

# Vereine und Steuern

# Impressum

„Vereine und Steuern“  
8. überarbeitete Auflage 2009  
Rechtsstand: März 2009

Herausgeber:  
Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg  
Presse- und Öffentlichkeitsarbeit  
Texterstellung: MdF, Referat 35  
Steinstraße 104-106  
14480 Potsdam

Tel.: 0331/866 6005  
Fax: 0331/866 6880  
E-Mail: [pressestelle@mdf.brandenburg.de](mailto:pressestelle@mdf.brandenburg.de)  
Internet: [www.mdf.brandenburg.de](http://www.mdf.brandenburg.de)  
[www.finanzamt.brandenburg.de](http://www.finanzamt.brandenburg.de)

Gesamtherstellung:  
G&S Druck und Medien GmbH Potsdam

Fotos:  
dpa Picture-Alliance GmbH

### **Liebe Leserin, lieber Leser,**

unser Land wird geprägt durch eine vielfältige und lebendige Vereinslandschaft. Viele Bürgerinnen und Bürger engagieren sich in den rund 16.000 gemeinnützigen Vereinen und Stiftungen in Brandenburg. Das Spektrum ist dabei weit gefächert: Sport und Kultur, Selbsthilfe und Umweltschutz, Bildung und Heimatpflege, Feuer- und Katastrophenschutz, Opferhilfe und Jugendarbeit sind nur einige Bereiche, in denen Vereine mit viel Engagement und Eigeninitiative tätig sind. Sie sind damit wesentliche Träger des gesellschaftlichen Lebens in unserem Land.



Unabhängig von ihren besonderen Zielen sind Vereine immer auch Orte der Begegnung, führen Menschen mit unterschiedlichen persönlichen und beruflichen Hintergründen zusammen und bieten die Chance für neue Bekanntschaften und Freundschaften. Sie fördern damit Solidarität und Zusammenhalt. Ohne sie wäre das kulturelle und gesellschaftliche Leben in unseren Städten und Dörfern um vieles ärmer. Sie sind und bleiben damit – aus vielen guten Gründen – unverzichtbar. Die Vereine in Brandenburg verkörpern bürgerschaftliches Engagement im besten Sinne.

Der Gesetzgeber gewährt eingetragenen Vereinen zahlreiche Vergünstigungen. Dies umfasst auch das – nicht immer ganz einfache – Steuerrecht. Die Broschüre „Vereine und Steuern“ hat sich erfreulicherweise bereits seit Jahren zu einem stark nachgefragten „Bestseller“ für viele Vereine in Brandenburg entwickelt. Die aktualisierte und überarbeitete 8. Neuauflage stellt die wichtigsten Steuerinformationen für Vereine erneut in praxishere Form vor und erläutert sie anhand von anschaulichen Beispielen. Sie enthält die Neuerungen aufgrund des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements, das rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft getreten ist.

Die Kenntnis der Steuervorschriften ist für Vereine unverzichtbar. Nur so können Sie die Ihnen zustehenden Vergünstigungen wahrnehmen oder auch vermeidbaren Schwierigkeiten und Problemen aus dem Weg gehen. Ich hoffe, dass Ihnen die vorliegende Broschüre bei der Verwirklichung ihrer Vereinsidee gute Dienste leisten wird. Nicht alle Fragen lassen sich im Rahmen einer solchen Veröffentlichung abschließend klären. Die brandenburgischen Finanzämter stehen ihnen für weitergehende Auskünfte gerne zur Verfügung. Umfassende Informationen rund um das Thema Steuern finden Sie auf den Internetseiten der brandenburgischen Finanzämter unter [www.finanzamt.brandenburg.de](http://www.finanzamt.brandenburg.de).

So unterschiedlich die Ziele auch sind, für die sich die Vereine in Brandenburg einsetzen, sie alle folgen einer gemeinsamen Leitidee, die die unvergessene Regine Hildebrandt oft so ausgedrückt hat: „Kinder, vergesst nicht, der eigentliche Sinn des Lebens liegt im Miteinander!“

In diesem Sinne möchte ich Ihnen für Ihr Engagement herzlich danken und wünsche Ihnen für Ihre Arbeit viel Freude und Erfolg.



Rainer Speer  
Minister der Finanzen des Landes Brandenburg

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort	3
Register	8
Abkürzungsverzeichnis	9
1 Ein nützliches Büchlein für jeden Verein	11
• Bedeutung der Gemeinnützigkeit	11
• Steuervergünstigungen – und mehr	11
• Kommt es auf die Rechtsfähigkeit an?	12
2 Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit	15
• Regelung in der Abgabenordnung	15
• Gemeinnützige Zwecke	15
• Förderung der Allgemeinheit	18
• Mildtätige Zwecke	18
• Kirchliche Zwecke	19
• Selbstlosigkeit	19
• Ausschließlichkeit	22
• Unmittelbarkeit	22
• Zeitnahe Mittelverwendung	23
• Ausnahmen vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung	24
• Bildung von Rücklagen	24
• Satzung und tatsächliche Geschäftsführung	27
3 Anerkennung der Gemeinnützigkeit	33
• Neugründung	33
• Laufende Überprüfung	34
• Veranlagung bei gemeinnützigen Vereinen	35
4 Spenden und Mitgliedsbeiträge	37
• Steuerliche Begünstigung für Spenden und Mitgliedsbeiträge	37
• Was sind Spenden?	37
• Was sind Mitgliedsbeiträge?	38
• Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen	38
• Zuwendungsbestätigung (Spendenbescheinigung)	39
• Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen	43
• Wann darf eine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden?	48
• Wegfall des früher obligatorischen Durchlaufspendenverfahrens	48
• Vereinfachter Nachweis von Spenden	48

• Vertrauensschutz und Haftung	49
• Besondere Aufzeichnungspflichten bei Zuwendungen	49
<b>5 Körperschaftsteuer</b>	<b>53</b>
• Steuerbefreiung ja, aber...	53
• Die Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins	54
• Der – steuerfreie – ideelle Bereich	55
• Die – steuerfreie – Vermögensverwaltung	56
• Der – steuerfreie – Zweckbetrieb	59
• Der – steuerpflichtige – wirtschaftliche Geschäftsbetrieb	60
• Sportliche Veranstaltungen	61
• Besteuerungsgrenze von 35.000 €	65
• Überschreiten der Besteuerungsgrenze	66
• Wie wird der Gewinn bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze ermittelt?	67
• Aufbewahrungsfristen für Geschäftsunterlagen	69
<b>6 Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)</b>	<b>75</b>
• Allgemeines	75
• Gemeinnützige Vereine	75
• Nicht als gemeinnützig anerkannte Vereine	76
<b>7 Gewerbesteuer</b>	<b>79</b>
<b>8 Umsatzsteuer</b>	<b>81</b>
• Allgemeines	81
• Der Verein als Unternehmer – die Steuerbarkeit	81
• Umsätze des Vereins	83
• Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen	83
• Ermäßigter Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen	84
• Allgemeiner Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen	85
• Kleinunternehmerregelung (Nichterhebung der Umsatzsteuer)	85
• Berechnung der Umsatzsteuer	86
• Vorsteuer	87
• Zuordnung / Aufteilung der Vorsteuer	87
• Aufzeichnungspflichten	89
• Ausstellung von Rechnungen	89
• Voranmeldungen und Steuererklärungen	90
• Verlagerung der Steuerschuldnerschaft	92

9 Lohnsteuer / Einkommensteuer	95
• Der Verein als Auftraggeber oder Arbeitgeber und seine Pflichten	95
• Für den Verein selbstständig oder unselbstständig tätige Personen	95
• Lohnsteuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen	97
• Aufwandsersatz des Vereins	98
• Lohnsteueranmeldung	98
• Elektronische Lohnsteueranmeldung	100
• Führung und Abschluss des Lohnkontos	101
• Elektronische Lohnsteuerbescheinigung	101
• Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitkräfte	102
• Geringfügig Beschäftigte	103
• Sozialversicherung	103
• Sonderregelungen für nebenberufliche ehrenamtliche Tätigkeiten	104
• Lohnsteuerliche Behandlung der Amateurfußballspieler	108
• Weiteres	108
10 Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler	111
11 Grundsteuer und Grunderwerbsteuer	113
• Grundsteuer	113
• Grunderwerbsteuer	114
12 Kraftfahrzeugsteuer	117
13 Erbschaft- und Schenkungsteuer	119
14 Rennwett- und Lotteriesteuer	121
15 Auszüge aus wichtigen Gesetzen und anderen Vorschriften	123
• Abgabenordnung (AO)	123
• Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO)	135
• Einkommensteuergesetz (EStG)	189
• Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)	192
• Körperschaftsteuergesetz (KStG)	193
• Umsatzsteuergesetz (UStG )	194
• Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring	197
16 Zuständigkeit	201
• Wer ist für die Vereine zuständig?	201
• Adressen der Finanzämter im Land Brandenburg	201

# Register

Ein nützliches Büchlein für jeden Verein	1
Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit	2
Anerkennung der Gemeinnützigkeit	3
Spenden und Mitgliedsbeiträge	4
Körperschaftsteuer	5
Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)	6
Gewerbsteuer	7
Umsatzsteuer	8
Lohnsteuer / Einkommensteuer	9
Steuerabzug für ausländische Künstler	10
Grundsteuer und Grunderwerbsteuer	11
Kraftfahrzeugsteuer	12
Erbschaft- und Schenkungsteuer	13
Rennwett- und Lotteriesteuer	14
Auszug aus wichtigen Gesetzen	15
Zuständigkeit	16



## Abkürzungen

Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesministerium der Finanzen
Bst	Buchstabe
BStBl	Bundessteuerblatt
DM	Deutsche Mark
EUR	Euro
ErbStG	Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTR	Einkommensteuer-Richtlinie
e.V.	eingetragener Verein
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
GrStR	Grundsteuer-Richtlinien
i.H.v.	in Höhe von
i.S.d.	im Sinne des
i.V.m.	in Verbindung mit
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Nr.	Nummer
Nrn.	Nummern
S.	Seite
s.a.	siehe auch
Tz.	Textziffer
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
v.H.	vom Hundert
v.T.	vom Tausend
z.B.	zum Beispiel



# Ein nützliches Büchlein für jeden Verein

Diese Broschüre soll dem Leser, der vielleicht bereits in einem Verein oder einer Stiftung tätig ist oder sich mit dem Gedanken trägt, einen Verein zu gründen, als einfacher steuerlicher Wegweiser dienen.

Sie kann jedem helfen, sich sachkundig zu machen und sollte deshalb als „kleines Nachschlagebüchlein“ in keinem Verein fehlen.

## Bedeutung der Gemeinnützigkeit

### Steuervergünstigungen – und mehr !

Für die Frage, ob und in welchem Umfang Steuern zu entrichten sind, sind der Vereinszweck und die Betätigung des Vereins entscheidend. Denn auch Vereine unterliegen grundsätzlich der Körperschaft-, Gewerbe-, Umsatz- und Grundsteuer, werden ggf. zur Grunderwerb-, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Kraftfahrzeugsteuer oder Lotteriesteuer herangezogen und müssen als Arbeitgeber Lohnsteuer einbehalten.

Da die Vereine für das Gemeinschaftsleben von großer Bedeutung sind, hat der Gesetzgeber zahlreiche steuerliche Vergünstigungen für gemeinnützige Vereine geschaffen. Auch wer diese Vereine finanziell mit Spenden unterstützt, wird steuerlich entlastet.

Die meisten Vergünstigungen für Vereine setzen voraus, dass der Verein gemeinnützig ist. Mit der Gemeinnützigkeit sind [Steuervergünstigungen](#) bei allen wichtigen Steuerarten verbunden:

- Bei der [Körperschaft- und Gewerbesteuer](#) Steuerfreiheit der Erträge aus der Vermögensverwaltung und aus Zweckbetrieben, Steuerfreiheit der Erträge von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, aber nur Einnahmen bis 35.000 € erzielen;
- bei der [Umsatzsteuer](#) ermäßigter Steuersatz für Umsätze der Vermögensverwaltung und der Zweckbetriebe;
- bei der [Grundsteuer](#) sowie der [Erbschaft- und Schenkungsteuer](#) Steuerfreiheit;

- bei der **Einkommensteuer** Steuerfreiheit für Aufwandsentschädigungen bis 2.100 € oder ein Freibetrag i. H. v. 500 € im Jahr bei bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich.

Auch die Finanzierung der Vereine wird steuerlich begünstigt. Ein gemeinnütziger Verein ist zum Empfang von Spenden berechtigt, die beim Spender steuerlich abziehbar sind. Unter Umständen sind auch Mitgliedsbeiträge steuerlich abziehbar.

Damit nicht genug. Gemeinnützigen Vereinen werden häufig auch Vergünstigungen außerhalb der Besteuerung gewährt.

So ist die Gemeinnützigkeit z. B. Voraussetzung

- für den Empfang öffentlicher Zuschüsse,
- für die Befreiung von staatlichen Gebühren.

**Bitte beachten:**

In dieser Broschüre wird – entsprechend dem normalen Sprachgebrauch – der Begriff „Gemeinnützigkeit“ als Oberbegriff verwendet. In den Steuergesetzen ist von „steuerbegünstigten“ Zwecken die Rede, die nach gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken unterschieden werden.

## Kommt es auf die Rechtsfähigkeit an?

Das Recht der Vereine wird im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB) geregelt. Für die Rechtsbeziehungen der Vereinsmitglieder untereinander und zu Außenstehenden unterscheidet das BGB den rechtsfähigen, in das Vereinsregister eingetragenen, und den nichtrechtsfähigen Verein. Für das Finanzamt ist dagegen die Rechtsfähigkeit nicht ausschlaggebend. Auch ein nicht im Vereinsregister eingetragener und damit nicht rechtsfähiger Verein kann als gemeinnützig anerkannt werden.

**Rechtsfähig oder nicht?**

Für die Besteuerung ist es ohne Bedeutung, ob es sich um einen eingetragenen oder nicht eingetragenen Verein handelt.

Ob und in welchem Umfang Steuern zu entrichten sind, hängt allein vom Vereinszweck und der tatsächlichen Betätigung des Vereins ab.



