Dienste leisten,
- nebenberufliche Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher und Betreuer, die durchschnittlich mehr als sechs Stunden wöchentlich für einen Verein arbeiten,
- andere kurzfristig und/oder aushilfsweise beschäftigte Personen, wenn nicht nach Art und Umfang ihrer Dienste eine selbständige Tätigkeit anzunehmen ist,
- das Bedienungspersonal bei Vereinsfestlichkeiten (nicht aber die Mitglieder einer dabei aufspielenden Musikkapelle),
- Personen, die innerhalb des Vereins in einem vom Verein unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb tätig werden,
- die vom Verein beschäftigten oder engagierten Berufssportler (soweit sie ihre Tätigkeit nichtselbständig ausüben).

Grundsätzlich kann auch die Sportausübung bei Amateursportlern (zum Beispiel sog. Vertragsamateure) Gegenstand eines Dienstverhältnisses sein. Zahlungen, die nur den tatsächlichen Aufwand (zum Beispiel Reisekosten) des Sportlers abdecken sollen, führen noch nicht zur Einkunftserzielung.

Anders verhält es sich, wenn ein Sportler für seinen sportlichen Einsatz Zahlungen erhält, die höher sind als die ihm hierbei entstehenden steuerlich abziehbaren Aufwendungen. Die Sportausübung ist in einem solchen Fall nicht mehr reiner Selbstzweck, sondern auch Mittel zur Erzielung von Einkünften. Die Zahlungen unterliegen in diesen Fällen auch dann der Lohnsteuerpflicht, wenn sie die für die Beurteilung der Gemeinnützigkeit maßgebliche Grenze von 520 Euro monatlich nicht übersteigen.

### 7.6.3 Wer ist nicht als Arbeitnehmer anzusehen?

Keine Arbeitnehmer sind hingegen:

- Vereinsmitglieder, die hin und wieder bei besonderen Anlässen helfend einspringen und nur Auslagenersatz oder ein Verzehrgeld erhalten.

**Beispiel:** *Vereinsmitglieder stellen sich bei einer einmal im Jahr stattfindenden Vereinsfeier für bestimmte Arbeiten zur Verfügung, springen bei sportlichen Veranstaltungen als Helfer oder Ähnliches ein und erhalten dafür eine Vergütung, die offensichtlich nicht den tatsächlichen Aufwand übersteigt.*

Ebenfalls nicht als Arbeitnehmer anzusehen sind beispielsweise:

- Mitglieder von Gesangs- und Musikvereinen, wenn der Umfang ihrer Tätigkeit durchschnittlich sechs Stunden in der Woche nicht übersteigt,
- Musiker, die nur gelegentlich verpflichtet werden,
- ehrenamtliche Vorstandsmitglieder und andere für den Verein tätige Mitglieder, die beispielsweise für Reisen, Telefon nur eine ihre Kosten deckende Aufwandsentschädigung erhalten; bei höheren Vergütungen muss allerdings steuerlich von einem Arbeitsverhältnis ausgegangen werden,

- Sportler, die von ihrem Verein für ihren sportlichen Einsatz Vergütungen erhalten, deren Höhe die tatsächlichen Aufwendungen nur unwesentlich übersteigt.

Im Allgemeinen kann bei diesen Personengruppen das Fehlen einer Einkunftszielungsabsicht angenommen werden, wenn die Einnahmen abzüglich aller Werbungskosten den Betrag von 256 Euro im Jahr nicht übersteigen.

***Hinweis:** Durch gelegentliche Hilfeleistung oder bloße Gefälligkeiten werden Vereinsmitglieder nicht zu Arbeitnehmern des Vereins. Diese Tätigkeiten gelten als Ausfluss der persönlichen Verbundenheit mit dem Verein und dienen insoweit nicht Erwerbszwecken.*

#### 7.6.4 Wer übt eine selbständige Tätigkeit aus?

Als **selbständig** sind **beispielsweise** anzusehen:

- Berufstrainer der Turn- und Sportvereine, die für mehrere Vereine tätig sind und die sich ihre Tätigkeit in der Art eines Freiberuflers einrichten können,
- Chorleiter und Leiter von Kapellen bei Gesang- und Musikvereinen unter den gleichen Voraussetzungen wie zuvor,
- nebenberufliche Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher und Betreuer, die durchschnittlich nicht mehr als sechs Stunden wöchentlich für einen Verein arbeiten (es sei denn, sie werden auf Grund eines als Arbeitsvertrag ausgestalteten Vertrags tätig) sowie
- Pächter von Vereinsgaststätten.

Für die an selbständig Tätige gezahlten Vergütungen braucht keine Lohnsteuer einbehalten zu werden, da diese nicht als Angestellte des Vereins anzusehen sind, sondern als Unternehmer, die für die Versteuerung ihres Einkommens selbst verantwortlich sind. Diese Personen müssen ihre Vergütungen im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung angeben.

### 7.6.5 Sportler des Vereins

Sportler, die von ihrem Verein für ihren sportlichen Einsatz eine Vergütung erhalten, sind grundsätzlich Arbeitnehmer des Vereins. Dabei ist unbedingt zwischen der gemeinnützigkeitsrechtlichen Frage der Zweckbetriebseigenschaft von sportlichen Veranstaltungen und der lohnsteuerrechtlichen Frage der Arbeitnehmerseigenschaft zu trennen. Der Sportverein darf seinen Sportlern, ohne damit die Zweckbetriebseigenschaft seiner Veranstaltungen zu beeinträchtigen, im Jahresdurchschnitt Vergütungen bis zu jeweils 520 Euro monatlich zuwenden.

Lohnsteuerlich sind diese Sportler als Arbeitnehmer anzusehen, deren Vergütungen, besonders Entschädigungen für den Zeitaufwand oder Verdienstaufschlag, der Lohnsteuer zu unterwerfen sind. Der Lohnsteuerabzug darf unterbleiben, wenn und soweit die Vergütungen auf Grund nachprüfbarer Einzelabrechnungen als steuerfreier Auslagenersatz in steuerrechtlichem Sinne anzusehen sind. Werden Ausgaben des Sportlers ersetzt, die dieser als Werbungskosten abziehen kann, entsteht dennoch Lohnsteuerpflicht, soweit die Vergütungen nicht auf Grund gesetzlicher Regelungen ausdrücklich steuerfrei bleiben, wie zum Beispiel Vergütungen für Reisekosten.

### 7.6.6 Beschäftigung von nebenberuflichen und ehrenamtlichen Übungsleitern

Vereine beschäftigen vielfach Übungsleiter, die ihre Arbeit nebenberuflich und ehrenamtlich leisten. Erhalten sie hierfür ein Entgelt, sind sie damit grundsätzlich einkommensteuerpflichtig. Lohnsteuer ist von diesen Vergütungen einzubehalten, wenn der nebenberufliche Übungsleiter als Arbeitnehmer des Vereins anzusehen ist. Ob die nebenberufliche Übungsleitertätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt wird, beurteilt sich grundsätzlich nach dem Umfang der Eingliederung in den Vereinsbetrieb.

Übersteigt die nebenberufliche Übungsleitertätigkeit wöchentlich sechs Stunden, so ist stets eine feste Einbindung des Übungsleiters in den Verein und damit ein Dienstverhältnis anzunehmen. Die Bezüge des Übungsleiters sind nach den allgemeinen Vorschriften des Lohnsteuerrechts dem Steuerabzug vom Arbeitslohn zu unterwerfen.

**Beispiel:** Ein Übungsleiter betreut jeden Dienstag und Donnerstag für je zwei Stunden die Fußballmannschaft eines Sportvereins. Die Tätigkeit des nebenamtlichen Übungsleiters ist als nebenberufliche Lehrtätigkeit anzusehen. Da lediglich vier Stunden je Woche trainiert wird, ist keine feste Eingliederung in den Vereinsbetrieb anzunehmen. Die gewährten Vergütungen stellen Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit dar. Als solche unterliegen sie nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn, sondern sind gegebenenfalls beim Übungsleiter selbst bei der Veranlagung zur Einkommensteuer zu erklären.

### 7.6.7 Ehrenamt und Aufwandsersatz

Mitglieder des Vereins, die ein Ehrenamt (zum Beispiel als Vereinsvorsitzender) ausüben, ohne dafür bezahlt zu werden, betrachtet das Finanzamt nicht als Arbeitnehmer, auch dann nicht, wenn ihnen tatsächliche Aufwendungen wie Reisekosten, Porto oder Telefongebühren erstattet werden.

**Grundsatz:** Ein ehrenamtlich tätiges Vereinsmitglied, dem vom Verein nur die Aufwendungen ersetzt werden, ist nicht Arbeitnehmer.

Unschädlich ist, wenn die Erstattungsbeträge des Vereins die Aufwendungen des ehrenamtlich Tätigen ganz geringfügig übersteigen, das heißt um nicht mehr als 10 Prozent. Dabei ist der Aufwandsersatz allerdings nicht ohne weiteres in Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen zu berücksichtigen, sondern nur in der Höhe, wie die Aufwendungen des ehrenamtlich Tätigen ansonsten als Werbungskosten steuerlich abgezogen werden könnten. So darf zum Beispiel Verpflegungsmehraufwand bei auswärtigen Tätigkeiten nicht in seiner tatsächlichen Höhe, sondern nur pauschal nach Maßgabe der kalendertäglichen Abwesenheit steuerlich als Werbungskosten berücksichtigt werden. Zu Einzelheiten geben die Finanzämter auf Anfrage Auskunft.

Werden Aufwendungen über die steuerlich als Werbungskosten abziehbaren Beträge hinaus vom Verein ersetzt, führt dies beim ehrenamtlich tätigen Vereinsmitglied dann (noch) nicht zu steuerpflichtigen Einkünften, wenn der rechnerische Mehrbetrag unter 256 Euro im Kalenderjahr bleibt.

Hierbei handelt es sich um eine Freigrenze. Wird daher im Kalenderjahr Aufwandsersatz – gegebenenfalls mit weiteren Vergütungen – über die als Werbungskosten abziehbaren Beträge hinaus von mindestens 256 Euro gewährt, dann ist der gesamte Betrag steuerpflichtig.

Demgegenüber gehört die Erstattung **beispielsweise** folgender Ausgaben von vorn herein zu den **(lohn)steuerpflichtigen Einkünften**:

- der Aufwandsersatz für Sportler von monatlich bis zu 520 Euro im Jahresdurchschnitt,
- der über den Aufwandsersatz von 520 Euro hinausgehende und insgesamt einzeln nachzuweisende Aufwandsersatz,
- die Abgeltung von Aufwand zum Kauf und zur Pflege von Sportkleidung,
- die Abgeltung von Verpflegungsmehraufwand bei Spielen und Trainingsveranstaltungen am Ort,
- der Ersatz von Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte/Heimsporstätte (Sporthalle, Sportplatz); jedoch besteht für den Verein die Möglichkeit, diese Vergütungen im gesetzlichen Rahmen pauschal mit 15 Prozent zu versteuern. Fahrten zu Auswärtsspielen sind Dienstreisen.