## Regelung in der Abgabenordnung

Gemeinnützig zu sein, hat steuerliche und andere Vorteile. Deshalb bemühen sich viele Vereine um die Gemeinnützigkeit.

Der Gesetzgeber hat die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuervergünstigungen in der Abgabenordnung (AO) genau umschrieben und die wichtigsten Rahmenbedingungen festgehalten. Dabei unterscheidet er nach gemeinnützigen (§ 52 AO), mildtätigen (§ 53 AO) und kirchlichen Zwecken (§ 54 AO).

## Gemeinnützige Zwecke

Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehören die gemeinnützigen Zwecke (§ 52 AO). Ein Verein verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn seine Tätigkeit darauf gerichtet ist, **die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern**. Dies klingt erst einmal sehr abstrakt. In der bis zum 31.12.2006 geltenden Fassung enthielt die Abgabenordnung in § 52 Abs. 2 lediglich eine beispielhafte Aufzählung der begünstigten Förderzwecke. Dies wurde ab 01.01.2007 durch einen abgeschlossenen Katalog ersetzt, der gleichzeitig für den steuerlichen Spendenabzug maßgeblich ist. Das heißt im Umkehrschluss, dass Zwecke, die nicht im Gesetz aufgeführt sind, wie z. B. das Sammeln von Briefmarken, Münzen u.ä. nicht zu diesen begünstigten Zwecken gehören.

Folgende Zwecke sind nach § 52 Abs. 2 Abgabenordnung als gemeinnützig anerkannt (abschließende Aufzählung):

1. die Förderung von Wissenschaft und Forschung;
2. die Förderung der Religion;
3. die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67, und von Tierseuchen;
4. die Förderung der Jugend- und Altenhilfe;
5. die Förderung von Kunst und Kultur;
6. die Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege;

7. die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
8. die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;
9. die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;
10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsoffer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;
11. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;
12. die Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;
13. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens;
14. die Förderung des Tierschutzes;
15. die Förderung der Entwicklungszusammenarbeit;
16. die Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;
17. die Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;
18. die Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern;
19. die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;
20. die Förderung der Kriminalprävention;
21. die Förderung des Sports (Schach gilt als Sport);
22. die Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;
23. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports;
24. die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind;
25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke



Für **Sportvereine** wichtig:

Sport in diesem Sinne ist stets der Amateursport. Die Förderung des bezahlten Sports ist dagegen kein gemeinnütziger Zweck. Es steht der Gemeinnützigkeit aber nicht von vornherein entgegen, wenn ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport betreibt. Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilnehmen, sind regelmäßig als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Dies wird im Folgenden noch näher erläutert.

Ein wesentliches Element des Sports ist die körperliche Ertüchtigung. Zum Sport in diesem Sinne gehört deshalb 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, Bridge oder Go sowie der Automaten-„Sport“ nicht zum Sport im Sinne der AO. Eine Ausnahme macht der Gesetzgeber nur beim Schach. § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO bestimmt ausdrücklich: Schach gilt als Sport. Damit können Schachvereine oder Sportvereine mit Schachabteilungen gemeinnützig sein.

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.

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

**Wichtig:** Tagespolitik darf nicht im Mittelpunkt der Vereinstätigkeit stehen.

Gelegentliche Stellungnahmen zu tagespolitischen Themen sind aber durchaus mit der Gemeinnützigkeit vereinbar, soweit sie der Verbreitung der gemeinnützigen Ziele dienen.

## Förderung der Allgemeinheit

Gemeinnützig im engeren Sinne des § 52 AO ist nur, wer die Allgemeinheit fördert. Die Tätigkeit des Vereins darf nicht nur einem kleinen begrenzten Personenkreis zugute kommen. So erfüllt z.B. eine Betriebssportgemeinschaft, die lediglich auf die Förderung der Belegschaft eines Unternehmens ausgerichtet ist, nicht das Merkmal der Förderung der Allgemeinheit. Im Gesetz heißt es, dass der Mitgliederkreis nicht infolge örtlicher oder beruflicher Abgrenzung „dauernd nur klein sein“ darf.

Bei Vereinen, deren Tätigkeit in erster Linie den Mitgliedern zugute kommt (z.B. 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 bzw. Mitgliedsbeiträge und -umlagen der Zugang zu dem Verein praktisch verwehrt wird.

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

### **Wichtig:**

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

Bei Sportvereinen wird eine Förderung der Allgemeinheit noch angenommen, wenn – vereinfacht gesagt – die Beiträge und Umlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 € je Mitglied und Jahr und die Aufnahmegebühr für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534 € nicht übersteigen.

## Mildtätige Zwecke

Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehören ferner die mildtätigen Zwecke (§ 53 AO). Ein Verein verfolgt mildtätige Zwecke, wenn er Personen selbstlos unterstützt, die

auf Hilfe anderer angewiesen sind, sei es wegen ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands, sei es weil sie nur geringe Einkünfte und kein Vermögen haben.

**Beispiel:**

Ein Verein organisiert „Essen auf Rädern“ für hilfsbedürftige Personen.

## Kirchliche Zwecke

Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehören schließlich die kirchlichen Zwecke (§ 54 AO). Ein Verein verfolgt kirchliche Zwecke, wenn er eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos fördert.

**Bitte beachten:**

Religionsgemeinschaften, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, können wegen der Förderung der Religion nach § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO als gemeinnützig anerkannt werden.

## Selbstlosigkeit

Die steuerbegünstigten Zwecke müssen selbstlos gefördert werden. Selbstlosigkeit ist gleichbedeutend mit Uneigennützigkeit. Dies schließt ein gewisses Eigeninteresse der Mitglieder zwar nicht aus – die meisten Sportler treiben Sport zur eigenen Ertüchtigung, zum eigenen Vergnügen –, aber die Verfolgung von vorwiegend eigenwirtschaftlichen Interessen, wie z. B. bei einem Sparverein, ist nicht begünstigt.

**Selbstlosigkeit bedeutet:**

Die Mittel eines gemeinnützigen Vereins dürfen grundsätzlich nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

Die Mittel des Vereins, insbesondere Spenden, Mitgliedsbeiträge, Vermögenserträge, Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, dürfen grundsätzlich nur für

die eigenen steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden. Auch bei Auflösung des Vereins oder Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke muss das Vereinsvermögen wieder steuerbegünstigten Zwecken zugeführt werden.

Eine gemeinnützige Körperschaft darf ihre Mittel insbesondere nicht für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.

Ausdrücklich anerkannt ist die Verwendung von Mitteln des Vereins zur Förderung anderer Einrichtungen unter folgenden Voraussetzungen:

- Das Beschaffen von Mitteln (z. B. Geld) für die steuerbegünstigten Zwecke anderer Körperschaften, wenn ein solcher Zweck in der Satzung ausdrücklich festgelegt ist (Fördervereine, Spendensammelvereine). Ist die andere Körperschaft des privaten Rechts unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, muss sie ebenfalls steuerbegünstigt sein;
- die Zuwendung eines Teils der Mittel an eine andere, ebenfalls steuerbegünstigte Körperschaft oder Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke;
- das Zurverfügungstellen von eigenen Arbeitskräften einschließlich Arbeitsmitteln (z. B. der Schwestern eines Ordens oder des DRK einschließlich Krankenwagen) an andere Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke;
- die Überlassung von eigenen Räumen, dazu gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder, an andere steuerbegünstigte Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts zur Benutzung zu steuerbegünstigten Zwecken.

**Selbstlosigkeit bedeutet:**

Der gemeinnützige Verein muss seine vereinnahmten Mittel grundsätzlich zeitnah für die satzungsmäßigen Zwecke verwenden.

Eine steuerbegünstigte Körperschaft muss ihre Mittel zeitnah für die satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Die Einnahmen dürfen nicht beliebig angespart werden.

Die Bildung von Rücklagen ist nur unter den in § 58 Nr. 6 und 7 AO genannten Bedingungen zulässig. Vereinsvermögen darf (ausnahmsweise) aus in die Rück-

lage eingestellten Mitteln gebildet werden bzw. wenn die in § 58 Nr. 11 AO genannten Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. Abschnitt zeitnahe Mittelverwendung).

**Selbstlosigkeit bedeutet:**

Zuwendungen an Mitglieder und an Außenstehende unterliegen weitreichenden Beschränkungen.

Zuwendungen an Mitglieder sind grundsätzlich unzulässig. Keine Zuwendung in diesem Sinne liegt vor, wenn der Leistung der Körperschaft eine entsprechende Gegenleistung gegenübersteht, also zum Beispiel ein Sportverein bei seinem Mitglied, der Inhaber eines Sportgeschäftes ist, Trikots zum üblichen Verkaufspreis einkauft. Auch bei Annehmlichkeiten, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung angemessen sind, wird die Steuerbegünstigung nicht gefährdet.

Genehmigt sich der Vorstand z.B. einen pauschalen Aufwandsersatz oder Sitzungsgelder, ohne dass dies im Vorhinein durch Satzung oder Vorstandsbeschluss festgelegt ist und in entsprechender Höhe ein nachweisbarer oder zumindest glaubhaft gemachter Aufwand besteht, liegt ein Verstoß gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit vor, der zur Versagung der Steuerbegünstigung des Vereins führen kann. Wird jedoch ein Vereinsmitglied im Auftrag des Vereins tätig und erhält für seine Leistung eine angemessene, im Vorhinein vereinbarte Vergütung, z.B. indem er als Übungsleiter die Mitglieder gegen Entgelt trainiert, wird die Selbstlosigkeit nicht berührt.

Funktionsträger, z.B. Vorstandsmitglieder, Abteilungsleiter, Gerätewarte, aber auch Mitglieder ohne zusätzliche Funktionen, die für ihre gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Tätigkeit vom Verein ein Entgelt für ihre Tätigkeit oder – ohne Nachweis der Aufwendungen im Einzelnen – einen Aufwandsersatz pauschal erhalten unterliegen ab 1.1.2007 mit diesen Einnahmen bis zu einem Betrag von 500 € im Jahr nicht der Einkommensteuer. Übersteigen die Einnahmen jedoch den Betrag von 500 € im Jahr, so ist der übersteigende Betrag steuerpflichtig (vgl. Tz. 9 – Steuerfreibetrag für andere nebenberufliche (ehrenamtliche) Betätigungen).

## Ausschließlichkeit

Die Förderung gemeinnütziger Zwecke darf nicht nur ein Ziel neben anderen – nicht begünstigten – Vereinszielen sein. Gemeinnützig ist ein Verein nur, wenn er ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verfolgt; diese müssen in seiner Satzung genau festgelegt sein.

Dies bedeutet nicht, dass einem gemeinnützigen Verein jede wirtschaftliche Betätigung versagt wäre. Die Werbung, der Verkauf von Sportartikeln, der Betrieb einer Vereinsgaststätte stehen der Gemeinnützigkeit nicht entgegen, soweit die wirtschaftliche Betätigung nicht Selbstzweck wird; diese Tätigkeiten dürfen jedoch nicht als Ziele des Vereins in die Satzung aufgenommen werden.

Der Verein darf allerdings für seine wirtschaftlichen Aktivitäten keine Mittel einsetzen, die er für seine satzungsmäßigen Zwecke verwenden muss. Er verstößt grundsätzlich gegen das Gebot der Selbstlosigkeit, wenn er solche Mittel zum Ausgleich von Verlusten aus nicht begünstigten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verwendet; z. B. wenn Spenden zum Ausgleich von Verlusten der Vereinsgaststätte verwendet werden.

**Grundsatz:**

Die wirtschaftliche Betätigung eines gemeinnützigen Vereins darf kein Selbstzweck sein.

Dies gilt auch für gesellige Veranstaltungen des Vereins. Z. B. ist Tanzsport nur begünstigt, wenn er turnier- und sportmäßig betrieben wird und die Pflege der Geselligkeit von untergeordneter Bedeutung ist.

## Unmittelbarkeit

Der Verein muss seine Ziele unmittelbar verfolgen, d. h. er muss die steuerbegünstigten Zwecke selbst verwirklichen. Es genügt nicht, wenn er nur von Fall zu Fall andere Vereine oder Institutionen unterstützt, auch wenn diese die gleichen Zwecke fördern.

**Grundsatz:**

Ein gemeinnütziger Verein muss seine steuerbegünstigten Zwecke grundsätzlich selbst verwirklichen.

Der Verein darf sich aber Hilfspersonen bedienen. Das Wirken der Hilfsperson muss nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen dem Verein und den Hilfspersonen bestehen, wie ein eigenes Wirken des Vereins anzusehen sein. Voraussetzung ist also, dass der Verein das „Sagen“ behält.

Ausdrücklich anerkannt ist die Tätigkeit von **Dachverbänden**, z.B. auf Kreis-, Landes- oder Bundesebene, in denen Vereine zusammengefasst sind, die selbst unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgen. Gemeinnützige Dachverbände müssen im eigenen Interesse überwachen, dass alle angeschlossenen Vereine als gemeinnützig anerkannt sind. Sonst gefährden sie ihre eigene Gemeinnützigkeit.

## Zeitnahe Mittelverwendung

**Grundsatz:**

Der Verein hat die ihm zur Verfügung stehenden Mittel und Sachwerte zeitnah für seine satzungsmäßigen Zwecke einzusetzen. Die Herkunft der Mittel spielt dabei keine Rolle. Der Verein muss Beiträge, Spenden, Zinsen, Miet- und Pächterträge, Gewinne aus Betrieben, Einrichtungen und Veranstaltungen für seine Zweckaufgaben verwenden. Diese Mittel sollen somit nicht auf die „hohe Kante“ gelegt werden. Es reicht nicht aus, wenn sie nur mit ihren Erträgen dem steuerbegünstigten Zweck dienen sollen.

Die Mittelverwendung ist im Allgemeinen noch als zeitnah anzusehen, wenn die in einem Geschäftsjahr vereinnahmten Mittel im Laufe des folgenden Jahres für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke tatsächlich verwendet werden.

Als zeitnahe Mittelverwendung gilt auch die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern, die der Verwirklichung der gemeinnützigen Satzungszwecke dienen. Werden die Wirtschaftsgüter später veräußert, unterliegt der erzielte Erlös allerdings wiederum der zeitnahen Verwendungspflicht.

Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah zu verwendenden Mitteln ist nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig (vgl. zu § 55 Tz. 15 – 17 AEAO im Anhang).

## Ausnahmen vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

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

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

- Ausnahme (nur für gemeinnützige Stiftungen)

Eine Stiftung darf im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus steuerpflichtigen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise ihrem Grundstock zuführen.

Eine Zuführung der Mittel zum Vermögen ist auch dann zulässig, wenn das Vermögen unmittelbar dem begünstigten Satzungszweck dient.

### Beispiel:

Ein steuerbegünstigtes Altenheim finanziert aus seinen Mitteln einen neuen Bettentrakt.

## Bildung von Rücklagen

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

### 1. Freie Rücklage nach § 58 Nr. 7 Bst. a AO



Nach § 58 Nr. 7 Bst.a AO dürfen höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Kosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 v. H. der sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zugeführt werden. Gemeint sind damit Überschüsse beziehungsweise Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben. Die Verwendung dieser Mittel zur Bildung der freien Rücklage und die Entwicklung der Rücklage im Laufe der Jahre sind dem Finanzamt im Einzelnen zu erläutern. Solange die steuerbegünstigte Körperschaft besteht, braucht die freie Rücklage nicht aufgelöst zu werden.

## 2. Zweckgebundene Rücklagen nach § 58 Nr. 6 AO

- **Zweckerfüllungs- oder Projektrücklage**

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

Kann der Zeitraum bis zur Verwendung der Mittel noch nicht konkret angegeben werden, ist eine Rücklagenbildung prinzipiell unzulässig. Unter besonderen Voraussetzungen kann auch ohne konkrete Zeitvorstellungen eine Rücklage gebildet werden, wenn dies zur Durchführung eines bestimmten Vorhabens notwendig ist, die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen des Vereins in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.

### **Beispiel:**

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

Die Gründe für die Bildung einer Rücklage muss der Verein dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darlegen.

- **Betriebsmittelrücklage**

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

Daneben dürfen Rücklagen nur dann gebildet werden, wenn dies

- im Bereich der Vermögensverwaltung zur Durchführung konkreter Reparatur und Erhaltungsmaßnahmen (z. B. Dachreparatur an einem vermieteten Haus),
- im Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aus konkretem Anlass aufgrund einer vernünftigen kaufmännischen Beurteilung notwendig erscheint,
- zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften im Rahmen des § 58 Nr. 7 Bst. b AO erfolgt.

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

## Verstöße gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

Das Finanzamt kann der gemeinnützigen Körperschaft eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen, wenn Mittel angesammelt wurden, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 AO vorliegen. Der Verein kann seine Gemeinnützigkeit erhalten, wenn er die Mittel innerhalb der gesetzten Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet. Über die Anwendung der Vorschrift entscheidet das Finanzamt nach pflichtgemäßem Ermessen.

Eine Fristsetzung kommt insbesondere in den Fällen in Betracht, in denen ein Verein in Unkenntnis der Rechtslage Mittelüberhänge nicht zeitgerecht verwendet, ansonsten aber seine steuerbegünstigten Zwecke verfolgt hat. Diese Vorschrift sollte jedoch keinen Verein dazu verleiten, Mittel nunmehr planmäßig anzusammeln. Stellt das Finanzamt eine planmäßige unzulässige Mittelansammlung fest, kann es in Ausübung seines Ermessens von einer Fristsetzung absehen und dem

Verein die Gemeinnützigkeit für den gesamten Zeitraum des schädlichen Verhaltens versagen.

## Satzung und tatsächliche Geschäftsführung

Für die Gemeinnützigkeit reicht es nicht, dass der Verein **tatsächlich gemeinnützig** tätig wird.

### Satzung

Jeder Verein, der gemeinnützig sein will, muss sich für steuerliche Zwecke eine schriftliche Satzung geben, auch wenn er gar nicht in das Vereinsregister eingetragen werden möchte (und deshalb überhaupt keine schriftliche Satzung benötigen würde).

In der Satzung muss festgelegt werden, dass der Verein **steuerbegünstigte Zwecke** verfolgt und auf welche Art und Weise er die Zwecke verwirklichen will. Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen genau bestimmt werden. Es dürfen keine Zweifel bleiben, ob der Verein nicht auch andere als steuerbegünstigte Zwecke verfolgen will (§§ 59, 60 AO).

#### **Bitte beachten:**

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

In der Satzung ist auch festzulegen,

- dass der Verein seine steuerbegünstigten Zwecke **ausschließlich und unmittelbar** verfolgt;
- dass die Mittel des Vereins nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden und die Mitglieder keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten;
- dass der Verein keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt;

- dass der Verein seine Zwecke selbstlos verfolgt. Insbesondere muss die Satzung eine Regelung enthalten über die Bindung des Vermögens für steuerbegünstigte Zwecke im Fall der Auflösung oder des Wegfalls der gemeinnützigen Zwecke (§ 61 AO).

**Ganz wichtig:**

Bitte stimmen Sie die Satzung bei Neugründungen und Satzungsänderungen vorab mit dem Finanzamt ab.

Zur Vermeidung nachträglicher Satzungsänderungen und etwaiger zusätzlicher Kosten ist es zweckmäßig, den Satzungsentwurf vor Beschlussfassung durch die Mitgliederversammlung und gegebenenfalls vor Eintragung in das Vereinsregister dem Finanzamt zur Prüfung vorzulegen. Da dem Finanzamt auch jede spätere Satzungsänderung mitgeteilt werden muss, sollten geplante Änderungen mit dem Finanzamt ebenfalls schon vor Beschlussfassung besprochen werden.

Die Finanzverwaltung hat in einer Mustersatzung die Bestimmungen zusammengestellt, die aus steuerlichen Gründen für die Erlangung der Gemeinnützigkeit notwendig sind.

Die Satzung muss die in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten (Satz 2 der Tz. 2 des in der Anlage abgedruckten Anwendungserlasses zu § 60 AO ist insoweit überholt).

**Bitte Beachten:**

Die Mustersatzung enthält nur die notwendigen steuerlichen Bestimmungen. Wenn sich der Verein eine Satzung gibt, sind darüber hinaus noch die vereinsrechtlichen Vorschriften des BGB zu berücksichtigen.

## Tatsächliche Geschäftsführung

Für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung bei Gemeinnützigkeit reicht es allerdings nicht aus, dass nur die Satzung den steuerlichen Anforderungen ent-

spricht. Die tatsächliche Tätigkeit muss dann auch entsprechend den Bestimmungen in der Satzung erfolgen.

Den Nachweis darüber hat der Verein durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über sämtliche Einnahmen und Ausgaben zu führen.

Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbescheinigungen (Spendenbelege). Einzelheiten dazu sind im Kapitel Spenden und Mitgliedsbeiträge erläutert.

Seit dem 01.01.2000 sind die Vereine verpflichtet, ein Doppel jeder von ihnen erstellten Zuwendungsbestätigung aufzubewahren bzw. in elektronischer Form zu speichern. Bei Missbräuchen auf diesem Gebiet, z. B. bei Ausstellung von Gefälligkeitsbescheinigungen, ist die Gemeinnützigkeit zu versagen.

## Mustersatzung

für Vereine, Stiftungen, Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, geistliche Genossenschaften und Kapitalgesellschaften

(nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen)

### § 1

Der – Die – ..... (Körperschaft)

mit Sitz in .....

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

Zweck der Körperschaft ist .....

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

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch

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

### § 2

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

### § 3

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

### § 4

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

### § 5

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

1. an – den – die – das

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

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

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

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

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

### Weitere Hinweise

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

#### § 3 Abs. 2:

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

Bei **Stiftungen** ist diese Bestimmung nur erforderlich, wenn die Satzung dem Stifter einen Anspruch auf Rückgewähr von Vermögen einräumt.

Fehlt die Regelung, wird das eingebrachte Vermögen wie das übrige Vermögen behandelt.

Bei **Kapitalgesellschaften** sind folgende ergänzende Bestimmungen in die Satzung aufzunehmen:

#### 1. § 3 Abs. 1 Satz 2:

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

#### 2. § 3 Abs. 2:

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

#### 3. § 5:

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

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





## Anerkennung der Gemeinnützigkeit

Es ist allgemein üblich, von „Anerkennung“ der Gemeinnützigkeit zu sprechen. Dabei ist ein besonderes Anerkennungsverfahren im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht gar nicht vorgesehen. Ob ein Verein gemeinnützig ist, muss für jede Steuerart im Rahmen des Besteuerungsverfahrens durch Steuerbescheid entschieden werden.

In der Praxis kommt der Behandlung bei der Körperschaftsteuer eine Leitfunktion für die anderen Steuerarten zu.

### Neugründung

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

#### **Noch mal der Tipp:**

Stimmen Sie sich bereits im Vorfeld einer Vereinsgründung und vor späteren Satzungsänderungen wegen der Regelungen zur Gemeinnützigkeit mit dem Finanzamt ab.

Legen Sie dem Finanzamt bei der Anmeldung die Satzung vor. Geben Sie unbedingt auch an, von wem und wo die Geschäfte des Vereins geführt werden und unter welcher Adresse der Verein zu erreichen ist.

Häufig benötigen Vereine bereits unmittelbar nach der Gründung Nachweise über die Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt zur Vorlage bei Gerichten und Behörden (z.B. für Gebührenbefreiungen).

Auf Antrag stellt das Finanzamt zu diesem Zweck aufgrund der Satzung eine vorläufige (und befristete) Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit aus. Darin gibt das Finanzamt auch Hinweise über die Berechtigung zum Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen für Spenden und Mitgliedsbeiträge.

Die vorläufige Bescheinigung wird allein aufgrund der Satzung – vorbehaltlich der

3

tatsächlichen Tätigkeit des Vereins – erteilt. Es handelt sich noch nicht um einen richtigen Steuerbescheid. Der Verein erhält so aber eine gewisse Sicherheit, dass jedenfalls die Satzung den Anforderungen der Gemeinnützigkeit entspricht.

## Laufende Überprüfung

Die Finanzämter sind gehalten, in gewissen Zeitabständen zu prüfen, ob ein Verein die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach der Satzung und nach der tatsächlichen Tätigkeit weiterhin erfüllt.

Für steuerliche Zwecke hat der Verein regelmäßig sämtliche Einnahmen und Ausgaben aufzuzeichnen und die Belege geordnet aufzubewahren.

Die Grundregeln für jede Rechnungslegung sind, dass die Aufzeichnungen:

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

Unterhält der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wird er wie alle anderen Steuerpflichtigen auch jährlich zur Körperschaft- und Gewerbesteuer veranlagt und hat dafür die Steuererklärungen einzureichen. Vereine ohne steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb werden nur etwa alle drei Jahre überprüft.

### **Tipp:**

Das Finanzamt fordert regelmäßig einen Tätigkeitsbericht (Rechenschaftsbericht) an, in dem der Verein kurz darstellt, welche Tätigkeiten er ausgeübt hat. Es ist zweckmäßig, diese Unterlagen bereits der Steuererklärung beizufügen.

Vereine, deren tatsächliche Geschäftsführung sich mit den erklärten gemeinnützigen Zielen deckt und die durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen ihrer Einnahmen und Ausgaben den entsprechenden Nachweis leicht und einwandfrei führen können, werden einer solchen gelegentlichen Überprüfung ihrer Gemeinnützigkeit mit Gelassenheit entgegensehen und brauchen sich deshalb keinesfalls zu sorgen.

## Veranlagung bei gemeinnützigen Vereinen:

In der Regel überprüft das Finanzamt die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nur alle drei Jahre. Wird ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, entfällt insoweit die Steuervergünstigung und das Finanzamt veranlagt den Verein jährlich.

Über das Ergebnis der Überprüfung erstellt das Finanzamt einen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuermessbescheid. Bei gemeinnützigen Vereinen wird dies regelmäßig ein „Freistellungsbescheid“ sein. In dem Bescheid gibt das Finanzamt auch Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen für Spenden und Mitgliedsbeiträge.



## Steuerliche Begünstigung für Spenden und Mitgliedsbeiträge

Vereine sind zur Finanzierung ihrer Aufgaben auf die finanzielle Unterstützung durch Mitglieder und Spender angewiesen.

Diese machen eine Zuwendung (Spende, Mitgliedsbeitrag) oft von einer steuerlichen Berücksichtigung, d. h. von einer Zuwendungsbestätigung, abhängig.

Dazu ist es wichtig zu wissen, ob überhaupt eine Spende vorliegt, ob Mitgliedsbeiträge abgezogen werden dürfen, wie und unter welchen Voraussetzungen Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden können, welche Pflichten einzuhalten sind und welche Fehler es zu vermeiden gilt, damit die Verantwortlichen nicht für entgangene Steuern haften müssen oder der Verlust der Gemeinnützigkeit droht.

## Was sind Spenden?

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

Spenden können durch die Hingabe von Geld (Geldspenden) oder Sachen (Sachspenden) geleistet werden.

Nutzungen (z.B. unentgeltliche Überlassung eines Gegenstandes zur Nutzung) und Leistungen (z.B. unentgeltliche Mitarbeit in einer gemeinnützigen Einrichtung) sind keine Spenden. Auch der bloße Verzicht auf das Entgelt/Honorar für die Nutzung oder Leistung stellt noch keine Spende dar. Nur wenn durch Satzung oder Vertrag ein Anspruch auf Erstattung des Aufwands eingeräumt wurde und auf diesen Anspruch verzichtet wird, steht dies einer steuerlich abzugsfähigen Geldspende im abgekürzten Zahlungsweg gleich. Voraussetzung ist, dass der Erstattungsanspruch nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt wurde.

Die Spende muss freiwillig, d. h. ohne eine rechtliche oder sonstige Verpflichtung hingegeben werden. Sie kann allerdings auf einer freiwillig eingegangenen Verpflichtung beruhen, z.B. wenn der Spender verbindlich eine regelmäßige Zahlung zugesagt hat.

Nicht freiwillig geleistet werden z.B. Zahlungen

- auf Grund einer Bewährungsauflage,
- anlässlich der Einstellung eines Strafverfahrens,
- in Erfüllung eines Vermächtnisses durch den Erben (Zuwendungsbestätigung steht dem Erblasser zu).

In diesen Fällen dürfen keine Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden.