Zum **(lohn)steuerfreien Aufwandsersatz** gehören **beispielsweise**:

- Auslagen für Portokosten und Telefongebühren, soweit sie einzeln belegbar sind und für den Verein aufgewendet wurden,
- tatsächliche Aufwendungen aus Anlass von Dienstreisen für Fahrtkosten und Übernachtungskosten sowie in Höhe der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und
- Einnahmen von nebenberuflich tätigen Übungsleitern, Ausbildern, Erziehern und Betreuern bis zur Höhe von 3.000 Euro jährlich, Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit im Dienst oder im Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft, für die nicht ganz oder teilweise eine Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 12 oder 26 EStG gewährt wird, bis zur Höhe von insgesamt 840 Euro im Kalenderjahr nach § 3 Nummer 26a EStG.

### 7.6.8 Wie sind die für Auswärtstätigkeiten (Dienstreisen) vom Verein erstatteten Reisekosten steuerlich zu behandeln?

Eine Auswärtstätigkeit im steuerlichen Sinn liegt vor, wenn die für den Verein tätige Person bei ihrer Betätigung für den Verein **vorübergehend außerhalb der Wohnung und an keiner seiner ersten Tätigkeitsstätten** (zum Beispiel heimische Sportstätte) tätig wird. Zu den Reisekosten gehören die Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten sowie die Reisenebenkosten (zum Beispiel Aufwendungen für die Beförderung und die Aufbewahrung des Gepäcks, öffentliche Verkehrsmittel oder Taxi am Reiseort, tätigkeitsbezogene Telefonkosten, Parkplatzkosten während der Auswärtstätigkeit).

Die Aufwendungen für Inlandsdienstreisen müssen, soweit nicht Pauschbeträge in Anspruch genommen werden, einzeln nachgewiesen werden. Das gilt nicht für Verpflegungsmehraufwendungen. Diese werden nur in Höhe der Pauschbeträge steuerfrei belassen.

#### 7.6.8.1 Fahrtkosten

Steuerfrei können die tatsächlichen (nachgewiesenen) Fahrtkosten erstattet werden. Wird ein eigenes Fahrzeug benutzt, können an Stelle der nachgewiesenen Aufwendungen für jeden gefahrenen Kilometer auch die folgenden Kilometersätze pauschal angesetzt werden:

PKW	0,30 Euro
Andere motorbetriebene Fahrzeuge (zum Beispiel Motorrad)	0,20 Euro

#### 7.6.8.2 Verpflegungsmehraufwendungen

Die Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen ist nur im Rahmen von Pauschalen steuerfrei; höhere Verpflegungskosten können auch bei Einzelnachweis nicht steuerfrei erstattet werden. Als Verpflegungskosten sind im Inland für jeden Kalendertag gestaffelt nach der Abwesenheitsdauer folgende Pauschalen maßgebend:

**Pauschbeträge:**

Abwesenheit von 24 Stunden	28 Euro
An- und Abreisetag ohne Prüfung einer Mindestabwesenheit bei Auswärtstätigkeiten mit Übernachtung	14 Euro
Abwesenheit von mindestens 8 Stunden bei eintägigen Auswärtstätigkeiten ohne Übernachtung	14 Euro

Werden mehrere Dienstreisen an einem Kalendertag durchgeführt, sind die Abwesenheitszeiten an diesem Kalendertag zusammenzurechnen, woraus sich dann die Angabe der Reisedauer ergibt.

Werden vom Verein höhere Vergütungen als in der Pauschale vorgesehen für Verpflegungsmehraufwendungen gezahlt, besteht für den Verein die Möglichkeit, diese Vergütungen im gesetzlichen Rahmen pauschal mit 25 Prozent zu versteuern, soweit die Vergütungen die oben genannten Beträge um nicht mehr als 100 Prozent übersteigen.

**7.6.8.3 Übernachtungskosten**

Steuerfrei ist die Erstattung der tatsächlichen, nachgewiesenen Übernachtungskosten im Inland. Wird der Preis für das Frühstück nicht gesondert ausgewiesen, sind bei einer Übernachtung im Inland die Übernachtungskosten um 20 Prozent der Tagespauschale (28 Euro), also 5,60 Euro, zu kürzen.

Ohne Nachweis der tatsächlichen Übernachtungskosten darf der Arbeitgeber (Verein) für jede Übernachtung pauschal einen Betrag von 20 Euro steuerfrei zahlen. Auch dieser ist ohne gesonderten Nachweis des Frühstückspreises um 5,60 Euro zu kürzen.

Sind in den Übernachtungskosten auch Mittag- und Abendessen enthalten, erfolgt eine weitere Kürzung um jeweils 40 Prozent der Verpflegungspauschalen, das heißt bei Inlandsreisen um jeweils 11,20 Euro.

**Beispiel:** Eine Arbeitsgruppe führt an 4 Tagen eine Tagung in einem Hotel durch. Den Teilnehmern wird der Aufenthalt als Tagungspauschale in Rechnung gestellt; die Tagungspauschale gilt für Übernachtung, Frühstück, Abendbrot, Arbeitsraum, Technik. Die Rechnung beläuft sich jeweils auf 330 Euro (3 Übernachtungen, 3 Frühstück, 3 Abendessen). Der Verein kann von der Gesamtrechnung 279,60 Euro (330 Euro abzüglich 3 x 5,60 Euro plus 3 x 11,20 Euro) steuerfrei erstatten.

Bei Auslandsreisen gelten höhere Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungen. Die Pauschbeträge sind von Land zu Land unterschiedlich und werden vom Bundesministerium der Finanzen (jährlich) bekannt gegeben.

### 7.6.9 Vornahme des Lohnsteuerabzugs

Ein Verein muss sich von seinen Arbeitnehmern in der Regel bei Aufnahme der Tätigkeit den Tag der Geburt und die steuerliche Identifikationsnummer mitteilen lassen. Darüber hinaus benötigt der Arbeitgeber die Information, ob es sich beim Dienstverhältnis um ein Haupt- oder um ein Nebenarbeitsverhältnis handelt.

Aufgrund dieser Angaben kann der Arbeitgeber die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) des Arbeitnehmers bei der Finanzverwaltung abrufen. Veränderungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale werden dem Arbeitgeber mittels Änderungslisten durch die Finanzverwaltung mitgeteilt.

 **Weitere Informationen zur elektronischen Lohnsteuerkarte finden Sie unter <https://www.elster.de/>**

Als Arbeitgeber hat der Verein anhand der abgerufenen Lohnsteuerabzugsmerkmale (Steuerklasse, Kinderfreibeträge, Konfession, eingetragene Freibeträge) die Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und ggf. die Lohnkirchensteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Der um die Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und ggf. die Lohnkirchensteuer verminderte Bruttoarbeitslohn wird an die Arbeitnehmer ausgezahlt. Legt ein Arbeitnehmer die steuerliche Identifi-

fiktionsnummer schuldhaft nicht vor, muss der Verein die Lohnsteuer grundsätzlich nach Maßgabe der Steuerklasse VI einbehalten und an das Finanzamt abführen. Die Höhe der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Lohnkirchensteuer, die für den „Lohnzahlungszeitraum“ (in der Regel: ein Monat) einzubehalten sind, kann mit Hilfe eines Lohnsteuerberechnungsprogramms selbst ermittelt werden.

 *Ein kostenfreier Lohn- und Einkommensteuerrechner steht im Internet unter <https://www.bmf-steuerrechner.de/> zur Verfügung.*

Bei Beendigung des Dienstverhältnisses oder am Ende des Kalenderjahres hat der Arbeitgeber das Lohnkonto des Arbeitnehmers abzuschließen und aufgrund der Eintragungen im Lohnkonto der Finanzverwaltung spätestens bis zum 28. Februar des Folgejahres nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln.

Vereine haben auch die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen den Arbeitslohn **ohne** Abruf der ELStAM **pauschal** zu versteuern (zum Beispiel bei geringfügig Beschäftigten oder Aushilfskräften). Bei einer Pauschalierung muss der Verein dann als Arbeitgeber die Lohnsteuer, den Solidaritätszuschlag und die Lohnkirchensteuer übernehmen.

*Der Verein kann mit seinen Arbeitnehmern nicht vereinbaren, dass diese ihre lohnsteuerlichen Verpflichtungen mit dem Finanzamt selbst regeln. Eine solche Vereinbarung wird steuerlich nicht anerkannt und könnte somit eine Haftung des Vereins nicht ausschließen.*

### 7.6.10 Pauschalierung der Lohnsteuer

Vereine nehmen häufig Hilfe nur für kurze Zeit und/oder gegen Zahlung eines verhältnismäßig geringen Lohns in Anspruch. Bei vielen derartigen Dienstverhältnissen kann sich der Verein für eine vereinfachte Besteuerung ohne Abruf der ELStAM (pauschalierte Besteuerung) entscheiden. **Schuldner der Pauschalsteuer ist stets der Verein** als Arbeitgeber.

Steuerfreie Einnahmen (zum Beispiel steuerfreie Einnahmen als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher und Betreuer bis zu jährlich 3.000 Euro) bleiben auch bei der Lohnsteuerpauschalierung und bei der Prüfung der Pauschalierungsgrenzen außer Betracht.

Eine Pauschalierung ist in den folgenden Fällen möglich:

#### *Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse*

Der Arbeitslohn aus einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis kann mit einer **einheitlichen Pauschsteuer in Höhe von 2 Prozent** (Lohnsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) versteuert werden, wenn

- es sich um eine **geringfügige** Beschäftigung im Sinne des § 8 Absatz 1 Nummer 1 SGB IV (sog. „Mini-Job“) handelt (regelmäßig nicht mehr als 520 Euro Arbeitsentgelt monatlich, wobei mehrere Mini-Jobs zusammenzurechnen) und
- der Verein für den Arbeitnehmer **pauschale** Rentenversicherungsbeiträge zu entrichten hat.

Die einheitliche Pauschsteuer von 2 Prozent ist neben den pauschalen Sozialversicherungsbeiträgen (15 Prozent Rentenversicherung, 13 Prozent Krankenversicherung) zu entrichten an die

 **Minijobzentrale der Deutschen Rentenversicherung**  
**Knappschaft-Bahn-See**  
Service-Telefon Nr.: 0355 / 2902-70799  
[www.minijob-zentrale.de](http://www.minijob-zentrale.de)

Diese ist berechtigt, die einheitliche Pauschsteuer zusammen mit den Sozialversicherungsbeiträgen vom Verein einzuziehen. Hat ein Verein bei einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis im Sinne des § 8 Absatz 1 Nummer 1 SGB IV keine pauschalen Rentenversicherungsbeiträge zu entrichten, kann er die Lohnsteuer mit einem **Pauschsteuersatz von 20 Prozent** des Arbeitsentgelts erheben, zuzüglich 5,5 Prozent Solidaritätszuschlag und ggf. 5 Prozent Kirchensteuer der pauschalen Lohnsteuer. Die einbehaltenen Beträge sind wie bisher an das **Betriebsstättenfinanzamt** abzuführen.