Die Spende muss unentgeltlich, d.h. nur der 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 zulässig. Daher sind z.B. Aufwendungen für Eintrittskarten zu Wohltätigkeitsveranstaltungen, für Lose einer Wohlfahrtstombola oder für Wohlfahrtsbriefmarken keine Spenden.

## 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.

## Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen

Seit 01.01.2007 sind Spenden für alle gemeinnützigen Zwecke steuerlich abziehbar. Mitgliedsbeiträge an die Vereine, die

- den Sport,
- kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen (z. B. Laientheater, Laienchor, Laienorchester),

- die Heimatpflege und Heimatkunde,
- sogenannte Freizeit Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO fördern, bleiben wie bisher vom Sonderausgabenabzug ausgeschlossen. Mitgliedsbeiträge für alle anderen Zwecke sind abziehbar.

Soweit Zuwendungen die o.g. Höchstbeträge übersteigen oder im Veranlagungszeitraum der Leistung nicht abgezogen werden können, können sie ohne zeitliche Beschränkung auf die folgenden Veranlagungszeitpunkte vorgetragen werden.

Zuwendungen sind bis zu 20 vom Hundert des Gesamtbetrags der Einkünfte oder bis zu 4 v. T. der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter abziehbar.

Zusätzlich zu diesen Beträgen können Spenden i. H. v. 1 Mio € in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts können auf Antrag des Steuerpflichtigen innerhalb von 10 Jahren vom Einkommen abgezogen werden. Innerhalb des Zehnjahreszeitraums kann der Betrag nur einmal in Anspruch genommen werden.

## Zuwendungsbestätigung (Spendenbescheinigung)

Damit Spenden und Mitgliedsbeiträge von der Steuer abgesetzt werden können, muss der Spender oder das Mitglied seinem Finanzamt mit der Steuererklärung eine Zuwendungsbestätigung vorlegen. Die Bestätigung muss unter Verwendung einer förmlichen (von einer zeichnungsberechtigten Person unterschriebenen) Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster erfolgen. Die Zuwendungsbestätigung darf eine DIN A 4-Seite nicht überschreiten. Für Vereine gibt es zwei unterschiedliche Muster, je nachdem, ob

- Mitgliedsbeiträge und andere Geldzuwendungen oder
  - Sachzuwendungen
- zu bestätigen sind.

### **Grundsatz:**

Kein Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen ohne Zuwendungsbestätigung.

Die Zuwendungsbestätigungen werden von den gemeinnützigen Vereinen ausgestellt. Damit der Spender oder das Mitglied bei seiner Einkommensteuer-Veranlagung keinen „Ärger“ mit dem Finanzamt bekommt, müssen die Vereine die Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen ernst nehmen. Dies gebietet nicht nur die Klugheit, sondern auch die Vorsicht. Werden Zuwendungsbestätigungen unrichtig ausgestellt (oder Zuwendungen fehlverwendet), können Verein und verantwortliche Vorstandsmitglieder in Haftung genommen werden.

**Bitte beachten:**

Enttäuschen Sie nicht das Vertrauen der Spender und Mitglieder. Stellen Sie nur ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigungen aus!

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007 wurde eine Anpassung der Muster für Zuwendungsbestätigungen erforderlich. Diese neuen Muster sind grundsätzlich für Zuwendungen ab 01.01.2007 zu verwenden. Die alten Muster können jedoch für eine Übergangsfrist bis 31.12.2008 weiter verwendet werden.



## Zuwendungsbestätigung für Mitgliedsbeitrag/

### Geldzuwendung

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

.....

#### Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeitrag

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

.....

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

.....

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

- Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes ....., StNr. ...., vom ..... nach § 5 Abs.1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.
- Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes ....., StNr. ...., vom ..... ab ..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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

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

- Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag i. S. v. § 10b Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes handelt.

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

#### Hinweis:

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

*Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15. 12. 1994 – BStBl I S. 884).*

## Zuwendungsbescheinigung für Sachzuwendung

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

.....

### Bestätigung über Sachzuwendungen

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

.....

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

.....

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

- Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Entnahmewert (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) bewertet.
- Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen.
- Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht.
- Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z.B. Rechnung, Gutachten liegen vor.
- Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes ....., StNr. ...., vom ..... nach § 5 Abs.1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.
- Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) ..... durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes ....., StNr. ...., vom ..... ab ..... als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

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

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

#### Hinweis:

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

*Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15. 12. 1994 – BStBl I S. 884).*

## Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen

### Aussteller der Bestätigung

Hier sind der Name und die Anschrift Ihres Vereins einzutragen.

### Name und Anschrift des Zuwendenden

Hier sind der Name und die Anschrift des Zuwendenden einzutragen.

### Betrag der Zuwendung

Der Wert der Zuwendung ist in Ziffern und in Worten anzugeben (€).

Der Wert der Sachzuwendung ist vom Zuwendenden nachzuweisen.

Bei Geldspenden und Mitgliedsbeiträgen ist der Geldbetrag anzugeben.

Bei Sachspenden ist das zugewendete Wirtschaftsgut grundsätzlich mit dem Verkehrswert anzusetzen. Sachspenden, die unmittelbar vor der Zuwendung aus einem Betriebsvermögen entnommen worden sind, sind mit dem Entnahmewert anzusetzen.

### Tag der Zuwendung

Dies ist der Zeitpunkt, an dem die Zuwendung geleistet wurde.

### Angaben zur Freistellung des Vereins von der Körperschaftsteuer

Diese Daten ergeben sich entweder aus der vorläufigen Bescheinigung, aus dem Freistellungsbescheid oder aus der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid.

Im Einzelnen sind anzugeben:

- begünstigte(r) Zweck(e), der/die zur Steuerfreistellung durch das Finanzamt führte(n),
- Bezeichnung des Finanzamtes,
- Steuernummer,
- Datum der vorläufigen Bescheinigung (dieses darf nicht länger als 3 Jahre seit der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurückliegen) und Datum, ab wann diese Bescheinigung gültig ist  
oder

Datum des Freistellungsbescheides oder des Körperschaftsteuerbescheides mit Anlage (dieses darf nicht länger als 5 Jahre seit der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurückliegen) und Zeitraum (Jahre), für den Ihr Verein von der Körperschaftsteuer befreit wurde.

#### Angabe, für welchen Zweck die Zuwendung verwendet wird

Hier ist der steuerbegünstigte Zweck einzutragen, für den die Zuwendung verwendet wird.

#### Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Die Zuwendungsbestätigung ist von dazu befugten Vorstandsmitgliedern oder besonderen Beauftragten zu unterschreiben.

#### Hinweise zur Haftung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung

Die Hinweise sind zwingend in die von Ihnen erstellten Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.

#### Besonderheiten bei Zuwendungsbestätigungen über Mitgliedsbeiträge oder Geldzuwendungen

Es ist anzugeben, ob es sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt.

#### Besonderheiten bei Zuwendungsbestätigungen über Sachzuwendungen

Im Zusammenhang mit der Angabe des Wertes der Zuwendung ist die genaue Bezeichnung der Sachzuwendung erforderlich. Daneben sind anzugeben

- Alter, Zustand, Kaufpreis usw. des Gegenstandes,
- dass der Gegenstand aus einem Betriebsvermögen entnommen wurde sowie der Entnahmewert oder dass der Gegenstand aus dem Privatvermögen des Zuwendenden stammt oder dass trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft des Gegenstandes gemacht wurden,
- bei Spenden aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, dass geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z.B. Rechnungen, Gutachten, vorliegen.

#### Besonderheiten bei der Ausstellung von Sammelbestätigungen

Für Geldzuwendungen (Mitgliedsbeiträge, Geldspenden) können unter den nachfolgenden Voraussetzungen auch Sammelbestätigungen, d. h. die Bestätigung mehrerer Zuwendungen in einer förmlichen Zuwendungsbestätigung, erstellt werden.

- Anstelle des Wortes „Bestätigung“ ist das Wort „Sammelbestätigung“ zu verwenden.
- In der Zuwendungsbestätigung ist die Gesamtsumme zu nennen.

- Bei „Art der Zuwendung“ und „Tag der Zuwendung“ ist auf die Rückseite oder die beigelegte Anlage zu verweisen. Dort ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) aufzulisten. Diese Auflistung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten und als „Anlage zur Zuwendungsbestätigung vom ...“ gekennzeichnet sein.
- Nach der Bestätigung, dass die Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke verwendet werden, ist folgende Bestätigung zu ergänzen: „Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen o. ä., ausgestellt wurden und werden.“
- Zu den in der Sammelbestätigung enthaltenen Geldspenden ist anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Handelt es sich sowohl um direkte Geldspenden als auch um Geldspenden im Wege des Verzichts auf Erstattung von Aufwendungen, sind die entsprechenden Angaben dazu entweder auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage zu machen.
- In der Sammelbestätigung ist anzugeben, auf welchen Zeitraum sich die Sammelbestätigung erstreckt. Die Sammelbestätigung kann auch für nur einen Teil des Kalenderjahres ausgestellt werden.

## Beispiel: Geldzuwendung

4

*Sportverein Brandenburg e.V.,  
Aerobicring 1, 14828 Brandenburg*

### **Bestätigung über Geldzuwendung**

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

*Musterfrau, Christina, Straße 1, 14828 Brandenburg  
(Name und Wohnort des Zuwendenden)*

*€ 150,- – Einhundertfünfzig –, 08.02.2005  
(Betrag der Zuwendung in Ziffern / in Buchstaben / Tag der Zuwendung)*

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

Wir sind wegen Förderung des Sports nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamts Brandenburg, StNr. 090/000/00000 vom 30.06.2008 für die Jahre 2005 bis 2007 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung des Sports verwendet wird. Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag i. S. v. § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG handelt.

*Brandenburg, 10.07.2008, Mustermann  
(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)*

#### **Hinweis:**

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

*Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15. 12. 1994 – BStBl I S. 884).*

## Beispiel: Sachzuwendung

Sportverein Brandenburg e.V.,  
Aerobicring 1, 14828 Brandenburg

### Bestätigung über Sachzuwendung

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

Musterfrau, Christina, Straße 1, 14828 Brandenburg  
(Name und Wohnort des Zuwendenden)

€ 150,- – Einhundertfünfzig –, 08.02.2005  
(Betrag der Zuwendung in Ziffern / in Buchstaben / Tag der Zuwendung)

1 Volleyballnetz, neu, € 150,-  
(Genaue Bezeichnung der Zuwendung mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw.)

Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Entnahmewert bewertet.

Wir sind wegen Förderung des Sports nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamts Brandenburg, StNr. 090/000/00000 vom 30.06.2008 für die Jahre 2005 bis 2007 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung des Sports verwendet wird.

Brandenburg, 10.07.2008, Mustermann  
(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

#### Hinweis:

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

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

## Wann darf eine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden?

Vor der Ausstellung einer Zuwendungsbestätigung ist zunächst zu prüfen, ob es sich bei den eingegangenen Geldbeträgen oder Sachen überhaupt um Zuwendungen im steuerlichen Sinne (Spenden oder Mitgliedsbeiträge) handelt.

## Wegfall des früher obligatorischen Durchlaufspendenverfahrens

Das Zuwendungsrecht wurde mit Wirkung ab dem 01.01.2000 neu gestaltet. Die wichtigste Neuregelung für gemeinnützige Vereine ist der Wegfall des Durchlaufspendenverfahrens. Bis 1999 konnten bei bestimmten steuerbegünstigten Zwecken nur öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Städte und Gemeinden sowie besondere Organisationen (sog. Durchlaufstellen) wirksam Spenden in Empfang nehmen und Spendenbestätigungen ausstellen. Erst danach wurden die Spenden an den letztlich gemeinten Verein weitergeleitet. Seit 2000 dürfen alle begünstigten Vereine selbst Zuwendungsbestätigungen ausstellen. Die Abschaffung des obligatorischen Durchlaufspendenverfahrens schließt nicht aus, dass sich – wenn die öffentlich-rechtliche Körperschaft sich bereit erklärt – Spender und begünstigter Verein auf freiwilliger Grundlage weiterhin einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft als Durchlaufstelle bedienen.

## Vereinfachter Nachweis von Spenden

In folgenden Fällen wird als Nachweis für eine Spende an Stelle einer Zuwendungsbestätigung auch der Zahlungsbeleg der Post oder eines Kreditinstituts anerkannt:

- Für Spenden zur Hilfe in Katastrophenfällen, wenn der vereinfachte Spendennachweis von den obersten Finanzbehörden der Länder im Benehmen mit dem Bundesminister der Finanzen ausdrücklich vorgesehen worden ist,
- für Spenden bis zu 200 € (je Spende) an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle,
- für Spenden bis zu 200 € (je Spende) an einen gemeinnützigen Verein, der zum unmittelbaren Empfang steuerbegünstigter Spenden berechtigt ist, wenn ein von dem Verein hergestellter Zahlungsbeleg verwendet wird, auf dem die Angaben über die Anerkennung des Vereins als gemeinnützige Körperschaft



und der Verwendungszweck der Spende aufgedruckt sind und angegeben ist, ob es sich um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt.

## Vertrauensschutz und Haftung

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

Wer in gutem Glauben eine Spende gibt oder Mitgliedsbeiträge zahlt und dafür eine Spendenbestätigung erhält, ist davor geschützt, dass der Abzug der Ausgaben bei der Steuer später bei ihm wieder rückgängig gemacht wird. Wird später entdeckt, dass die Zuwendungsbestätigung unrichtig ausgestellt oder die Zuwendung nicht ordnungsgemäß verwendet wurde, haftet für die entgangene Steuer, wer die unrichtige Zuwendungsbestätigung ausgestellt oder wer veranlasst hat, dass die Zuwendung nicht für die angegebenen steuerbegünstigten Zwecke verwendet wurde. Die entgangene Steuer wird pauschal in einem Prozentsatz der Zuwendung angesetzt und beträgt bei der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer 30 %, bei der Gewerbesteuer 15 % des Zuwendungsbetrags. Die Haftung droht neben dem Verein auch den verantwortlichen Vorstandsmitgliedern.

Die missbräuchliche Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen (z.B. Gefälligkeitsbescheinigungen) oder die fehlerhafte Verwendung von Zuwendungen kann zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Vereins führen.