**Beispiel 1:**

- a. Ein Verein beschäftigt eine Kassiererin mit einem monatlichen Arbeitsentgelt von 350 Euro.
- b. Die Kassiererin erzielt daneben aus einer Hauptbeschäftigung Arbeitslohn in Höhe von 1.500 Euro.

**Fall a:** Der Verein hat pauschale Sozialversicherungsbeiträge von 28 Prozent (15 Prozent Rentenversicherung, 13 Prozent Krankenversicherung) abzuführen. Der Arbeitslohn kann mit 2 Prozent pauschaliert werden. Die Beträge sind an die **Minijobzentrale Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See** abzuführen.

**Fall b:** Der Arbeitslohn aus der Hauptbeschäftigung wird von ihrem Arbeitgeber anhand der ELStAM versteuert. Da (nur) eine geringfügige Beschäftigung neben der Hauptbeschäftigung vorliegt, kann der Verein den Arbeitslohn mit 2 Prozent pauschalieren. Pauschalsteuer und pauschale Sozialversicherungsbeiträge sind an die **Minijobzentrale Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See** abzuführen.

**Beispiel 2:**

Ein in einem Verein beschäftigter Platzwart erzielt aus seinem Hauptberuf einen monatlichen Bruttolohn von 2.300 Euro. Daneben übt er in zwei Vereinen jeweils eine geringfügige Beschäftigung aus; Mini-Job 1 mit 250 Euro monatlich, Mini-Job 2 mit 200 Euro monatlich. Da der Platzwart mehrere geringfügige Beschäftigungen ausübt, ist eine Zusammenrechnung mit der Hauptbeschäftigung vorzunehmen. Der Arbeitslohn aus der Haupttätigkeit und die beiden geringfügigen Beschäftigungen unterliegen der vollen Sozialversicherungspflicht. Pauschale Rentenversicherungsbeiträge in Höhe von 15 Prozent sind nicht zu entrichten. Eine Pauschalierung mit 2 Prozent ist deshalb nicht möglich.

Der Arbeitslohn aus den beiden Mini-Jobs kann jedoch von den jeweiligen Vereinen mit jeweils 20 Prozent pauschaliert werden. Oder die Vereine versteuern den Arbeitslohn anhand der ELStAM (jeweils Steuerklasse VI). Der Arbeitslohn aus der Haupttätigkeit wird nach der Steuerklasse I bis V versteuert. Abgeführt wird die Steuer jeweils an das zuständige Betriebsstättenfinanzamt.

### *Kurzfristige Beschäftigungen*

Eine kurzfristige Beschäftigung liegt vor, wenn

- der Arbeitnehmer gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt wird,
- die Dauer der Beschäftigung **18 zusammenhängende Arbeitstage** nicht übersteigt,
- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer **15 Euro** durchschnittlich **je Arbeitsstunde** nicht übersteigt und
- der Arbeitslohn entweder während der Beschäftigungsdauer **120 Euro** durchschnittlich **je Arbeitstag** nicht übersteigt oder die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird (zum Beispiel zur Beseitigung von Unwetterschäden am Sportplatz).

Die vom Verein an das Finanzamt abzuführende pauschalierte Lohnsteuer beträgt **25 Prozent** des Arbeitslohns; außerdem ist ein Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 Prozent und ggf. pauschalierte Lohnkirchensteuer in Höhe von 5 Prozent der pauschalen Lohnsteuer zu entrichten.

***Hinweis:** Auch wenn die Voraussetzungen für die Pauschalierung der Lohnsteuer für eine geringfügige oder eine kurzfristige Beschäftigung vorliegen, besteht keine Verpflichtung, diese in Anspruch zu nehmen. Der Verein als Arbeitgeber kann die Lohnsteuer auch nach dem Lohnsteuerabzugsverfahren unter Vorlage der ELStAM erheben. Dies kann im Einzelfall zum Beispiel bei Schülern, bei Studierenden oder bei Rentnern sogar günstiger sein, wenn der Arbeitnehmer auf Grund der Höhe seiner Einkünfte insgesamt keine Einkommensteuer zu zahlen hat und ggf. bereits gezahlte Lohnsteuer durch das Finanzamt im Wege seiner Veranlagung zurückerstattet wird.*

### **7.6.11 Kirchensteuerabzug bei Lohnsteuerpauschalierung**

Bei der **Lohnsteuerpauschalierung** wird die Kirchensteuer **grundsätzlich** mit einem ermäßigten Steuersatz von **5 Prozent** der Lohnsteuer erhoben, und zwar für alle Arbeitnehmer, für die die Lohnsteuer pauschaliert werden soll. Durch den ermäßigten Steuersatz wird der Tatsache Rechnung getragen, dass nicht alle

Arbeitnehmer Mitglied einer kirchensteuererhebenden Körperschaft sind. Weist der Verein nach, dass einzelne Arbeitnehmer, für die die Lohnsteuer pauschaliert werden soll, keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft angehören, entfällt für diese Arbeitnehmer die Kirchensteuer. Für die anderen kurzfristig oder in geringem Umfang beschäftigten Arbeitnehmer, die der Lohnsteuerpauschalierung unterliegen, gilt in diesem Falle der **allgemeine Kirchensteuersatz von 9 Prozent**.

### 7.6.12 Aufzeichnungen und Steueranmeldungen

Der Verein muss spätestens am **10. Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums**

- eine Steuererklärung einreichen; darin ist die Summe der im Anmeldezeitraum einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer anzugeben (Lohnsteuer-Anmeldung) und
- die angemeldete Lohnsteuer an das Finanzamt abführen.

Die **Lohnsteuer-Anmeldung** ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf **elektronischem** Weg zu übermitteln.

**Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum** ist:

- der Kalendermonat, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 5.000 Euro betragen hat,
- das Kalendervierteljahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 1.080 Euro und nicht mehr als 5.000 Euro betragen hat,
- das Kalenderjahr, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.080 Euro betragen hat.

Ein Verein wird von der Verpflichtung zur Abgabe weiterer Lohnsteuer-Anmeldungen befreit, wenn er Arbeitnehmer, für die er Lohnsteuer einzubehalten oder zu übernehmen hat, nicht mehr beschäftigt und das dem Betriebsstättenfinanzamt mitteilt. Das Gleiche gilt, wenn er nur Arbeitnehmer beschäftigt, für die er eine einheitliche Pauschsteuer von 2 Prozent an die **Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See** zu entrichten hat (sog. Mini-Job).

## 7.7 Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler

 Engagiert ein Verein für Veranstaltungen (wie zum Beispiel Vereinsfeste, Tennisturniere) Künstler oder Sportler, die nicht in Deutschland wohnen, muss er von deren Vergütungen (unter anderem Honorar, Antrittsgeld, Preisgeld) einen im Gesetz näher bestimmten Anteil einbehalten und an das Bundeszentralamt für Steuern [www.bzst.de](http://www.bzst.de) abführen.

*Rechtsquelle: § 50a EStG*

Mit diesem Abzugsverfahren wird sichergestellt, dass für das im Inland erzielte Einkommen der Künstler und Sportler Steuern entrichtet werden. Ein Steuerabzug ist nicht vorzunehmen, wenn die Einnahmen je Darbietung 250 Euro nicht übersteigen.

Werden Kosten vom Veranstalter nicht unmittelbar übernommen, sondern in Geld erstattet, können sie aus der Bemessungsgrundlage für die Steuer ausgenommen werden, soweit ihnen tatsächliche Reisekosten des Künstlers oder Sportlers gegenüberstehen. Dies betrifft auch die Erstattung von Tagegeldern in der Höhe der zulässigen Kosten für Verpflegungsmehraufwendungen (28 Euro für ganztägige Abwesenheit, 14 Euro für mindestens 8-stündige Abwesenheit pro Tag).

Der Verein hat die einbehaltene Einkommensteuer einschließlich Solidaritätszuschlag vierteljährlich an das Bundeszentralamt für Steuern abzuführen. Die Steueranmeldungen sind dem Bundeszentralamt für Steuern nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg zu übermitteln.

*Bei Vergütungen an ausländische Künstler und Sportler den Steuerabzug nach § 50a EStG nicht vergessen.*

Wird der Steuerabzug nicht vorgenommen, müssen der Verein und die verantwortlichen Vorstandsmitglieder damit rechnen, für die entgangenen Steuern in Haftung genommen zu werden.

## TEIL 8

# Spenden und Mitgliedsbeiträge

## 8.1 Steuerliche Begünstigung für Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)

Neben den Steuervergünstigungen für die gemeinnützigen Vereine selbst hat der Gesetzgeber durch den Abzug von Spenden und (teilweise) Mitgliedsbeiträgen bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer einen beachtlichen finanziellen Anreiz zur Unterstützung von Vereinen geschaffen, die „steuerbegünstigte“ Zwecke verfolgen. Steuerbegünstigt in diesem Sinne sind die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke des Gemeinnützigkeitsrechts.

Wer Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke in Form von Spenden und – in bestimmten Fällen – auch in Form von Mitgliedsbeiträgen leistet, kann diese Ausgaben von der Steuer absetzen. Die Ausgaben werden, in der Höhe begrenzt, bei der Einkommensteuer nach § 10b EStG als Sonderausgaben berücksichtigt. Vergleichbare Regelungen gelten bei der Körperschaftsteuer nach § 9 Absatz 1 Nummer 2 KStG und bei der Gewerbesteuer nach § 9 Nummer 5 GewStG.

## 8.2 Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen

Spenden und begünstigte Mitgliedsbeiträge sind nach § 10b des Einkommensteuergesetzes (EStG) als Sonderausgaben abzugsfähig. Zuwendungen sind bis zu 20 von Hundert des Gesamtbetrags der Einkünfte oder bis zu 4 von Tausend der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter abziehbar.

Zuwendungen, die die Höchstbeträge überschreiten oder im Veranlagungszeitraum der Zuwendung nicht berücksichtigt werden können, weil kein ausrei-

chend hohes Einkommen vorhanden ist, können zeitlich unbegrenzt in spätere Veranlagungszeiträume vorgetragen werden.

*Damit Spenden und Mitgliedsbeiträge von der Steuer abgesetzt werden können, benötigt der Zuwendende grundsätzlich eine Zuwendungsbestätigung (auch Spendenbescheinigung).*

Die Zuwendungsbestätigungen werden von den gemeinnützigen Vereinen ausgestellt. Werden Zuwendungsbestätigungen unrichtig ausgestellt (oder Zuwendungen fehlverwendet), können Verein und verantwortliche Vorstandsmitglieder in Haftung genommen werden.

### 8.3 Was sind Spenden?

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 (**Vermögensminderung**), das heißt sie dürfen auch nicht wieder in das Vermögen des Spenders zurückfließen. Spenden können durch die Hingabe von Geld (Geldspenden) oder Sachen (Sachspenden) geleistet werden.

Nutzungen (zum Beispiel unentgeltliche Überlassung eines Gegenstandes zur Nutzung, kostenlose Überlassung von Räumlichkeiten) und Leistungen (zum Beispiel unentgeltliche Mitarbeit in einer gemeinnützigen Einrichtung) sind keine Spenden, da dem Hingebenden insoweit kein finanzieller Aufwand entsteht. Werden die Nutzungen und Leistungen gegenüber einem steuerbegünstigten Verein entgeltlich erbracht, **kann** bei einem **nachträglichen** bedingungslosen Verzicht auf den Vergütungs- oder Aufwendungsersatzanspruch eine steuerbegünstigte Zuwendung vorliegen.

Die Spende muss **freiwillig**, das heißt ohne eine rechtliche oder sonstige Verpflichtung, hingegeben werden. Sie kann allerdings auf einer freiwillig eingegangenen Verpflichtung beruhen, zum Beispiel wenn der Spender verbindlich eine regelmäßige Zahlung zugesagt hat.

Nicht freiwillig geleistet werden zum Beispiel Zahlungen

- auf Grund einer Bewährungsauflage,
- anlässlich der Einstellung eines Strafverfahrens,
- in Erfüllung eines Vermächtnisses durch den Erben.

In diesen Fällen dürfen keine Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden.

Die Spende muss **unentgeltlich**, das heißt nur der guten Sache wegen, geleistet werden. Sie darf nicht in Erwartung eines besonderen Vorteils (auch nicht von einem Dritten) gegeben werden. 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 erlaubt. Daher sind zum Beispiel Kosten für Eintrittskarten zu Wohltätigkeitsveranstaltungen, für Lose einer Wohlfahrtstombola oder für Wohlfahrtsbriefmarken keine Spenden.

### 8.3.1 Was ist eine Geldspende?

Unter Geldspenden sind Bargeldzuwendungen, Überweisungen, Abbuchungen oder Scheckeinreichungen zu verstehen. Der bloße Verzicht auf ein Entgelt oder Honorar für eine Nutzung oder Leistung stellt noch keine Spende dar.

Etwas anderes gilt nur, wenn der Förderer auf einen ihm zustehenden Aufwendungsersatzanspruch (Aufwandsspenden) oder einen sonstigen Anspruch (so genannte Rückspende) verzichtet. Voraussetzung ist, dass durch Satzung, Vertrag oder rechtsgültigen Vorstandsbeschluss ein konkreter Anspruch auf Erstattung des Aufwands – vor der zum Aufwand führenden oder zu vergütenden Tätigkeit – eingeräumt worden ist. Dabei ist der Vorstandsbeschluss den Mitgliedern in geeigneter Weise bekannt zu geben.

Der Anspruch muss **ernsthaft und rechtswirksam** (gerichtlich einklagbar) entstanden sein und darf nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen. Außerdem muss der Verein im Zeitpunkt der Zusage des Aufwandsersatzes oder der

Ehrenamtspauschalen oder der Tätigkeitsvergütungen und im Zeitpunkt der Fälligkeit der Schuld auch ohne Berücksichtigung einer etwaigen Rückspende wirtschaftlich und finanziell in der Lage sein, die Zahlung zu leisten. Einzelheiten regelt ein BMF-Schreiben vom 07.11.2013 (siehe Anhang Nummer 3).

### 8.3.2 Was ist eine Sachspende?

Sachspenden sind in der Regel Gegenstände. Sie können **steuerbegünstigt auch nur in den ideellen Bereich oder den Zweckbetriebsbereich** geleistet werden, nicht hingegen in den steuerfreien Vermögensverwaltungsbereich oder den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbereich.

***Beispiel:** Eine Metzgerei spendet einem gemeinnützigen Kleingartenverein für dessen jährliches Sommergrillfest Steaks. Für diese Sachspende kann keine steuerlich berücksichtigungsfähige Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden, da das jährliche Sommergrillfest zu dem wirtschaftlichen Geschäftsbereich gehört. Dies gilt unabhängig davon, ob die Überschüsse aus dem Verkauf der Steaks an die Gäste wiederum für gemeinnützige Zwecke verwendet werden. Die Pflege der Geselligkeit ist als solche kein gemeinnütziger Zweck.*

Als Sachspenden kommen Gegenstände aller Art in Betracht. Die Sachspende ist grundsätzlich mit dem gemeinen Wert (Marktwert) des gespendeten Gegenstandes zu bewerten.

#### 8.3.2.1 Sachspende aus dem Privatvermögen

Handelt es sich um eine Sachspende aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, ist der gemeine Wert der gespendeten Sache(n) maßgebend. Stammen die Sachen jedoch ursprünglich aus einem eigenen Unternehmen sind die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Wert der Zuwendung zu nehmen. Dies gilt insbesondere bei Veräußerungstatbeständen, die unter § 17 EStG (zum Beispiel Zuwendung einer mindestens 1 prozentigen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft) oder 23 EStG (Zuwendung einer Immobilie, die sich weniger als 10 Jahre im Eigentum des Spenders befindet) fallen.

Wird ein neuer Gegenstand von einer Privatperson gespendet, ist in der Zuwendungsbestätigung der Neuwert entsprechend der Rechnungsbelege einzutragen.

Bei gebrauchten oder älteren Gegenständen muss der Verein – ggf. auch durch ein Gutachten – den Verkehrswert ermitteln oder schätzen. Das ist der Wert, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (zum Beispiel durch Verkauf) nach der Beschaffenheit des Gegenstandes zu erzielen wäre. Demzufolge müsste der Wert angesetzt werden, den der Verein bezahlen würde, um solch einen Gegenstand anzuschaffen. Der ursprüngliche Anschaffungspreis, die Qualität, das Alter und der Erhaltungszustand sind dabei als Wertmaßstab heranzuziehen.

### 8.3.2.2 Sachspende aus dem Betriebsvermögen

Ist der Gegenstand unmittelbar vor der Spende aus dem Betrieb entnommen worden, kann **höchstens** der Wert angesetzt werden, der vorher auch bei der Entnahme zugrunde gelegt worden ist, zuzüglich der bei der Entnahme angefallenen Umsatzsteuer. Für die „Entnahme“ aus dem Betriebsvermögen gilt nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 4 EStG das sogenannte „Buchwertprivileg“.

Das bedeutet, der Unternehmer kann im Falle einer aus seinem Betriebsvermögen stammenden Zuwendung ohne konkrete Wertermittlung als „Entnahme“ den Buchwert (Buchungswert) ansetzen und den von ihm selbst in seiner Buchführung zugrunde gelegten Wert dem steuerbegünstigten Empfänger zwecks Erteilung der Zuwendungsbestätigung als „Entnahmewert“ mitteilen. Den mitgeteilten Wert hat der Spendenempfänger in der steuerlichen Zuwendungsbestätigung zu bescheinigen und das entsprechende Ankreuzfeld auszufüllen.

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

In diesem Fall braucht der Verein keine zusätzlichen Unterlagen oder Aufzeichnungen zur Wertermittlung in seine eigene Buchführung aufzunehmen. Der Verein ist somit auf die Mitteilung des Unternehmens zur Höhe des Werts der Sache angewiesen. Sollte der Spender keine Angaben zu den von ihm selbst

zugrunde gelegten „Entnahmewerten“ oder etwaigen niedrigeren „gemeinen Werten“ erteilen wollen und auf einer Zuwendungsbestätigung bestehen, kann der Verein eine eigenständige Wertermittlung vornehmen. In diesem Fall stellt sich allerdings die Frage, welchen Wert der zugewendete Gegenstand beim Spender tatsächlich noch hat und ob überhaupt eine endgültige wirtschaftliche Belastung beim Spender vorhanden ist.

### 8.4 Was sind Mitgliedsbeiträge?

Mitgliedsbeiträge sind Beiträge, die auf Grund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglied erhoben werden. Aufnahmegebühren und Umlagen werden wie Mitgliedsbeiträge behandelt.

Ob die Mitgliedsbeiträge steuerlich abgezogen werden dürfen, richtet sich nach der Art der Zwecke, die der Verein fördert. Bei mildtätigen und kirchlichen Zwecken und bei den meisten gemeinnützigen Zwecken sind sowohl Spenden als auch Mitgliedsbeiträge abzugsfähig.

Ausnahmen bilden:

1. die Förderung des Sports,
2. die Förderung kultureller Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
3. die Förderung der Heimatpflege, Heimatkunde und der Ortsverschönerung und
4. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Freifunkens, des Modellflugs und des Hundesports.

Bei diesen Zwecken sind nur Spenden, aber keine Mitgliedsbeiträge abzugsfähig.

Fördert ein Verein verschiedene Zwecke und ist mindestens einer der oben genannten Zwecke enthalten, können die Mitgliedsbeiträge insgesamt nicht als Sonderausgaben abgezogen werden. Dies gilt selbst dann, wenn die unterschiedlichen Zwecke voneinander abgegrenzt sind.

## 8.5 Zuwendungsbestätigung

Voraussetzung für die Anerkennung einer Spende durch das Finanzamt ist grundsätzlich, dass der Zuwendende eine förmliche (von einer zeichnungsberechtigten Person unterschriebene) Zuwendungsbestätigung **nach amtlich vorgeschriebenem Muster** erhalten hat. Die Zuwendungsbestätigung darf eine DIN A 4-Seite nicht überschreiten.

Für Vereine gibt es zwei unterschiedliche Muster, je nachdem, ob

- Mitgliedsbeiträge oder Geldzuwendungen oder
- Sachzuwendungen

im Sinne des § 10b EStG an eine der in § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen zu bestätigen sind. Aufwandsspenden sind auf dem Bestätigungsmuster für Geldzuwendungen zu bescheinigen.

 *Entsprechende verbindliche Muster stehen im Internet unter <https://www.formulare-bfinv.de> zur Verfügung.*

Nur unter bestimmten Voraussetzungen reicht als Zuwendungsnachweis eine maschinell erstellte Zuwendungsbestätigung ohne eigenhändige Unterschrift, wenn der Verein die Nutzung eines entsprechenden Verfahrens dem zuständigen Finanzamt angemeldet hat. Dann können auch die maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen auf elektronischem Weg in Form schreibgeschützter Dokumente zum eigenständigen Ausdrucken an die Zuwendenden übermittelt werden.