## Besondere Aufzeichnungspflichten bei Zuwendungen

Nach § 63 Abs. 3 der Abgabenordnung haben steuerbegünstigte Vereine den Nachweis über ihre tatsächliche Geschäftsführung durch ordnungsgemäße Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben zu führen. § 50 Abs. 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.





## Steuerbefreiung ja, aber ...

Vereine unterliegen der Körperschaftsteuer (das ist, vereinfacht gesagt, die besondere Einkommensteuer der juristischen Personen). In § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wird bestimmt: Vereine, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, sind von der Körperschaftsteuer befreit. Damit ist das Kapitel „Körperschaftsteuer“ für diese Vereine aber nicht erledigt. **Keine Regel ohne Ausnahme!** Im Gesetz heißt es weiter: „Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen“.

### **Bitte beachten:**

Die Erträge von gemeinnützigen Vereinen sind nicht generell, sondern nur unter bestimmten Voraussetzungen von der Körperschaftsteuer befreit.

Im Folgenden erfahren Sie, welche Einnahmen unter die Steuerbefreiung fallen und welche steuerpflichtig sind.

Vereine sind zur Finanzierung ihrer Aufgaben darauf angewiesen, alle möglichen Einnahmequellen zu nutzen. Mitgliedsbeiträge, Spenden und Zuschüsse dürften regelmäßig den Grundstock des Vereinsetats bilden. Besitzt der Verein Vermögen, können Zinsen und Pachteinnahmen anfallen. Für Veranstaltungen werden Eintrittsgelder erhoben. Geld in die Kasse bringt auch der Verkauf von Annoncen, das Aufstellen von Werbetafeln und andere Werbemaßnahmen. Einzelne Vereine unterhalten vielleicht eine Vereinsgaststätte, die Überschüsse abwirft.

### **Die Frage ist:**

Stehen die Einnahmen dem gemeinnützigen Verein in vollem Umfang für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung oder muss er seine Einnahmen mit dem Finanzamt teilen? Die vorweggenommene Antwort lautet: Die Einnahmen eines gemeinnützigen Vereins bleiben im Wesentlichen steuerfrei.

**Uneingeschränkt steuerfrei** sind (echte) Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse (für die Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke) sowie Einnahmen aus der bloßen Verwaltung von Vermögen, also Zinsen und Pachteinnahmen. Problematisch wird es, wenn ein Verein wirtschaftlich tätig wird und in wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben Leistungen gegen Bezahlung erbringt. Dann ist zu unterscheiden zwischen den Leistungen von sog. steuerbegünstigten „Zweckbetrieben“, das sind wirtschaftliche Tätigkeiten, mit denen die steuerbegünstigten Zwecke verwirklicht werden – z.B. ein Konzert eines Musikvereins, für das Eintrittsgelder genommen werden und den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (nicht Zweckbetrieb), das sind wirtschaftliche Tätigkeiten, die auch jeder andere Unternehmer anbieten könnte – z.B. der Verkauf von Speisen und Getränken bei dem Konzert.

Handelt es sich um einen Zweckbetrieb, sind die Erträge steuerfrei, handelt es sich um einen Nichtzweckbetrieb, sind die Erträge grundsätzlich steuerpflichtig. Erbringt ein Sportverein eigene Werbeleistungen oder unterhält ein Kleingartenverein eine Vereinsgaststätte, dann unterscheiden sich die Leistungen nicht von denen gewerblicher Werbeunternehmen oder der privaten Gastronomie. Auch wenn die Erträge beim Verein selbst zur Finanzierung der gemeinnützigen Zwecke eingesetzt werden (müssen!), sollen sie nach dem Willen des Gesetzgebers aus Wettbewerbsgründen nicht unbesteuert bleiben.

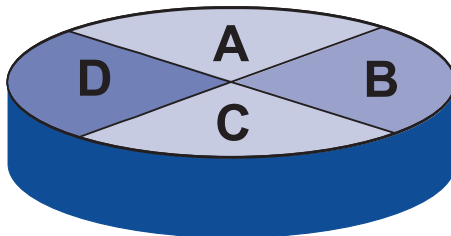
#### **Grenzen der Steuerfreiheit:**

Beteiligen sich Vereine wie andere Unternehmer am Wirtschaftsleben, sind die dabei erzielten Einkünfte – aus Wettbewerbsgründen – nur unter bestimmten Voraussetzungen oder in bestimmten Grenzen steuerfrei.

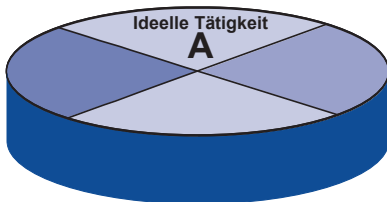
## Die Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins

Nach dem Grad der Beteiligung am Wirtschaftsverkehr (Außenwirkung) sind bei den gemeinnützigen Vereinen aus ertragsteuerlicher Sicht folgende vier Tätigkeitsbereiche zu unterscheiden:

A	Ideeller Bereich	= steuerfrei
B	Vermögensverwaltung	= körperschaftsteuerfrei und umsatzsteuerbegünstigt
C	Zweckbetriebe	= körperschaftsteuerfrei und umsatzsteuerbegünstigt
D	steuerpflichtiger wirtschaftlicher (Nichtzweckbetriebe)	Geschäftsbetrieb = steuerpflichtig.



## Der – steuerfreie – ideelle Bereich



Als ideellen Bereich bezeichnet man die Tätigkeiten des Vereins, die unmittelbar der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke dienen oder die Voraussetzungen dafür schaffen, also die Mitgliederversammlungen, die Geschäftsführung, die Anschaffung von Sportgeräten, die Darstellung der Vereinsziele in der Öffentlichkeit, die Werbung

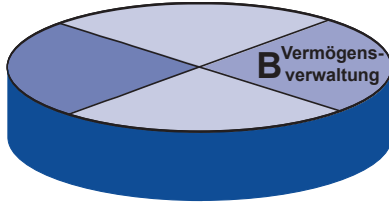
neuer Mitglieder. Diesem Bereich sind von den Einnahmen typischerweise zuzurechnen:

- Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren,
- Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse,
- Zuschüsse von Bund, Land und Gemeinde oder anderen öffentlichen Körperschaften.

### Steuerfrei sind:

Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Spenden, Zuschüsse.

## Die – steuerfreie – Vermögensverwaltung



Verwaltet ein Verein Vermögen, d. h. besitzt er Wertpapiere, Sparguthaben oder vermietet/verpachtet er eigenen Grundbesitz, gehören die Erträge daraus zu den steuerpflichtigen Einkünften. Bei gemeinnützigen Vereinen bleiben diese Erträge steuerfrei.

In der Praxis ist es nicht immer ganz leicht, bloße Vermögensverwaltung von wirtschaftlicher Tätigkeit abzugrenzen. Dazu folgende Beispiele:

### Inseratengeschäft in Vereinszeitschriften oder Programmheften

Überträgt der gemeinnützige Verein die Einwerbung von Anzeigen gegen Entgelt einem fremden Unternehmen, handelt es sich um bloße Vermögensverwaltung; Erträge sind steuerfrei. Kümmert sich der Verein selbst um das Anzeigengeschäft, wird er wirtschaftlich steuerpflichtig im Nichtzweckbetrieb „Anzeigengeschäft“ tätig.

### Übertragung von Werberechten

Ähnlich verhält es sich mit der entgeltlichen Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (z. B. an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen zu Werbezwecken an Werbeunternehmen: Überträgt der Verein diese Tätigkeit gegen Entgelt einem Werbeunternehmen, sind die Erträge für ihn steuerfrei, anderenfalls werden sie als steuerpflichtige gewerbliche Einnahmen behandelt. Voraussetzung der Steuerfreiheit ist jedoch, dass dem Pächter (Werbeunternehmen) ein angemessener Gewinn verbleibt.

Die Überlassung von Werbeflächen auf Sportkleidung (Trikots, Sportschuhen, Helmen) gegen Entgelt führt stets zu einem Nichtzweckbetrieb „Trikotwerbung“ – steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.



## Vermietung eines Sportplatzes, von Räumen oder Einrichtungen

Eine Vermietung stellt bloße Vermögensverwaltung dar, wenn sie auf Dauer angelegt ist; Erträge sind steuerfrei. Dagegen ist eine laufende kurzfristige Vermietung, z. B. von Tennisplätzen eines Tennisvereins, bei der der Verein für die jederzeitige Benutzbarkeit Sorge zu tragen hat, als wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen. Dann ist die Vermietung an Vereinsmitglieder als Zweckbetrieb einzuordnen, die Vermietung an Nichtmitglieder als Nichtzweckbetrieb.

5

## Sponsoring

In den letzten Jahren hat die Vereinsfinanzierung im Wege des Sponsoring eine immer größere Bedeutung erhalten. Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld durch Unternehmen zur Förderung von gemeinnützigen Körperschaften verstanden, mit der das Unternehmen regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele (z. B. Werbung, Imagepflege) verfolgt. In der Regel handelt es sich um finanzielle Unterstützungen, die dem Verein gewährt werden, meist allgemein zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke, häufig aber auch im Zusammenhang mit öffentlichkeitswirksamen Projekten oder Veranstaltungen, die er im Rahmen seiner steuerbegünstigten Satzungszwecke durchführt.

### Tipp:

Es ist dringend zu empfehlen, dass der Sponsor und der Verein einen **schriftlichen Vertrag** abschließen, in dem die Rechte und Pflichten eindeutig geregelt werden. Dadurch wird nicht nur Rechtsklarheit geschaffen.

Die Frage, ob die Sponsoringerträge bei einem gemeinnützigen Verein dem steuerfreien oder dem steuerpflichtigen Bereich zuzurechnen sind, kann nicht pauschal beantwortet werden. Es kommt dabei auf die jeweilige Sachverhalts- und Vertragsgestaltung an.

So liegt kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn der Verein dem Sponsor nur die Nutzung seines Namens in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an

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

#### Beispiele:

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

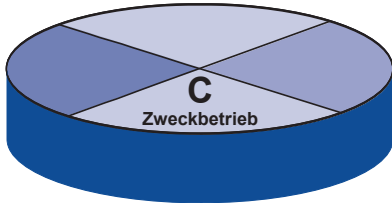
In den Beispielen a), b) und d) liegt kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. In den Fällen c) und e) ist jedoch eine Mitwirkung des Vereins an der Werbung des Sponsors gegeben, so dass ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu bejahen ist.

Es würde den Rahmen dieser Broschüre sprengen, auf sämtliche Gestaltungen in diesem Bereich näher einzugehen. Einen Überblick bietet jedoch der so genannte [Sponsoring-Erlass](#) des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.2.1998, BStBl I S. 212, der im Anhang abgedruckt ist. Hiernach muss zwischen der Seite des Empfängers und der Seite des Gebers unterschieden werden.

#### Tipp:

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.

## Der – steuerfreie – Zweckbetrieb



Eine wirtschaftliche Tätigkeit eines Vereins, die über die bloße Vermögensverwaltung hinausgeht, führt nicht zwangsläufig zur Steuerpflicht.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wird dann dem steuerbefreiten Bereich des Vereins zugerechnet (ist „Zweckbetrieb“

im Sinne des § 65 AO), wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb

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

### Beispiel:

Die Herstellung und der Verkauf einer Vereinszeitschrift, in der über die satzungsmäßigen Aktivitäten des Vereins berichtet wird, ist ein Zweckbetrieb.

Dass die Einnahmen lediglich für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden, reicht allein für die Steuerfreiheit als Zweckbetrieb nicht aus.

### Achtung:

Mittelbeschaffungsbetriebe sind keine Zweckbetriebe.

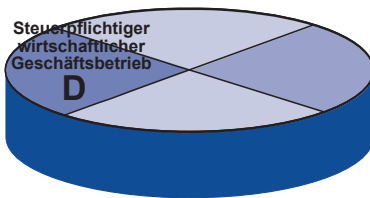
Der Gesetzgeber hat in §§ 66 – 68 AO einzelne wirtschaftliche Geschäftsbetriebe benannt, die als Zweckbetriebe gelten, z. B.:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege;
- Krankenhäuser;
- bestimmte sportliche Veranstaltungen (Näheres s. u.);
- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste;
- Kindergärten, Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen;
- Werkstätten für Behinderte;
- Lotterien und Ausspielungen (Tombola, Versteigerung, Losverkauf), wenn sie mit Genehmigung der zuständigen Behörden zu ausschließlich gemeinnützi-

gen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken veranstaltet werden;

- Volkshochschulen und ähnliche Bildungseinrichtungen;
- kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen (wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck des Vereins ist); nicht zu diesem Zweckbetrieb gehört der Verkauf von Speisen und Getränken.

## Der – steuerpflichtige – wirtschaftliche Geschäftsbetrieb



Die Überschüsse aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb („Nichtzweckbetrieb“) unterliegen, wie bei nicht gemeinnützigen Vereinen, grundsätzlich der Körperschaftsteuer. Dies gebietet der Grundsatz der Wettbewerbsgleichheit.

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 Nichtzweckbetrieb, auch soweit sie im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit stattfindet;
- Sammlung und Verwertung von Altmaterialien zur Mittelbeschaffung;
- Veranstaltung von Basaren, Flohmärkten und Straßenfesten.

## Sportliche Veranstaltungen

Für sportliche Veranstaltungen gilt nach § 67 a AO ein Wahlrecht hinsichtlich der Abgrenzung zwischen Zweckbetrieb und Nichtzweckbetrieb.

### 1. Möglichkeit:

Nach § 67 a Abs. 1 AO erfolgt die [Abgrenzung grundsätzlich nach der Höhe der Bruttoeinnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen](#). Übersteigen die Bruttoeinnahmen insgesamt 35.000 € im Jahr nicht, sind die sportlichen Veranstaltungen als Zweckbetriebe zu behandeln. Die Grenze bezieht sich auf die Einnahmen aus der reinen sportlichen Betätigung, das sind Eintrittsgelder, Startgelder, Einnahmen aus Sportkursen und Sportlehrgängen, Ablösezahlungen. Nicht dazu gehören Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken und für Werbeleistungen; diese Tätigkeiten sind gesondert als Nichtzweckbetriebe zu behandeln. Bei dieser Variante spielt es keine Rolle, ob Sportler für die Teilnahme an der Veranstaltung bezahlt werden, z.B. Siegerprämien ausgesetzt werden.