Für diejenigen, die ihre Angelegenheiten vorzugsweise auf elektronischem Wege erledigen wollen, also nicht nur Zuwendende, sondern auch die Zuwendungsempfänger, besteht zusätzlich unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, Angaben über die Zuwendung an das Finanzamt elektronisch zu übermitteln oder übermitteln zu lassen. Eine Pflicht des Zuwendungsempfängers, diese Daten elektronisch zu senden, besteht nicht. Hinsichtlich der Möglichkeit des vereinfachten Nachweises bei Kleinstbeträgen wird auf Tz 8.5.2. verwiesen.

Die Nachweise der Zuwendungen (insbesondere Zuwendungsbestätigungen, Bareinzahlungsbelege, Buchungsbestätigungen, Beitragsquittungen) sind auf Verlangen dem Finanzamt vorzulegen. Werden die Unterlagen vom Finanzamt nicht angefordert, sind sie vom Zuwendenden gemäß § 50 Absatz 8 EStDV ein Jahr lang nach Bekanntgabe des Steuerbescheides aufzubewahren (so genannte Belegvorhaltepflicht).

### 8.5.1 Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen

1. Der Aussteller (Name und Anschrift des Vereins) sowie der Name und die Anschrift des Zuwendenden müssen benannt sein.
2. Das Format einer DIN A 4 Seite darf nicht überschritten werden.
3. Der Abdruck von Danksagungen und Werbung ist nur auf der Rückseite zulässig
4. Bei Zuwendung von Mitgliedsbeiträgen ist der Begriff „Geldzuwendung“ zu streichen
5. Der Wert der Zuwendung ist in Ziffern und in Worten anzugeben.
6. Es ist immer anzugeben, ob es sich um den Verzicht auf Erstattungen von Aufwendungen handelt oder nicht.
7. Der oder die begünstigten Zwecke, das Finanzamt und die Steuernummer des auszustellenden Vereins und das Datum des letzten Freistellungsbescheides/Körperschaftsteuerbescheides nebst Anlage für den letzten Veranlagungszeitraum sind aufzuführen. Ist bisher kein Freistellungsbescheid/Körperschaftsteuerbescheid nebst Anlage erteilt worden (zum Beispiel Neugründung), ist das Datum des Bescheides über die Festsetzung der satzungsmäßigen Voraussetzungen anzugeben (§ 60a AO).
8. Der Hinweis auf die haftungsrechtlichen Folgen ist aufzunehmen.

### 8.5.1.1 Besonderheiten bei Zuwendungsbestätigungen über Sachzuwendungen

Im Fall einer Sachspende muss außerdem aus der Zuwendungsbestätigung ersichtlich sein:

9. der Wert und die genaue Bezeichnung jeder einzelnen Sache,
10. Alter, Zustand, Kaufpreis usw. des Gegenstandes,
11. Herkunft des Gegenstandes (Privat- oder Betriebsvermögen) und
12. bei Spenden aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, dass geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben (zum Beispiel Rechnungen, Gutachten), vorliegen.

### 8.5.1.2 Sammelbestätigungen

Sammelbestätigungen sind zulässig. Dazu ist es notwendig, dass anstelle von „Bestätigung“ das Wort „Sammelbestätigung“ verwendet wird. Darüber hinaus sind weitere formelle Angaben erforderlich, zum Beispiel Datum, Betrag und Art der einzelnen Zuwendungen, die entweder auf der Rückseite oder einer beigefügten Anlage erklärt werden können.

Mit einer Sammelbestätigung ist zu bescheinigen, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder Ähnliches, ausgestellt wurden und werden.

 *Entsprechende Muster stehen im Internet unter <https://www.formulare-bfinv.de> zur Verfügung.*

### 8.5.2 Vereinfachter Nachweis von Spenden

In folgenden Fällen wird als Nachweis für eine Spende an Stelle einer förmlichen Zuwendungsbestätigung auch der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts anerkannt:

- a) für Spenden zur Hilfe in Katastrophenfällen, wenn der vereinfachte Spendennachweis von den obersten Finanzbehörden der Länder in Abstimmung mit dem Bundesministerium der Finanzen ausdrücklich vorgesehen worden ist,
- b) für Spenden bis zu 300 Euro (je Spende) an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststelle,
- c) für Zuwendungen bis zu 300 Euro (je Zuwendung) an einen gemeinnützigen Verein, wenn ein von dem Verein hergestellter Zahlungsbeleg verwendet wird, auf dem die Angaben über die Anerkennung des Vereins als gemeinnützige Körperschaft sowie der Verwendungszweck der Zuwendung aufgedruckt sind und angegeben ist, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt.

Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein. Zusätzlich muss auch der vom Verein hergestellte Beleg (siehe Punkt c) vorhanden sein, weil die Angaben über die Steuerbegünstigung des Vereins aus diesem Beleg ersichtlich sind.

## 8.6 Vertrauensschutz und Spendenhaftung

Der Gesetzgeber will den guten Glauben des Spenders oder des Mitglieds schützen und bei Missbrauch von Zuwendungsbestätigungen nach dem „Veranlassungsprinzip“ die Verantwortlichen in Haftung nehmen.

Die Spender dürfen grundsätzlich auf die Richtigkeit der Zuwendungsbestätigungen über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen. Es sei denn, dass sie die Zuwendungsbestätigungen durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt haben oder dass ihnen die Unrichtigkeit der Bestätigungen bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war.

Dieser sogenannte Vertrauensschutz beim Spendenabzug für den Zuwendenden bedingt zugleich einen Haftungstatbestand auf der Empfängerseite, also beim

Verein. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer.

Die entgangene Steuer wird **pauschal** in einem Prozentsatz der Zuwendung angesetzt und beträgt bei der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer 30 Prozent, bei der Gewerbesteuer 15 Prozent des Zuwendungsbetrags. Die Haftung droht neben dem Verein auch den verantwortlichen Vorstandsmitgliedern.

Damit der Verein eine richtige Zuwendungsbestätigung ausstellt, kommt es ganz entscheidend auf die Inhalte in der Bestätigung an. Unter den Punkten 8.5.1 und 8.5.1.1 sind die notwendigen Inhalte aufgelistet. Ganz besonderes Augenmerk ist dabei auf den Zweck zu legen. Der Zweck aus der Zuwendungsbestätigung muss mit einem der Satzungszwecke übereinstimmen. Grobe Fehler und auch eine missbräuchliche Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen (zum Beispiel Gefälligkeitsbescheinigungen) oder die fehlerhafte Verwendung von Zuwendungen kann zusätzlich zu einer Haftung zum **Verlust der Gemeinnützigkeit des Vereins** führen.

## 8.7 Besondere Aufzeichnungspflichten bei Zuwendungen

Nach § 63 Absatz 3 AO haben steuerbegünstigte Vereine den Nachweis über ihre tatsächliche Geschäftsführung durch ordnungsgemäße Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben zu führen. § 50 Absatz 4 EStDV erläutert die Anforderungen an den **buchmäßigen Nachweis der Zuwendungen**:

- Die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung sind ordnungsgemäß aufzuzeichnen. Ein Doppel der Zuwendungsbestätigung ist aufzubewahren.
- Bei Sachspenden und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen muss sich aus den Aufzeichnungen ergeben, auf welcher Grundlage die Körperschaft den Wert der Zuwendung bestätigt/ermittelt hat. Bei Sachspenden aus dem Privatvermögen des Zuwendenden sind die Unterlagen, die zur Ermittlung des Werts herangezogen wurden, in die Buchführung aufzunehmen.

## 8.8 Sponsoring

Anstelle von Zuwendungen in Form von Spenden können „Zuwendungen“ auch in Form des Sponsorings erfolgen (vgl. 6.2.3.4). Dabei handelt es sich nicht um freigebige Zuwendungen, sondern um Leistungen und Gegenleistungen, so dass in diesem Fall keine Zuwendungsbestätigungen auszustellen sind.

In der Regel handelt es sich um finanzielle Unterstützungen, die der Empfängerkörperschaft (Verein) gewährt werden, meist allgemein zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke, häufig auch im Zusammenhang mit öffentlichkeitswirksamen Projekten oder Veranstaltungen, die sie im Rahmen ihrer steuerbegünstigten Satzungszwecke durchführt. Der Sponsor (Geber) verfolgt damit eigene Ziele der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit.

Die Verwaltung hat im BMF-Schreiben vom 18.02.1998 (siehe Anhang Nummer 4) zur steuerlichen Behandlung von Zuwendungen im Rahmen des Sponsorings ihre Auffassung dargelegt. Hiernach muss zwischen Geber und Empfängerkörperschaft (Verein) unterschieden werden.

Beim gesponserten Empfänger sind die Einnahmen aus dem Sponsoring dem steuerfreien oder dem steuerpflichtigen Bereich zuzuordnen (siehe Tz. 6.2.3.4). Beim gebenden Sponsor können die Aufwendungen grundsätzlich als Betriebsausgabenabgezogen werden, wenn der Sponsor mit den Aufwendungen einen wirtschaftlichen Vorteil für sein Unternehmen erstrebt und sich die gegenseitigen Leistungsverpflichtungen in ihrem Wert in etwa entsprechen. Im Vergleich zum Spendenabzug hat die Behandlung als Betriebsausgabe beim Sponsor den Vorteil, dass der Kreis der begünstigten Empfänger nicht beschränkt ist und keine steuerlichen Höchstgrenzen vorhanden sind.

Es wird empfohlen, dass der Sponsor und die Empfängerkörperschaft einen schriftlichen Vertrag abschließen, in dem die Rechte und Pflichten eindeutig geregelt werden. Dies schafft Rechtssicherheit und erleichtert eine Prüfung des Betriebsausgabenabzugs.

## TEIL 9

# Ehrenamtlerinnen und Ehrenamtler; Steuerbefreiung bei ehrenamtlicher Tätigkeit

## 9.1 Steuerbefreiung bei ehrenamtlichen Tätigkeiten nach § 3 Nummer 26 und 26a EStG

### 9.1.1 Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 26 EStG

#### 9.1.1.1 Wer erhält die Steuerbefreiung?

Von besonderer Bedeutung für Ehrenamtliche ist die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 26 EStG; bekannt auch als sog. „**Übungsleiterpauschale**“. Nach § 3 Nummer 26 EStG sind Einnahmen für folgende nebenberufliche Tätigkeiten bis zu einem Höchstbetrag von insgesamt **3.000 Euro im Kalenderjahr** steuerfrei:

- Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder eine vergleichbare nebenberufliche Tätigkeit,
- nebenberufliche künstlerische Tätigkeit,
- Lehr- und Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung oder im Rahmen der beruflichen Fort- und Ausbildung,
- Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen.

Voraussetzung dafür ist, dass die Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts (das kann eine Gemeinde sein) oder einer den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienenden Einrichtung (das kann ein gemeinnütziger Verein sein) ausgeübt wird.