### 2. Möglichkeit:

Nach § 67 a Abs. 3 AO kann ein Sportverein auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten. Dann erfolgt die [Abgrenzung danach, ob bezahlte Sportler an den sportlichen Veranstaltungen teilnehmen oder nicht](#).

- Nehmen an den Veranstaltungen keine bezahlten Sportler teil, handelt es sich – auch bei Bruttoeinnahmen über 35.000 € – um Zweckbetriebe.
- Nehmen an den Veranstaltungen (auch) bezahlte Sportler teil, handelt es sich – auch bei Bruttoeinnahmen unter 35.000 € – um Nichtzweckbetriebe. In diesem Fall müssen sich die sportlichen Veranstaltungen aber finanziell selbst tragen. Der Verein darf für die Bezahlung von Sportlern keine (gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen) Mittel aus den übrigen Tätigkeitsbereichen verwenden.

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

- die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenzen übersteigen, aber keine bezahlten Sportler an den Veranstaltungen teilnehmen,

oder

- bei den steuerpflichtigen sportlichen Veranstaltungen Überschüsse erwirtschaftet werden, die mit Verlusten aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ausgeglichen werden können.

**Beispiel:**

Ein gemeinnütziger Hockeyverein hat folgende Bruttoeinnahmen:

• Mitgliedsbeiträge	15.000 €
• Spenden	5.000 €
• Eintrittsgelder/Meisterschaftsspiele	20.500 €
• Ablösezahlungen	5.000 €
• Verkauf von Speisen und Getränken während der Spiele	10.500 €
• vom Verein selbst betriebene Werbung während der Spiele	5.000 €

**Steuerliche Behandlung**

Die sportlichen Veranstaltungen sind als ein Zweckbetrieb zu behandeln.

- Die für die Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze zu berücksichtigenden Bruttoeinnahmen betragen 25.500 € (Eintrittsgelder 20.500 € + Ablösezahlungen 5.000 €); die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 € wird nicht überschritten.
- Mitgliedsbeiträge und Spenden gehören zum ideellen Bereich und sind nicht zu berücksichtigen.
- Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung sind gesonderte Nichtzweckbetriebe; die Einnahmen sind bei der Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze nicht zu berücksichtigen. Auch insoweit fällt keine Körperschaftsteuer an, weil die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben mit 15.500 € die Besteuerungsgrenze von 35.000 € nicht übersteigen.

Die folgenden Schaubilder geben einen Überblick über die verschiedenen **Optionsmöglichkeiten bei Jahreseinnahmen aus sportlichen Veranstaltungen von unter oder über 35.000 €** und die damit verbundenen steuerlichen Folgen und Möglichkeiten.

Jahreseinnahmen unter 35.000 €					
nur Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern		nur Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern		neben Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern auch Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern	
A keine Option	B Option	C keine Option	D Option	E keine Option	F Option
<b>steuerliche Folgen und Möglichkeiten</b>					
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 1 AO</li> <li>- Behandlung als Zweckbetrieb</li> <li>- Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer</li> <li>- keine Verlostrechnung möglich</li> <li>- Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig</li> <li>- ermäßigter Umsatzsteuersatz</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 3 AO</li> <li>- wie A, da die Option ins Leere geht</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 1 AO</li> <li>- Behandlung als Zweckbetrieb</li> <li>- Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer</li> <li>- keine Verlostrechnung möglich</li> <li>- Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig</li> <li>- ermäßigter Umsatzsteuersatz</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 3 AO</li> <li>- Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</li> <li>- Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn Besteuerungsgrenze überschritten wird</li> <li>- Verlostrechnung möglich</li> <li>- Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig</li> <li>- Bezahlung der Sportler aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder durch Dritte</li> <li>- voller Umsatzsteuersatz</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 1 AO</li> <li>- alle Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb</li> <li>- weitere steuerliche Folgen wie C</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 3 AO</li> <li>- alle Veranstaltungen mit <b>unbezahlten</b> Sportlern sind ein Zweckbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie A)</li> <li>- alle Veranstaltungen mit <b>bezahlten</b> Sportlern sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie D)</li> </ul>

Jahreseinnahmen über 35.000 €					
nur Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern		nur Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern		neben Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern auch Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern	
A	B	C	D	E	F
keine Option	Option	keine Option	Option	keine Option	Option
<b>steuerliche Folgen und Möglichkeiten</b>					
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 1 AO</li> <li>- Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</li> <li>- Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, da Besteuerungsgrenze überschritten</li> <li>- Verlustrechnung möglich</li> <li>- Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig</li> <li>- voller Umsatzsteuersatz</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 3 AO</li> <li>- Behandlung als Zweckbetrieb</li> <li>- Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer</li> <li>- keine Verlustverrechnung möglich</li> <li>- Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig</li> <li>- ermäßigter Umsatzsteuersatz</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 1 AO</li> <li>- Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</li> <li>- Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, da Besteuerungsgrenze überschritten wird</li> <li>- Verlustverrechnung möglich</li> <li>- Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig</li> <li>- Bezahlung der Sportler aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder durch Dritte</li> <li>- voller Umsatzsteuersatz</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 3 AO</li> <li>- wie C, da Option ins Leere geht</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 1 AO</li> <li>- alle Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie C)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Beurteilung nach § 67a Abs. 3 AO</li> <li>- alle Veranstaltungen mit <b>unbezahlten</b> Sportlern sind ein Zweckbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie B)</li> <li>- alle Veranstaltungen mit <b>bezahlten</b> Sportlern sind ein steuerpflichtiger Geschäftsbetrieb; Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn Besteuerungsgrenze überschritten wird (weitere steuerliche Folgen wie C)</li> </ul>



## Besteuerungsgrenze von 35.000 €

Aus Vereinfachungsgründen hat der Gesetzgeber für gemeinnützige Vereine eine Besteuerungsgrenze von 35.000 € bestimmt. Danach braucht ein gemeinnütziger Verein keine Körperschaftsteuer zu zahlen, wenn die Bruttoeinnahmen (das sind die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer, vor Abzug der Ausgaben) aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 35.000 € im Jahr nicht übersteigen.

Bei der Ermittlung dieser Grenze müssen folgende Einnahmen nicht berücksichtigt werden:

- Einnahmen aus dem ideellen Bereich, z.B. Spenden oder Mitgliedsbeiträge
- Einnahmen aus der steuerfreien Vermögensverwaltung, z.B. Zinseinnahmen
- Einnahmen aus Zweckbetrieben
- Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die als Zweckbetrieb anzusehen sind (siehe auch Kapitel „Sportliche Veranstaltungen“)

### Wichtig:

Diese Regelung gilt aber nur für die Ermittlung der Besteuerungsgrenze. Die Einnahmen bleiben grundsätzlich steuerpflichtig, wenn die Besteuerungsgrenze durch andere Einnahmen überschritten wurde.

Liegen die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auch nur geringfügig über 35.000 €, unterliegen die Überschüsse insgesamt der Körperschaftsteuer, nicht nur der 35.000 € übersteigende Betrag. Im Übrigen bleibt jedoch die Steuerfreiheit des gemeinnützigen Vereins erhalten.

### Beispiel:

Ein gemeinnütziger Sportverein erzielt im Jahr 2005 folgende Bruttoeinnahmen:

- aus Beiträgen 25.000 €
- aus sportlichen Veranstaltungen  
(ohne bezahlte Sportler) 15.000 €
- aus Verkauf von Speisen und Getränken  
während der sportlichen Veranstaltungen 10.000 €
- aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte 15.000 €

- aus der Bandenwerbung 2.500 €
- aus dem Vereinsfest 2.500 €
- aus Bank- und Sparguthaben 500 €

**Steuerliche Behandlung**

Der Verein wird nicht zur Körperschaftsteuer herangezogen. Die Bruttoeinnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Nichtzweckbetrieben) betragen genau 30.000 €, nämlich: Verkauf von Speisen und Getränken 10.000 €, Vereinsgaststätte 15.000 € + Bandenwerbung 2.500 € + Vereinsfest 2.500 €, übersteigen also nicht 35.000 €. Alle übrigen Einnahmen fallen in die steuerfreien Bereiche, nämlich: Beiträge 25.000 € – ideeller Bereich –, Zinseinnahmen 500 € – Vermögensverwaltung –, Einnahmen der sportlichen Veranstaltungen 15.000 € – Zweckbetriebe –, und zählen für die Besteuerungsgrenze nicht mit.

## Überschreiten der Besteuerungsgrenze

Ist die Besteuerungsgrenze überschritten, sind die Ergebnisse aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Gewinne oder Verluste) zusammenzufassen. Die Körperschaftsteuer errechnet sich wie folgt:

Einkommen	.....	
Freibetrag	./.	3.835 €
zu versteuerndes Einkommen		
		=====
Körperschaftsteuer	.....	
(2001 und 2002)		x 25,0 %
(2003)		x 26,5 %
(2004 bis 2007)		x 25,0 %
(ab 2008)		x 15,0 %
		=====

Zusätzlich zur Körperschaftsteuer wird noch der Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % der Körperschaftsteuer erhoben.

**Beispiel:**

Ein gemeinnütziger Karnevalsverein hat im Jahr 2005 für seine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, deren Bruttoeinnahmen insgesamt mehr als 35.000 € betragen, folgende Gewinne/Verluste ermittelt:

- Verkauf von Speisen und Getränken  
bei Sitzungen 5.835 €
- Werbung im Rahmen des Karnevalsumzugs 10.000 €
- Maskenbälle und Tanzveranstaltungen - 6.400 €

## Steuerliche Behandlung

- Einkommen 9.435 €
- Freibetrag ./ 3.835 €
- zu versteuerndes Einkommen 5.600 €

=====

Körperschaftsteuer 2005 x 25 v. H. 1.400 €

Solidaritätszuschlag 2005 x 5,5 v. H 77 €

=====

## Wie wird der Gewinn bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze ermittelt?

Um den Gewinn zu ermitteln, reicht es bei gemeinnützigen Vereinen im Allgemeinen aus, wenn für jeden einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ggf. auch jede Veranstaltung) der **Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben** ermittelt wird und die Ergebnisse dann zusammengefasst werden.

**Bilanzen** mit Gewinn- und Verlustrechnungen müssen nur aufgestellt werden, wenn der Gesamtgewinn aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe 30.000 € oder der Gesamtumsatz 350.000 € übersteigt und das Finanzamt den Verein zur Buchführung und Bilanzierung aufgefordert hat.

Der Gewinn und Verlust aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann nur einheitlich entweder durch Einnahmeüberschussrechnungen oder durch Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen ermittelt werden.

Ab 2000 kann für **Werbung**, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfindet, pauschal ein Gewinn von 15% der Einnahmen zugrunde gelegt werden.

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem **31.12.2004** beginnen, gilt eine Neuregelung. Wenn die Bruttoeinnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb die Besteuerungsgrenze von 35.000 € übersteigen, muss zusätzlich zur Steuererklärung der **Vordruck Einnahmeüberschussrechnung – EÜR** – abgegeben werden. In den Vordruck müssen nur Angaben aufgenommen werden, die die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe betreffen. Zusätzlich (nicht anstelle des Vordrucks EÜR) zu diesem Vordruck kann auch das nachfolgend abgedruckte Muster einer Überschussermittlung genutzt werden, um zu ermitteln, ob die Bruttoeinnahmen aus den steuerpflichtigen Tätigkeiten die Besteuerungsgrenze übersteigen.

### **Betriebseinnahmen**

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

- Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Vereinsgaststätten oder bei Vereinsfesten
- Einnahmen aus Eintrittsgeldern
- Einnahmen aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen des steuerpflichtigen Geschäftsbetriebs (wie etwa von gebrauchtem Inventar)
- Einnahmen aus dem selbstbetrieblenen Anzeigen- oder Werbegeschäft.

### **Betriebsausgaben**

Betriebsausgaben sind nur tatsächlich geleistete Zahlungen, also keine fiktiven Kosten für die unentgeltliche Mitarbeit von Vereinsmitgliedern.

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

- Ausgaben für Waren
- Aufwendungen für Personal (Löhne und Gehälter)
- Heizungs- und Beleuchtungskosten
- Betriebssteuern wie Umsatzsteuer und Grundsteuer
- Mieten und Pachten
- Schuldzinsen
- Reinigungskosten
- Absetzungen für Abnutzungen (AfA) für Gebäude und bewegliche Anlagegüter

Die Betriebsausgaben müssen mit den Betriebseinnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ursächlich im Zusammenhang stehen.

Ausgaben, die dem ideellen Bereich, der Vermögensverwaltung oder dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb zuzurechnen sind, dürfen bei der Gewinnermittlung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nicht abgezogen werden. Liegen Aufwendungen vor, die verschiedenen Bereichen zuzurechnen sind, ist eine Berücksichtigung nur möglich, wenn und soweit die Aufwendungen ohne diesen Betrieb nicht oder nicht in dieser Höhe angefallen wären.

#### Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Musikverein führt im Rahmen einer Konzertveranstaltung auch einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Getränkeausschank“ durch. Die Kosten zur Durchführung des Konzertes wären auch ohne den Getränkeausschank angefallen und dürfen nicht bei der Ermittlung des Gewinns aus dem Getränkeausschank abgezogen werden.

## Aufbewahrungsfristen für Geschäftsunterlagen

Auch Vereine müssen ihre Geschäftsunterlagen mindestens für die folgenden Zeiträume aufbewahren:

- **10 Jahre** Kassenbücher, Konten, Inventare, Vermögensaufstellungen, Bilanzen und ähnliche Unterlagen
- **6 Jahre** Geschäftsbriefe, Rechnungen und andere Belege über Einnahmen und Ausgaben sowie die Doppelausfertigung der ausgestellten Spendenbestätigung

Die Aufbewahrungsfrist beginnt zum Ende des Jahres, in welchem die jeweilige Unterlage zuletzt bearbeitet worden ist.