### 9.1.1.2 Wer betätigt sich beispielsweise als Übungsleiter?

Hauptanwendungsfälle der Vorschrift sind

- die nebenberufliche Tätigkeit eines Sporttrainers oder eines Chorleiters oder Orchesterdirigenten,
- die Lehr- oder Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung oder Ausbildung, zum Beispiel Kurse oder Vorträge an Schulen, Volkshochschulen, Mütterberatung, Erste-Hilfe-Kurse, Schwimmunterricht oder der beruflichen Aus- und Fortbildung,
- die nebenberufliche Tätigkeit eines Prüfers bei einer Prüfung, die zu Beginn, im Verlaufe oder als Abschluss einer Ausbildung abgenommen wird,
- die Betreuung einer Fußballmannschaft.

Begünstigt ist nur eine Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer, wenn die Person durch persönlichen Kontakt auf andere Menschen Einfluss nimmt, um auf diese Weise deren geistige und leibliche Fähigkeiten zu fördern. Die Tätigkeit muss somit pädagogisch ausgerichtet sein. Die Betreuung von Gegenständen (zum Beispiel Gerätewart oder Vereinskassierer) ist ebenso wenig begünstigt wie eine „reine“ Aufsichtstätigkeit.

Nicht begünstigt sind auch die Ausbildung von Tieren (zum Beispiel Rennpferden oder Diensthunden) sowie „verwaltende“ Tätigkeiten beispielsweise als Vorstandsmitglied, Vereinskassierer oder Platzwart bei einem Sportverein, auch wenn solche Tätigkeiten ebenfalls unmittelbar im Vereinsinteresse liegen.

### 9.1.1.3 Was ist unter einer künstlerischen Tätigkeit zu verstehen?

Hierunter kann zum Beispiel die nebenberuflich ausgeübte Konzerttätigkeit eines Musikpädagogen in Kirchen, Altenheimen sowie die nebenberufliche Organisten-Tätigkeit in Kirchengemeinden fallen. Viele Tätigkeiten sind bereits als Ausbildungstätigkeiten begünstigt (zum Beispiel Chorleiter in einem Gesangsverein).

#### 9.1.1.4 Wer übt eine Pfl egetätigkeit aus?

Hierunter fallen außer der Dauerpflege auch Hilfsdienste:

- bei der häuslichen Betreuung durch ambulante Pflegedienste, zum Beispiel Unterstützung bei der Grund- und Behandlungspflege, bei häuslichen Verrichtungen und Einkäufen, beim Schriftverkehr, bei der Altenhilfe entsprechend § 71 SGB XII, zum Beispiel Hilfe bei der Wohnungs- und Heimbefschaffung, in Fragen der Inanspruchnahme altersgerechter Dienste und
- bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten, zum Beispiel durch Rettungssanitäter und Ersthelfer.

#### 9.1.1.5 Wann liegt eine nebenberufliche Tätigkeit vor?

Die Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie insgesamt – also auch bei nebenberuflicher Tätigkeit für mehrere Vereine – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit einer vergleichbaren Vollzeitstelle in Anspruch nimmt; eine Halbtagsbeschäftigung wird deshalb bereits als hauptberufliche Tätigkeit angesehen.

„Nebenberuflich“ tätig sein können auch Personen, die im steuerrechtlichen Sinne streng genommen keinen Hauptberuf ausüben, wie beispielsweise Rentner, Vermieter, Studenten oder Arbeitslose. Übt ein Arbeitnehmer mehrere verschiedenartige Tätigkeiten im Sinne des § 3 Nummer 26 EStG aus, ist die Nebenberuflichkeit für jede Tätigkeit getrennt zu beurteilen. Mehrere gleichartige Tätigkeiten sind zusammenzufassen, wenn sie nach der Verkehrsanschauung als Ausübung eines einheitlichen Hauptberufs gelten.

**Beispiel:** *A, Hausmann, ist auf Grund eines Arbeitsvertrages an einer Schule als Dozent tätig; er gibt etwa fünf Wochenstunden Unterricht. Daneben übt er eine Trainertätigkeit in einem Sportverein aus (etwa sechs Stunden pro Woche).*

*Da hier verschiedenartige Tätigkeiten ausgeübt werden, dürfen für die Beurteilung der „Nebenberuflichkeit“ die Stunden nicht zusammengerechnet werden. A übt zwei unter die Steuerbefreiung des § 3 Nummer 26 EStG fallende nebenberufliche Tätigkeiten aus. Die Steuerbefreiung in Höhe von 3.000 Euro darf aber trotzdem nur einmal gewährt werden.*

Bei der Prüfung der Nebenberuflichkeit ist auf das Kalenderjahr abzustellen („Jahresbetrachtung“).

**Beispiel:** Eine Lehrerin betreut während der Ferien für einen gemeinnützigen Verein vier Wochen lang Kinder mit Behinderungen.

*Während der Ferienbetreuung ist der Lehrer zwar ganztags tätig. Dies ist unerheblich, weil es sich bezogen auf das Kalenderjahr (auch der Steuerfreibetrag ist ein Jahresbetrag) um eine typische nebenberufliche Tätigkeit handelt.*

#### 9.1.1.6 Welche Tätigkeiten für welche Auftraggeber fallen unter die Steuerbefreiung?

Nur Tätigkeiten für bestimmte in der Vorschrift aufgeführte „begünstigte Auftraggeber“ fallen unter die Steuerbefreiung. Begünstigte Auftraggeber sind unter anderem alle gemeinnützigen Vereine, wie beispielsweise die Wohlfahrtsverbände oder auch Sportvereine.

#### 9.1.1.7 Beachtung der Höchstgrenze für die Steuerbefreiung

Die Steuerfreiheit ist auch bei Einnahmen aus mehreren nebenberuflichen, begünstigten Tätigkeiten für verschiedene Vereine auf einen einmaligen **Jahresbetrag** von 3.000 Euro begrenzt. Es kommt im Übrigen nicht darauf an, ob die nebenberufliche Tätigkeit im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses oder selbständig ausgeübt wird.

Der Jahresbetrag ist **nicht zeitanteilig aufzuteilen**, selbst wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird, so wie bei der Betreuung von Kindern bei Ferienmaßnahmen.

Ist der Übungsleiter, die Ausbilderin, der Erzieher oder die Betreuerin als Arbeitnehmer tätig und liegen die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 26 EStG vor, kann der Verein Einnahmen bis zu 3.000 Euro jährlich bereits beim Lohnsteuerabzug als steuerfrei behandeln. Der Arbeitnehmer oder die

Arbeitnehmerin muss dem Verein gegenüber schriftlich erklären, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienstverhältnis berücksichtigt wird; diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen. Der Verein ist auch in diesem Fall verpflichtet, Art und Höhe des Arbeitslohns im Lohnkonto aufzuzeichnen. Der den Betrag von 3.000 Euro im Jahr übersteigende Arbeitslohn ist der Lohnsteuer zu unterwerfen; ggf. kann die Lohnsteuer pauschaliert werden.

*Rechtsquelle: § 3 Nummer 26 EStG*

### 9.1.1.8 Andere Steuerbefreiungen

Andere Steuerbefreiungen, wie zum Beispiel die Gewährung steuerfreier Aufwandsentschädigungen nach § 3 Nummer 12 EStG oder der Ersatz von Reisekosten nach § 3 Nummer 13 oder § 3 Nummer 16 EStG, können zusätzlich gewährt werden.

### 9.1.1.9 Werbungskosten und Betriebsausgaben

Bei Arbeitnehmern ist mindestens der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.200 Euro zu berücksichtigen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist. Wichtig ist, dass Betriebsausgaben oder Werbungskosten nur in der Höhe berücksichtigt werden können, wie sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

*Rechtsquelle: § 3 Nummer 26 Satz 2 EStG  
abweichend von § 3c EStG*

**Beispiel:** *A hat im Jahr 2022 Einnahmen aus seiner Trainertätigkeit bei einem Sportverein in Höhe von 3.696 Euro, von denen 3.000 Euro nach § 3 Nummer 26 EStG steuerfrei bleiben. Seine mit dieser Tätigkeit im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben für Fahrtkosten, Fachliteratur und ähnliches betragen 3.200 Euro.*

*Abweichend von § 3c EStG ist nach § 3 Nummer 26 Satz 2 EStG nur ein Abzug von Betriebsausgaben zulässig, soweit sie den Steuerfreibetrag von 3.000 Euro übersteigen – hier 200 Euro (3.200 Euro minus 3.000 Euro). Es ergeben sich somit steuerpflichtige Einkünfte von 496 Euro (3.696 Euro minus 3.000 Euro minus 200 Euro).*

## 9.1.2 Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 26a EStG

### 9.1.2.1 Wer erhält die Steuerbefreiung?

Nach § 3 Nummer 26a EStG sind Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft, soweit für sie nicht ganz oder teilweise eine Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 12 oder 26 EStG gewährt wird, bis zur Höhe von insgesamt 840 Euro im Kalenderjahr steuerfrei.

Der § 3 Nummer 26a EStG sieht im Gegensatz zu § 3 Nummer 26 EStG keine Begrenzung auf bestimmte Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich vor. Begünstigt werden zum Beispiel die Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstands, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals, der Betreuer und Assistenzbetreuer im Sinne des Betreuungsrechts.

Die Tätigkeit muss für den ideellen Bereich der Körperschaft einschließlich ihrer Zweckbetriebe ausgeübt werden. Tätigkeiten in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und bei der Verwaltung des Vermögens sind nicht begünstigt.

Ob ein gemeinnütziger Verein Zahlungen an die Mitglieder des Vorstands leisten darf, hängt von der Art des Anspruchs und ggf. von einer entsprechenden Satzungsbestimmung ab. Die Aussagen für die Nebenberuflichkeit der Tätigkeit bei § 3 Nummer 26 EStG gelten auch für den § 3 Nummer 26a EStG.

### 9.1.2.2 Tätigkeiten für welche Auftraggeber fallen unter die Steuerbefreiung?

Begünstigte Auftraggeber sind unter anderem alle gemeinnützigen Vereine wie zum Beispiel die Wohlfahrtsverbände oder auch Sportvereine.

### 9.1.2.3 Beachtung der Höchstgrenze für die Steuerbefreiung

Der Freibetrag nach § 3 Nummer 26a EStG ist ein Jahresbetrag. Dieser wird auch dann nur einmal gewährt, wenn mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt

werden. Der Freibetrag von 840 Euro ist nicht zeitanteilig aufzuteilen, wenn die begünstigte Tätigkeit nur für kurze Zeit ausgeübt wird. Es kommt nicht darauf an, ob die nebenberufliche Tätigkeit im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses oder selbständig ausgeübt wird.

Der Freibetrag nach § 3 Nummer 26a EStG kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn für die Einnahmen aus derselben Tätigkeit ganz oder teilweise eine Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 12 oder 26 EStG (Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen oder sogenannte Übungsleiterfreibetrag) gewährt wird.

Für eine andere Tätigkeit, die neben einer nach § 3 Nummer 12 oder 26 EStG begünstigten Tätigkeit bei einer anderen oder derselben Körperschaft ausgeübt wird, kann die Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 26a EStG nur in Anspruch genommen werden, wenn die Tätigkeit nebenberuflich ausgeübt wird und die Tätigkeiten von einander trennbar sind, gesondert vergütet werden und die dazu getroffenen Vereinbarungen eindeutig sind.

Liegen vorgenannte Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 26a EStG vor, kann der Verein Einnahmen bis zu 840 Euro jährlich bereits beim Lohnsteuerabzug als steuerfrei behandeln. Der Arbeitnehmer muss dem Verein gegenüber schriftlich erklären, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienstverhältnis berücksichtigt wird; diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Der Verein ist auch in diesem Fall verpflichtet, Art und Höhe des Arbeitslohns im Lohnkonto aufzuzeichnen. Der den Betrag von 840 Euro im Jahr übersteigende Arbeitslohn ist der Lohnsteuer zu unterwerfen; ggf. kann die Lohnsteuer pauschaliert werden.

*Rechtsquelle: § 3 Nummer 26a EStG*

#### **9.1.2.4 Andere Steuerbefreiungen**

Eine Steuerfreiheit von Bezügen nach anderen Vorschriften, zum Beispiel nach § 3 Nummer 13 oder 16 EStG, kann weiterhin erfolgen.

### 9.1.2.5 Werbungskosten und Betriebsausgaben

Ein Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nummer 26a EStG in einem unmittelbaren Zusammenhang stehen, ist nur dann möglich, wenn diese die Einnahmen aus der Tätigkeit übersteigen und zwar in Höhe des übersteigenden Betrages. In Arbeitnehmerfällen ist in jedem Falle der Arbeitnehmer-Pauschbetrag als Werbungskosten anzusetzen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist.

## 9.2 Welche Pflichten obliegen dem Verein als Arbeitgeber? Wie ist der steuerfreie Betrag zu behandeln?

Werden die nebenberuflichen Tätigkeiten in einem Dienstverhältnis ausgeübt, hat der Arbeitgeber den steuerfreien Höchstbetrag von 3.000 Euro oder 840 Euro vor der Berechnung der Lohnsteuer abzuziehen. Eine zeitanteilige Aufteilung ist dabei nicht erforderlich, selbst wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres besteht.

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber jedoch schriftlich zu bestätigen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienst- oder Auftragsverhältnis berücksichtigt worden ist oder wird. Diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen. Außerdem ist der steuerfreie Betrag nach § 3 Nummer 26 oder 26a EStG in das Lohnkonto einzutragen. Der Freibetrag wird vom Finanzamt jedoch nicht als ELStAM berücksichtigt.

*Rechtsquelle: § 41 Absatz 1 Satz 3 EStG*

## TEIL 10

# Abkürzungsverzeichnis

<b>AEAO</b>	Anwendungserlass zur Abgabenordnung	<b>EStR</b>	Einkommensteuer-richtlinien
<b>AO</b>	Abgabenordnung	<b>e. V.</b>	eingetragener Verein
<b>BFH</b>	Bundesfinanzhof	<b>GewStDV</b>	Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung
<b>BGB</b>	Bürgerliches Gesetzbuch	<b>GewStG</b>	Gewerbesteuergesetz
<b>BGBI</b>	Bundesgesetzblatt	<b>GewStR</b>	Gewerbesteuerrichtlinien
<b>BMF</b>	<b>Bundesministerium der Finanzen</b>	<b>KStDV</b>	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
<b>BStBl</b>	Bundessteuerblatt	<b>KStG</b>	Körperschaftsteuergesetz
<b>ELStAM</b>	elektronische Lohnsteuer-abzugsmerkmale	<b>KStR</b>	Körperschaftsteuer-Richtlinien
<b>ErbStG</b>	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz	<b>SGB</b>	Sozialgesetzbuch
<b>EStDV</b>	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung	<b>UStDV</b>	<b>Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung</b>
<b>EStG</b>	Einkommensteuergesetz	<b>UStG</b>	Umsatzsteuergesetz

## TEIL 11

# Anhang

- Optionsmöglichkeiten für sportliche Veranstaltungen (siehe Tz. 6.2.4.2 Buchst. b)
- Mustersatzung
- BMF-Schreiben vom 07.11.2013 (BStBl I 2013, 1333)
- BMF-Schreiben vom 18.02.1998 (BStBl I 1998, 212)
- BMF-Schreiben vom 25.11.2014 (BStBl I 2014, 1584)

1. Optionsmöglichkeiten für sportliche Veranstaltungen (siehe Tz. 6.2.4.2 Buchst. b)  
 a) Jahreseinnahmen bis 45.000 Euro

Veranstaltungen nur mit unbezahlten Sportlern		Veranstaltungen nur mit bezahlten Sportlern		Veranstaltungen mit bezahlten und unbezahlten Sportlern	
Keine Option A	Option B	Keine Option C	Option D	Keine Option E	Option F
§ 67 a Abs. 1 AO	Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO	§ 67 a Abs. 1 AO	Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO	§ 67 a Abs. 1 AO	Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO
Zweckbetrieb	Wie A	Zweckbetrieb	Nicht-Zweckbetrieb	Wie C	Alle Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern sind Zweckbetrieb. Weitere steuerliche Folgen insoweit wie A
Körperschaftsteuerbefreiung		Körperschaftsteuerbefreiung	Gewinne unterliegen Körperschaft-/Gewerbsteuer, wenn über diese die Besteuerungsgrenze überschreiten (45.000 Euro)		Alle Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern sind ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb). Weitere steuerlichen Folgen wie D
Keine Verlustverrechnung möglich		Keine Verlustverrechnung möglich	Verlustverrechnung möglich		
Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig		Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig	Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig		
Ermäßigter Umsatzsteuersatz		Ermäßigter Umsatzsteuersatz	Umsatzsteuersatz 19 Prozent		

## b) Jahreseinnahmen über 45.000 Euro

Veranstaltungen nur mit unbezahlten Sportlern		Veranstaltungen nur mit bezahlten Sportlern		Veranstaltungen mit bezahlten und unbezahlten Sportlern	
Keine Option A	Option B	Keine Option C	Option D	Keine Option E	Option F
§ 67 a Abs. 1 AO	Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO	§ 67 a Abs. 1 AO	Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO	§ 67 a Abs. 1 AO	Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO
Nicht-Zweckbetrieb	Zweckbetrieb	Nicht-Zweckbetrieb	Wie C (Option geht ins Leere)	Wie C	Alle Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern sind Zweckbetrieb. Weitere steuerliche Folgen insoweit wie B
Gewinne unterliegen Körperschaft-/Gewerbsteuer, da die Besteuerungsgrenze überschritten ist (45.000 Euro)	Körperschaftsteuerbefreiung	Gewinne unterliegen Körperschaft-/Gewerbsteuer, da die Besteuerungsgrenze überschritten ist (45.000 Euro)			Alle Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern sind ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Nicht-Zweckbetrieb). Weitere steuerlichen Folgen wie C
Verlustverrechnung möglich	keine Verlustverrechnung möglich	Verlustverrechnung möglich			
Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig	Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig	Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig			
Umsatzsteuersatz 19 Prozent	Ermäßigter Umsatzsteuersatz	Umsatzsteuersatz 19 Prozent			

## 2. Mustersatzung

### § 1

Der - Die \_\_\_\_\_ Körperschaft  
mit Sitz in \_\_\_\_\_

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

Zweck der Körperschaft ist

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

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch

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

### § 2

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

### § 3

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

### § 4

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

### § 5

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

1. an - den - die – das

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

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

2. an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für

---



---

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

---

bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in

---

).

### Weitere Hinweise

Bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, bei den von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts verwalteten unselbständigen Stiftungen und bei geistlichen Genossenschaften (Orden, Kongregationen) ist folgende Bestimmung aufzunehmen:

§ 3 Abs. 2:

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

Bei Stiftungen ist diese Bestimmung nur erforderlich, wenn die Satzung dem Stifter einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt. Fehlt die Regelung, wird das eingebrachte Vermögen wie das übrige Vermögen behandelt.

Bei Kapitalgesellschaften sind folgende ergänzende Bestimmungen in die Satzung aufzunehmen:

§ 3 Abs. 1 Satz 2:

„Die Gesellschafter dürfen keine Gewinnanteile und auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten.“

**§ 3 Abs. 2:**

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

**§ 5:**

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

§ 3 Abs. 2 und der Satzteil „soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt,“ in § 5 sind nur erforderlich, wenn die Satzung einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt.

### **3. BMF-Schreiben vom 07.11.2013 (BStBl I 2013, 1333)**

#### **Muster für Zuwendungsbestätigungen (§ 10b EStG)**

##### *Anlage 1*

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 Zuwendungs-

bestätigung 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 entwerten.

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 steuerbegünstigte 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 Zu-

sammenhang zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) (BMF-Schreiben vom 28. November 2019, BStBl I 2019, Nr. 20, S. 1269-1286) 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 2013 die bisherigen Muster für Zuwendungsbestätigungen verwendet werden.

## Bestätigung über Sachzuwendungen (Muster)

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder der inländischen öffentlichen Dienststelle)

### Bestätigung über Sachzuwendungen

im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts oder inländische öffentliche Dienststellen

Name und Anschrift des Zuwendenden

Wert der Zuwendung - in Ziffern -

- in Buchstaben -

Tag der Zuwendung:

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

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

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

verwendet wird.

Die Zuwendung wird

- von uns unmittelbar für den angegebenen Zweck verwendet.
- entsprechend den Angaben des Zuwendenden an weitergeleitet,  
die/der vom Finanzamt StNr mit Freistellungsbescheid bzw.  
nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid vom von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit  
ist.
- entsprechend den Angaben des Zuwendenden an weitergeleitet,  
der/dem das Finanzamt StNr mit Feststellungsbescheid vom  
die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a AO festgestellt hat.

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

#### Hinweis:

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

**Nur in den Fällen der Weiterleitung an steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne von § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG:**

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

**034121** Bestätigung über Sachzuwendung / juristische Person öffentlichen Rechts (2013)



Entsprechendes Formular (ausfüllbar) im Internet unter  
<https://www.formulare-bfinv.de>

## Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeitrag (Muster)

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

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

Name und Anschrift des Zuwendenden

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

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

Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)

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

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

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

verwendet wird.

**Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind**

Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist.

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

034122 Bestätigung über Geldzuwendung / steuerbegünstigte Einrichtung / Verein (2013)

 Entsprechendes Formular (ausfüllbar) im Internet unter <https://www.formulare-bfinv.de>

## 4. BMF-Schreiben vom 18.02.1998 (BStBl I 1998, 212)

### Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsorings;

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

#### I. Begriff des Sponsorings

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

#### II. Steuerliche Behandlung beim Sponsor

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

##### 1. Berücksichtigung als Betriebsausgaben

- 3 Aufwendungen des Sponsors sind Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können (vgl. BFH vom 3. Februar 1993, BStBl II S. 441, 445), für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskata-

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

## **2. Berücksichtigung als Spende**

- 7 Zuwendungen des Sponsors, die keine Betriebsausgaben sind, sind als Spenden (§ 10b EStG) zu behandeln, wenn sie zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke freiwillig oder aufgrund einer freiwillig eingegangenen Rechtspflicht erbracht werden, kein Entgelt für eine bestimmte Leistung des Empfängers sind und nicht in einem tatsächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang mit dessen Leistungen stehen (BFH vom 25. November 1987, BStBl II 1988 S. 220; vom 12. September 1990, BStBl II 1991 S. 258).

### 3. Nichtabziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder verdeckte Gewinnausschüttungen

- 8 Als Sponsoringaufwendungen bezeichnete Aufwendungen, die keine Betriebsausgaben und keine Spenden sind, sind nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung (§ 12 Nr. 1 Satz 2 EStG). Bei entsprechenden Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft können verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen, wenn der Gesellschafter durch die Zuwendungen begünstigt wird, z. B. eigene Aufwendungen als Mäzen erspart (vgl. Abschnitt 31 Abs. 2 Satz 4 KStR 1995).

### III. Steuerliche Behandlung bei steuerbegünstigten Empfängern

- 9 Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können, wenn der Empfänger eine steuerbegünstigte Körperschaft ist, steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen beim Empfänger hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden.

Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze (vgl. insbesondere Anwendungserlass zur Abgabenordnung, zu § 67a, Tz. I/9). Danach liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft dem Sponsor nur die Nutzung ihres Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an die Körperschaft hinweist.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen z. B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung, erfolgen. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) sein.

Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 9. Juli 1997 (BStBl I S. 726). Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

## 5. BMF-Schreiben vom 25.11.2014 (BStBl I 2014, 1584)

### Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwändungsersatz (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. Aufwändungsersatzansprüche 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 Aufwändungsersatzanspruch 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 Aufwändungsersatzanspruch 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 Aufwändungsersatzanspruch durch einen Vertrag oder die Satzung eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Die Anerkennung eines Aufwändungsersatzanspruches 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. Aufwändungsersatzansprüche 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 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 einer 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 einer regelmäßigen Tätigkeit alle drei Monate ein Verzicht erklärt 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 Verzichts 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.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen zur Ansicht und zum Abruf bereit.

## Hinweise

### Steuererklärungen

 *Eine Abgabe der Steuererklärungen hat auf elektronischem Weg zu erfolgen. Über dem Link <https://www.elster.de/eportal/start> können die Erklärungen, Anlagen und Anträge direkt und ohne einen Ausdruck von Unterlagen über das authentifizierten Verfahren direkt an das Finanzamt geschickt werden.*

### Rechtsweg

#### *a) Einspruchsverfahren*

Gegen Verwaltungsakte des Finanzamts (zum Beispiel gegen Steuerbescheide, auch gegen Bescheide über die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit oder Freistellungsbescheide) kann Einspruch eingelegt werden. Der Einspruch ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsaktes bei dem Finanzamt einzulegen, das diesen erstellt hat. Der Einspruch ist schriftlich oder elektronisch einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären. Dabei soll angegeben werden, welcher Verwaltungsakt aus welchen Gründen angefochten wird.

Das Finanzamt hat die Sache in vollem Umfang erneut zu prüfen. Soweit danach keine Abhilfe möglich ist, entscheidet das Finanzamt über den Einspruch durch Einspruchsentscheidung. Die Einspruchsentscheidung enthält regelmäßig eine ausführliche Rechtsbehelfsbelehrung, der Sie die notwendigen Informationen zum weiteren Finanzrechtsweg entnehmen können.

*Rechtsquellen: §§ 347 ff. AO*

## *b) Finanzgerichtsbarkeit*

Wenn Sie der Auffassung sind, dass das Finanzamt mit seiner Einspruchsentscheidung gegen die gesetzlichen Vorschriften verstoßen hat, können Sie dagegen beim Finanzgericht des Landes Mecklenburg-Vorpommern (FG) Rechtsmittel (je nachdem Klage oder Beschwerde) einlegen.

Nach unserer Rechtsordnung hat das FG die Entscheidungen der Finanzämter nach Recht und Gesetz zu überprüfen. Dabei ist es unabhängig von der Finanzverwaltung und insbesondere nicht an die Verwaltungsvorschriften gebunden.

## **Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern**

Spiegelsdorfer Wende Haus 1  
17491 Greifswald

Telefon: (03834) 795-200

Telefax: (03834) 795-228 (Rechtsprechung)  
(03834) 795-213 (Verwaltung)

E-Mail: [verwaltung@fg-greifswald.mv-justiz.de](mailto:verwaltung@fg-greifswald.mv-justiz.de)

## **Finanzämter Mecklenburg-Vorpommern**

Für die Besteuerung sind die Finanzämter sachlich zuständig.

*Rechtsquelle: § 16 AO*

Die örtliche Zuständigkeit richtet sich nach den Vorschriften der AO. Für die Besteuerung von Körperschaften ist das Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung befindet.

*Rechtsquelle: § 20 AO*

## Finanzamt Greifswald

Am Gorzberg Haus 11  
17489 Greifswald

Telefon: 03834 / 5352-0  
Fax: 03834 / 5352-3300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-greifswald.de](mailto:poststelle@finanzamt-greifswald.de)  
Internet: [www.finanzamt-greifswald.de](http://www.finanzamt-greifswald.de)



## ZIA Pasewalk

Torgelower Straße 32, 17309 Pasewalk

## ZIA Wolgast

Hufelandstraße 4, 17438 Wolgast

## Finanzamt Güstrow

Klosterhof 1  
18273 Güstrow

Telefon: 03843 / 262-0  
Fax: 03843 / 262-500  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-guestrow.de](mailto:poststelle@finanzamt-guestrow.de)  
Internet: [www.finanzamt-guestrow.de](http://www.finanzamt-guestrow.de)



## Finanzamt Hagenow

Steegener Chaussee 8  
19230 Hagenow

Telefon: 03883 / 670-0  
Fax: 03883 / 670-500  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-hagenow.de](mailto:poststelle@finanzamt-hagenow.de)  
Internet: [www.finanzamt-hagenow.de](http://www.finanzamt-hagenow.de)



## ZIA Ludwigslust

Garnisonsstraße 1, 19288 Ludwigslust  
(im Gebäude des Landratsamtes)

Quelle: Steuerportal M-V  
Stand: März 2023

## Finanzamt Neubrandenburg

Neustrelitzer Straße 120  
17033 Neubrandenburg

Telefon: 0395 / 44222-0  
Fax: 0395 / 44222-46300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-neubrandenburg.de](mailto:poststelle@finanzamt-neubrandenburg.de)  
Internet: [www.finanzamt-neubrandenburg.de](http://www.finanzamt-neubrandenburg.de)



## Finanzamt Ribnitz-Damgarten

Sandhufe 3  
18311 Ribnitz-Damgarten

Telefon: 03821 / 884-0  
Fax: 03821 / 884-45300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-ribnitz-damgarten.de](mailto:poststelle@finanzamt-ribnitz-damgarten.de)  
Internet: [www.finanzamt-ribnitz-damgarten.de](http://www.finanzamt-ribnitz-damgarten.de)



## Finanzamt Rostock

Möllner Straße 13  
18109 Rostock

Telefon: 0381 / 12845-0  
Fax: 0381 / 12845-4300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-rostock.de](mailto:poststelle@finanzamt-rostock.de)  
Internet: [www.finanzamt-rostock.de](http://www.finanzamt-rostock.de)



## Finanzamt Schwerin

Johannes-Stelling-Straße 9-11  
19053 Schwerin

Telefon: 0385 / 5400-0  
Fax: 0385 / 5400-300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-schwerin.de](mailto:poststelle@finanzamt-schwerin.de)  
Internet: [www.finanzamt-schwerin.de](http://www.finanzamt-schwerin.de)



## ZIA Parchim

Putlitzer Straße 25, 19370 Parchim

Quelle: Steuerportal M-V  
Stand: März 2023

## Finanzamt Stralsund

Zur Schwedenschanze 1  
18435 Stralsund

Telefon: 03831 / 366-0  
Fax: 03831 / 366-48300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-stralsund.de](mailto:poststelle@finanzamt-stralsund.de)  
Internet: [www.finanzamt-stralsund.de](http://www.finanzamt-stralsund.de)



## ZIA Bergen

Störtebekerstraße 30, 18528 Bergen auf Rügen

## Finanzamt Waren

Einsteinstraße 15  
17192 Waren (Müritz)

Telefon: 03991 / 174-0  
Fax: 03991 / 174-40400  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-waren.de](mailto:poststelle@finanzamt-waren.de)  
Internet: [www.finanzamt-waren.de](http://www.finanzamt-waren.de)



## ZIA Malchin

Schratweg 33, 17139 Malchin

## Finanzamt Wismar

Philosophenweg 1  
23970 Wismar

Telefon: 03841 / 444-0  
Fax: 03841 / 444-50300  
E-Mail: [poststelle@finanzamt-wismar.de](mailto:poststelle@finanzamt-wismar.de)  
Internet: [www.finanzamt-wismar.de](http://www.finanzamt-wismar.de)



Quelle: Steuerportal M-V  
Stand: März 2023

Diese Informationsschrift wird im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern herausgegeben. Sie darf weder von Parteien noch von Wahlbewerberinnen/-bewerbern oder Wahlhelferinnen/-helfern während eines Wahlkampfes zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden.

Dies gilt für die Kommunal-, Landtags- und Bundestagswahlen sowie auch für die Wahl der Mitglieder des Europäischen Parlaments. Missbräuchlich ist insbesondere die Verteilung auf Wahlkampfveranstaltungen und an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken oder Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Untersagt ist gleichfalls die Weitergabe an Dritte zum Zwecke der Wahlwerbung.

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

Erlaubt ist es jedoch den Parteien, die Broschüre zur Unterrichtung ihrer Mitglieder zu verwenden.

Herausgeber:

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern  
Schloßstraße 9-11  
19053 Schwerin

Pressestelle

Telefon: 0385 588-14003  
Internet: [www.finanzministerium-mv.de](http://www.finanzministerium-mv.de)  
E-Mail: [presse@fm.mv-regierung.de](mailto:presse@fm.mv-regierung.de)

Redaktion:

Steuerabteilung, Referat 300  
E-Mail: [steuerabteilung@fm.mv-regierung.de](mailto:steuerabteilung@fm.mv-regierung.de)

Fotonachweise:

Foto Einband: Finanzamt, Stempel, Steuern © M.Schuppich – stock.adobe.com  
Foto Minister im Vorwort: Staatskanzlei

Redaktionsschluss: März 2023