## Muster einer Überschussermittlung Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben

### A. Ideeller Tätigkeitsbereich

Beitragseinnahmen	___ €
Spenden, staatliche Zuschüsse u. ä.	___ €
Steuerfreie Einnahmen	___ €

### B. Vermögensverwaltung

Einnahmen:

Zinsen und sonstige Kapitalerträge	___ €
Miet- und Pachteinnahmen, sonstige Erlöse	___ € ___ €
Ausgaben	___ €
Reinertrag	___ €

### C. Zweckbetriebe

1. Sportliche Veranstaltungen  
soweit nicht unter D2 zu erfassen

Einnahmen	___ €
-----------	-------

Ausgaben (für Spielgegner, Schiedsrichter und  
Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst,  
Werbeaufwand, Verbandsabgabe, Reisekosten,  
Kosten für Trainer, Masseur, für Beschaffung und  
Instandhaltung von Sportmaterialien, Unkosten anderer  
Sportabteilungen, Umsatzsteuer u. a.)

Überschuss/Verlust	___ €
--------------------	-------

2. Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen

Einnahmen	___ €
-----------	-------

Ausgaben:

Saalmiete	___ €
Künstler	___ €

Musik \_\_\_ €

Sonstiges	___ € ___ €
-----------	-------------

Überschuss/Verlust	___ €
--------------------	-------

## 3. Genehmigte Lotterien und Ausspielungen

Einnahmen (z.B. aus Losverkauf)	___ €
Ausgaben (z.B. für Preise, Umsatzsteuer u. ä.)	___ €
Überschuss/Verlust	___ €

## 4. Kurzfristige Sportstättenvermietung an Mitglieder

Einnahmen	___ €
Ausgaben	___ €
Überschuss/Verlust	___ €

Die unter A, B und C aufgeführten Tätigkeitsbereiche führen beim gemeinnützigen Verein nicht zu einer Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht.

## D. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

## 1. Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte

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

## 2. Sportliche Veranstaltungen, die nicht als steuerbegünstigte Zweckbetriebe zu behandeln sind (zu erfassen sind auch die Einnahmen aus der mit den sportlichen Veranstaltungen zusammenhängenden Werbung in den Sportstätten oder am Sportler)

Einnahmen	___ €
-----------	-------

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

3. Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben  
 Einnahmen \_\_\_\_\_ x 15% = \_\_\_\_\_  
 Überschuss (ggf. Einzelnachweis) \_\_\_\_\_ €

4. Sonstige wirtschaftliche Betätigungen  
 z.B. Verkauf von Speisen und Getränken, Inseratengeschäft, kurzfristige Sportstättenvermietung an Nichtmitglieder  
 Einnahmen \_\_\_\_\_ €  
 Ausgaben \_\_\_\_\_ €  
 Überschuss/Verlust \_\_\_\_\_ €

Gesamtüberschuss/Gesamtverlust  
 sämtlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe  
 Summe D1 – D4 \_\_\_\_\_ €

E. Prüfung der Besteuerungsgrenze

Einnahmen aus sämtlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (einschließlich Umsatzsteuer)

Die Einnahmen betragen

- bis 35.000 €

Es fällt weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer an

- mehr als 35.000 €:

Die Überschüsse des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer







# Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)

## Allgemeines

Inländische Kreditinstitute, bei denen Kapitalanlagen eines Vereins bestehen, haben bei jeder Auszahlung oder Gutschrift von Zinsen auf Spareinlagen, Bau-sparguthaben, festverzinsliche Wertpapiere oder Erträge aus Anteilscheinen an Investmentfonds einen Zinsabschlag von 30 % (bei sog. Tafelgeschäften 35 %) einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Der Zinsabschlag muss nicht vorgenommen werden, wenn kein höherer Zins oder Bonus als 1 % gezahlt wird oder der Kapitalertrag die Bagatelldgrenze von 10 € pro Konto nicht übersteigt. Für Kapitalerträge wie z.B. Dividenden, Zinsen aus Wandelanleihen, Gewinnobligationen und Genussrechte gilt ein Kapitalertragsteuerabzug von 20 % bzw. 25 %.

Vereine können unter bestimmten Voraussetzungen jedoch die Einbehaltung von Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag) vermeiden. Die Voraussetzungen hierfür sind recht unterschiedlich und hängen davon ab, ob der Verein wegen Gemeinnützigkeit von der Körperschaftsteuer befreit ist oder nicht.

## Gemeinnützige Vereine

Als gemeinnützig anerkannte und daher von der Körperschaftsteuer befreite Vereine können die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer von ihren Kapitalerträgen dadurch vermeiden, dass sie ihrem Kreditinstitut durch eine Bescheinigung des für den Verein zuständigen Finanzamtes ihren Status als körperschaftsteuerbefreite inländische Körperschaft im Sinne des § 44 a Abs. 4 Nr. 1 EStG nachweisen (so genannte NV 2 B-Bescheinigung). Neben dem Original der NV-Bescheinigung kann auch eine amtlich beglaubigte Ausfertigung für steuerliche Zwecke anerkannt werden.

Anstelle dieser Bescheinigung können gemeinnützige Vereine ihrem Kreditinstitut auch eine amtlich beglaubigte Kopie des für sie zuletzt erteilten Freistellungsbescheides (z.B. Gem 2 für gemeinnützige Körperschaften) überlassen. Diese Möglichkeit gilt aber nur dann, wenn der Freistellungsbescheid für einen Veranlagungszeitraum erteilt worden ist, der vom Zeitpunkt des Kapitalertrages gesehen nicht länger als fünf Jahre zurückliegt.

Ebenso besteht die Möglichkeit, dem Kreditinstitut eine amtlich beglaubigte Kopie der vorläufigen Bescheinigung des Finanzamtes über die Gemeinnützigkeit zu überlassen, wenn die Gültigkeitsdauer im Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge noch gegeben ist.

Gemeinnützige Vereine, die nicht im Besitz eines aktuellen Freistellungsbescheides sind, weil sie entweder steuerlich noch nicht erfasst waren oder ihr letzter Freistellungsbescheid älter als fünf Jahre ist, sind im Interesse einer Abstinahme vom Kapitalertragsteuerabzug (Zinsabschlag) gehalten, bei dem für sie zuständigen Finanzamt die Erteilung eines Freistellungsbescheides oder einer NV 2 B-Bescheinigung zu beantragen. Auf diesen Antrag hin hat das Finanzamt zu überprüfen, ob der Verein die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt und die Kapitalerträge im Rahmen der Vermögensverwaltung, mithin nicht im Rahmen eines so genannten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, angefallen sind.

Die Möglichkeit der Erteilung eines Freistellungsauftrages an das Kreditinstitut haben gemeinnützige Vereine nicht.

Legt der Verein die NV 2 B-Bescheinigung, den Freistellungsbescheid oder die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit erst nachträglich dem Kreditinstitut vor, kann dieses den zu Unrecht vorgenommenen Kapitalertragsteuerabzug (Zinsabschlag) korrigieren. Erfolgt dies nicht, prüft das für den Verein zuständige Finanzamt auf Antrag des Vereins, ob eine nachträgliche Erstattung möglich ist.

### Nicht als gemeinnützig anerkannte Vereine

Nicht als gemeinnützig anerkannte und daher nicht von der Körperschaftsteuer befreite Vereine können von ihren Einnahmen aus Kapitalvermögen einen Sparfreibetrag von 750 € und eine Werbungskostenpauschale von 51 € abziehen. In diesem Umfang kann der Verein seinem jeweiligen Kreditinstitut einen so genannten Freistellungsauftrag erteilen. Aufgrund dieses Freistellungsauftrages wird das Kreditinstitut keinen Kapitalertragsteuerabzug (Zinsabschlag) vornehmen.

Die v.g. Möglichkeit des Freistellungsauftrages gilt für rechtsfähige wie für nicht rechtsfähige Vereine.

Fließen dem Verein Kapitalerträge von mehr als 801 € zu, wird er jedoch nicht zur Körperschaftsteuer veranlagt, weil sein Einkommen den Freibetrag von 3.835 € nicht übersteigt, so kann er von seinem Finanzamt auf Antrag eine so genannte Nichtveranlagungsbescheinigung (Vordruck NV 3 B) erhalten. Auf der Grundlage dieser Nichtveranlagungsbescheinigung ist das Kreditinstitut berechtigt, auch bei über 801 € hinausgehenden Kapitalerträgen vom Kapitalertragsteuerabzug (Zinsabschlag) Abstand zu nehmen.

Legt der Verein den Freistellungsauftrag bzw. die Nichtveranlagungsbescheinigung erst nachträglich dem Kreditinstitut vor, kann dieses den zu Unrecht vorgenommenen Kapitalertragsteuerabzug (Zinsabschlag) korrigieren. Erfolgt dies nicht, werden die einbehaltenen Abzugsbeträge im Rahmen der Körperschaftsteuer-Veranlagung des Vereins durch das Finanzamt angerechnet bzw. ausbezahlt. Die Abgabe einer Steuererklärung und des Originals der Steuerbescheinigung ist hierfür erforderlich.



Bei der Gewerbsteuer gilt nach § 3 Nr. 6 GewStG eine Steuerbefreiung vergleichbar der Körperschaftsteuer. Das bedeutet: Gewerbsteuer fällt nur in den Bereichen an, die auch der Körperschaftsteuer unterliegen. **Die Einnahmen im ideellen Bereich, aus Vermögensverwaltung und aus Zweckbetrieben sind gewerbsteuerfrei.** Der (zusammengefasste) **steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb** (Nichtzweckbetrieb) ist nach § 2 Abs. 3 GewStG **gewerbsteuerpflichtig**.

Die Besteuerungsgrenze von 35.000 € gilt ebenfalls für die Gewerbsteuer. Ein gemeinnütziger Verein wird nicht zur Gewerbsteuer herangezogen, wenn die Bruttoeinnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 35.000 € im Jahr nicht übersteigen. Ist die Besteuerungsgrenze überschritten, setzt das Finanzamt den Gewerbsteuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag fest. Dabei wird, ähnlich der Körperschaftsteuer, ein Freibetrag von 3.900 € berücksichtigt. Für den darüber hinausgehenden Gewerbeertrag beträgt der Gewerbsteuermessbetrag 3,5 % (bis 31.12.2007 = 5 %).

### **Bitte beachten:**

Der Gewerbsteuer unterliegt der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (Nichtzweckbetrieb). Bei der Gewerbsteuer gilt – ähnlich der Körperschaftsteuer – ein Freibetrag von 3.900 €.

Die eigentliche Festsetzung der Gewerbsteuer erfolgt durch die Gemeinde auf der Grundlage des Gewerbsteuermessbetrags nach dem dort geltenden Gewerbesteuer-Hebesatz. Der Verein erhält darüber von der Gemeinde einen Gewerbesteuerbescheid.





## Allgemeines

Bei Vereinen fallen häufig unterschiedliche Einnahmen an (z. B. Mitgliedsbeiträge, Spenden, Eintrittsgelder, Ablösegeelder), bei denen die Umsatzsteuerpflicht zu prüfen ist. Besondere Befreiungsvorschriften für gemeinnützige Vereine kennt das Umsatzsteuerrecht nicht. Vereine sind anderen Unternehmern steuerlich insoweit grundsätzlich gleichgestellt.

Bei der Umsatzbesteuerung sind nacheinander folgende Punkte zu prüfen:

1. Liegt überhaupt eine unternehmerische Tätigkeit vor?
2. Handelt es sich um einen steuerbaren Umsatz?
3. Ist der steuerbare Umsatz dann auch umsatzsteuerpflichtig oder sieht das Gesetz eine besondere Steuerbefreiung vor?
4. Wie hoch ist die Bemessungsgrundlage und der Steuersatz?
5. Kann ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden?

## Der Verein als Unternehmer – die Steuerbarkeit

Vereine sind Unternehmer, wenn sie nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen Lieferungen oder sonstige Leistungen gegen Entgelt ausführen.

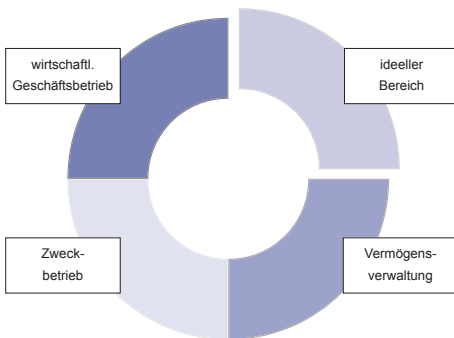
Nachhaltigkeit bedeutet dabei grundsätzlich die Wiederholung von entgeltlichen Lieferungen oder sonstigen Leistungen. Das ist z. B. schon dann der Fall, wenn ein Musikverein jährlich ein Musikfest veranstaltet und dabei Eintrittsgeld erhebt. Zur Unternehmertätigkeit rechnen auch die selbst betriebene Vereinsgaststätte, bei Sportvereinen die Durchführung von Sportveranstaltungen gegen Eintrittsgeld, der Zeitschriften- und Programmverkauf, die Werbung in Sportstätten, an der Bande und am Trikot, die Ablösung von Sportlern gegen Ablösezahlungen, alle kulturellen und geselligen Veranstaltungen gegen Eintrittsgeld sowie die Vermögensverwaltung.

Für den Fall, dass der Verein so genannte „unentgeltliche Leistungen“ ausführt, wird auf die Ausführungen „Umsätze des Vereins“ verwiesen.

Soweit ein Verein vorgenannte Tätigkeiten ausübt, handelt er im Rahmen seines Unternehmens, das heißt in seinem unternehmerischen Bereich. Damit gehören zum Unternehmen des Vereins grundsätzlich alle Umsätze der Vermögensverwaltung, der Zweckbetriebe und der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (= sog. unternehmerischer Bereich).

Einnahmen des Vereins aus Mitgliedsbeiträgen, echten Zuschüssen oder Spenden lösen in der Regel keine Umsatzbesteuerung aus, da in diesen Fällen der Verein keine Lieferungen oder sonstige Leistungen an Beitragszahler, Zuschussgeber oder Spender erbringt (= sog. ideeller Bereich). Denn den Beiträgen, Spenden und den echten Zuschüssen stehen grundsätzlich keine konkreten Gegenleistungen des Vereins an den einzelnen Beitragszahler oder Förderer gegenüber. Im ideellen Bereich dagegen handelt der Verein als Nichtunternehmer. Hier erfüllt er die im Satzungszweck festgelegte Tätigkeit gegenüber den Mitgliedern, die durch echte Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Spenden und echte Zuschüsse finanziert wird. Anders verhält es sich aber, wenn der Verein für eine Leistung an sein Mitglied neben dem Mitgliedsbeitrag ein besonderes Entgelt berechnet. Als Leistungsentgelte für steuerbare Umsätze des Vereins können auch Mitgliedsbeiträge in Betracht kommen, wenn sie mit solchen Leistungen im Zusammenhang stehen, die den Sonderbelangen des einzelnen Mitglieds dienen (so genannte unechte Mitgliedsbeiträge, z.B. bei der Beratungstätigkeit eines Mietervereins). Auch Teile der Mitgliedsbeiträge können Entgelte für umsatzsteuerbare Leistungen des Vereins an seine Mitglieder sein.

Bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Mitgliedsbeiträgen können sich aber im Hinblick auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH-Urteil vom 23.02.2002; Rs. C-174/00) und der nachfolgenden Entscheidungen des Bundesfinanzhofs künftig Änderungen ergeben.



## Umsätze des Vereins

Steuerbare Umsätze des Vereins liegen demnach immer dann vor, wenn der Verein in seinem unternehmerischen Bereich im Inland gegen Entgelt tätig wird.

Steuerbare Umsätze ergeben sich bei Vereinen unter anderem aus

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

Wird ein Verein unternehmerisch tätig, unterliegen auch unentgeltliche Leistungen an die Mitglieder, das heißt Leistungen, die nicht mit den Mitgliedsbeiträgen abgegolten sind und für die Dritte ein Entgelt zahlen würden, der Umsatzsteuer. Der Umsatz wird in solchen Fällen mindestens nach den entstandenen Kosten bemessen. Das gilt auch für verbilligte Leistungen an die Mitglieder.

- c) dem innergemeinschaftlichen Erwerb im Inland gegen Entgelt.  
Hierbei ist zu beachten, dass auch Vereine, die nicht Unternehmer sind oder einen Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben, den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen grundsätzlich der Umsatzsteuer unterwerfen müssen. Das heißt, dass Vereine – unabhängig von einer Unternehmereigenschaft – steuerpflichtig im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sein können.

Die steuerbaren Umsätze sind entweder

- steuerfrei oder
- mit 7 % oder mit 19 % steuerpflichtig.

## Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

Bei Vereinen können beispielsweise folgende Befreiungen in Betracht kommen:

- die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden (z.B. die Vermietung eines Raumes des Vereinsheims oder eines Sportplatzes an einen anderen Verein). Werden im Rahmen einer Vermietung

und Verpachtung von Grundstücken und dergleichen auch sog. Betriebsvorrichtungen mitvermietet, so ist die auf die Betriebsvorrichtung entfallende Miete oder Pacht steuerpflichtig (z. B. Vereinsgaststätte wird einschließlich Einrichtung an Gastwirt verpachtet; die – ggf. im Schätzungswege ermittelte – Pacht für die Einrichtung ist steuerpflichtig).

- Nicht befreit ist jedoch die Nutzungsüberlassung von Sportstätten. Die Nutzungsüberlassung stellt vielmehr eine einheitliche steuerpflichtige Leistung dar. Eine Aufteilung in steuerfreie Grundstücksvermietung und steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen erfolgt deshalb in diesen Fällen nicht mehr. (weiterer Hinweis in Abschnitt 86 der Umsatzsteuerrichtlinien 2008)
- die Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht (beispielsweise Startgeld).

Die Steuerbefreiungen sind im § 4 des Umsatzsteuergesetzes geregelt.

## Ermäßigter Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

Steuerpflichtige Umsätze von Vereinen, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.

Die Steuerermäßigung gilt jedoch nicht für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind (§§ 65 bis 68 Abgabenordnung). Der ermäßigte Steuersatz gilt also nur für die Bereiche Vermögensverwaltung und Zweckbetrieb.

Für Leistungen, die im Rahmen des Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt der ermäßigte Steuersatz jedoch nur, wenn die Umsätze des Zweckbetriebs nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden (sog. Wettbewerbsklausel).

Leistungen von Vereinen, die nach §§ 66 bis 68 AO als Zweckbetrieb gelten, unterliegen nur dann dem ermäßigten Steuersatz, wenn damit die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke (§ 65 AO) selbst verwirklicht werden, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 3 UStG.

## Allgemeiner Steuersatz bei Lieferungen und sonstigen Leistungen

Auf alle steuerbaren Umsätze, die nicht steuerfrei oder mit 7 % zu versteuern sind, ist der allgemeine Steuersatz von 19 % anzuwenden.

Mit dieser Umsatzsteuer sind insbesondere die Umsätze aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, Werbeeinnahmen aus aktiver Werbetätigkeit, Handelsumsätze in jeder Art und Weise, belastet.

## Kleinunternehmerregelung (Nichterhebung der Umsatzsteuer)

Ein Verein braucht keine Umsatzsteuer zu zahlen, wenn die steuerpflichtigen Einnahmen einschließlich der darauf entfallenden Steuer aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen werden.

Die für die Ertragsteuern geltende Besteuerungsgrenze des § 64 Abgabenordnung von 35.000 € hat für die Umsatzsteuer keine Bedeutung.

Dies hat zur Folge, dass beispielsweise ein Verein, der regelmäßig aus seinen wirtschaftlichen Aktivitäten (z.B. aus Vereinsfesten) Einnahmen in Höhe von insgesamt 25.000 € erzielt, mit dem Überschuss hieraus nicht der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer unterliegt.

Bei der Umsatzsteuer sind aber die Einnahmen aus diesem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dem Regelsteuersatz von 19 Prozent zu unterwerfen.

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

**Beispiel:**

Ein Verein hatte 2007 folgende Umsätze:

Bruttoeinnahmen aus steuerpflichtigen Veranstaltungen	12.500 €
Maßgebender Umsatz des Jahres 2007	12.500 €
Voraussichtlicher Umsatz des Jahres 2008	20.500 €

In diesem Fall fällt im Jahr 2008 keine Umsatzsteuer an. Im Jahr 2009 wäre aber Umsatzsteuer zu erheben, falls der Umsatz 2008 tatsächlich 17.500 € übersteigt. Wird die 17.500 €-Grenze bei einem Verein zu keinem Zeitpunkt überschritten, fällt Umsatzsteuer nicht an.

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

## Berechnung der Umsatzsteuer

Haben bei einem Verein im vorangegangenen Kalenderjahr die jährlichen Einnahmen aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung 17.500 € überstiegen, sind seine Umsätze durch Anwendung des Steuersatzes auf die Bemessungsgrundlage zu besteuern. Gleiches gilt, wenn der Verein auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet oder wenn diese Regelung wegen des voraussichtlichen Übersteigens der 50.000 €-Grenze nicht in Anspruch genommen werden kann. In diesen Fällen hat der Verein die Möglichkeit, die anfallende Umsatzsteuer dem Abnehmer der Lieferung oder sonstigen Leistung gesondert in Rechnung zu stellen.

Die Umsatzsteuer wird durch Anwendung des jeweiligen Steuersatzes auf die sog. Bemessungsgrundlage errechnet. Diese ist bei entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen grundsätzlich das sog. Nettoentgelt. Ist für eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht das Nettoentgelt, sondern ein Bruttopreis vereinbart und gezahlt worden, muss die Umsatzsteuer herausgerechnet werden. Dies geschieht bei einem

Steuersatz von	7 %	mit	6,54 %	und bei einem
Steuersatz von	19 %	mit	15,97 %	des Bruttobetrages.

**Beispiel:**

Der Verein „Sport frei“ hat im Jahr 2007 Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zu Sportveranstaltungen von 20.000 € (Zweckbetrieb) und aus der Gaststätte von 30.000 € (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb).

⇨ = 20.000 € abzüglich 6,54 % = 18.692 €  
 (= Bemessungsgrundlage für 7 %-ige Umsätze)  
 = 30.000 € abzüglich 15,97 % = 25.210 €  
 (= Bemessungsgrundlage für 19 %-ige Umsätze).

## Vorsteuerabzug

Von der errechneten Umsatzsteuer kann der in den Eingangsrechnungen gesondert ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer abgezogen werden, wenn diese Einkäufe bzw. in Anspruch genommenen Leistungen den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen (z. B. Getränkeeinkäufe für die Vereinsgaststätte).

Dagegen ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn Gegenstände oder Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich (= ideeller Bereich) angeschafft (z.B. Sportgeräte für ideelle Vereinszwecke) oder wenn mit den bezogenen Gegenständen oder Leistungen steuerfreie Umsätze ausgeführt werden (z.B. Renovierung eines steuerfrei vermieteten Raumes).

## Zuordnung / Aufteilung der Vorsteuer

Dient ein Einkauf (Erwerb) oder eine in Anspruch genommene Leistung sowohl zur Ausübung von Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für solche, für die ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist, muss die Vorsteuer in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Teil aufgeteilt werden. (Bei einem einheitlichen Gegenstand besteht unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit diesen insgesamt dem Unternehmen zuzuordnen; vgl. Abschnitt 22 i. V. m. Abschnitt 192 Abs. 21 UStR 2005).

Für die Berechnung der abziehbaren Vorsteuer gibt es drei Methoden :

- a) nach dem Verhältnis aller Einnahmen des Vereins (Berechnung nach dem Gesamteinnahmeverhältnis)
- b) genaue Trennung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Aufteilung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit)
- c) pauschale Berechnung mit 7 % vom Umsatz (pauschaler Vorsteuerabzug)

### zu a) Berechnung nach dem Gesamteinnahmeverhältnis

Diese Methode hat den Vorteil, dass die Vorsteuern nicht exakt nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten aufgeteilt werden müssen.

#### **Beispiel:**

Der Verein hat im Jahr 2007 Einnahmen aus Beiträgen und Spenden in Höhe von 10.000 € und Nettoentgelte aus Lieferungen und sonstigen Leistungen in Höhe von 40.000 €. Aus allen an den Verein gerichteten Rechnungen ergibt sich ein Vorsteuerbetrag von 5.000 €. Die Vorsteuer wird im Verhältnis der unternehmerischen (hier 40.000 €) zu den nichtunternehmerischen Einnahmen (hier 10.000 €) aufgeteilt. Die abziehbare Vorsteuer beträgt 4.000 €.

### zu b) Aufteilung nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit

Bei dieser Methode scheiden zunächst die Vorsteuern, die für den nichtunternehmerischen Bereich (= ideeller Bereich) angefallen sind, als nichtabziehbar aus.

Die übrigen Vorsteuern sind, wenn der Verein sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze (z.B. steuerpflichtige Umsätze) als auch den Vorsteuerabzug ausschließende Umsätze (z.B. steuerfreie Umsätze) ausführt, in abzugsfähige und nicht-abzugsfähige aufzuteilen. Bei der Aufteilung ist auf jeden einzelnen Vorsteuerabzug abzustellen.

### zu c) pauschaler Vorsteuerabzug

Vereine, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, können grundsätzlich die Vorsteuer für das ganze Unternehmen pauschal mit 7% des steuerpflichtigen Netto-Umsatzes berechnen, wenn der steuerpflichtige Netto-Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 35.000 € nicht überschritten hat.



Der Verein ist an die pauschale Ermittlung für mindestens fünf Kalenderjahre gebunden.

## Aufzeichnungspflichten

Der Verein muss jeweils getrennt aufzeichnen:

### bei den Ausgangsumsätzen:

- das Nettoentgelt für die ausgeführten Umsätze  
Dabei ist ersichtlich zu machen, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen.
- den Zeitpunkt der ausgeführten Umsätze
- für noch nicht ausgeführte Lieferungen und Leistungen die bereits vereinnahmten Entgelte und Teilentgelte

### bei den Eingangsumsätzen:

- den Nettorechnungsbetrag
- den darauf entfallenden Vorsteuerbetrag

## Ausstellung von Rechnungen

Grundsätzlich ist der Verein als leistender Unternehmer bei Leistungen gegenüber anderen Unternehmern für deren Unternehmen oder gegenüber juristischen Personen innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung zur Rechnungsausstellung verpflichtet. Diese Verpflichtung besteht auch bei Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, auch wenn sie an einen Nichtunternehmer/an eine Privatperson ausgeführt werden.

Folgende Angaben müssen in den Rechnungen enthalten sein:

- vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
- Steuernummer oder Umsatzsteueridentifikationsnummer des leistenden Unternehmers
- Ausstellungsdatum der Rechnung
- einmalige fortlaufende Rechnungsnummer
- die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der Ware bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung

- der Zeitpunkt der Lieferung oder der sonstigen Leistung; bei Anzahlungen die Vereinnahmung des Entgelts, soweit dieses feststeht
- ein nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung; darüber hinaus ist auch jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts anzuzeigen
- der Steuersatz und der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag
- soweit eine Leistung steuerfrei ist, ist auf die Steuerbefreiung hinzuweisen
- soweit eine Werklieferung oder sonstige Leistung an eine Privatperson, die im Zusammenhang mit einem Grundstück steht, ausgeführt wird, ist zusätzlich auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers von zwei Jahren hinzuweisen.

Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 100 € nicht übersteigt (Kleinbetragsrechnungen i. S. des § 33 UStDV), sind weniger Pflichtangaben notwendig.

Wird in einer Rechnung über verschiedene Leistungen abgerechnet, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, sind für die verschiedenen Steuersätzen unterliegenden Leistungen die jeweiligen Summen anzugeben.

Weiterhin hat der Verein als Unternehmer ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger ausgestellt hat, zehn Jahre aufzubewahren.

Die Nichtaufbewahrung der Rechnungen sowie die Nichtbeachtung der Verpflichtung zur Rechnungserteilung kann eine Ordnungswidrigkeit i. S. d. § 26a UStG darstellen.

## Voranmeldungen und Steuererklärungen

Vereine, die steuerpflichtige Umsätze erzielen, müssen – sofern sie nicht unter die Kleinunternehmerregelung fallen – die abzuführende Umsatzsteuer bereits während des Jahres anmelden und an das zuständige Finanzamt abführen und zwar:

- **monatlich**  
bis zum 10. des folgenden Monats, wenn es sich um das Jahr der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit und des auf den Beginn der unternehmerischen Tätigkeit folgenden Jahres handelt

oder

wenn die abzuführende Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 6.136 € betragen hat;

- **vierteljährlich**

bis zum 10.04., 10.07., 10.10. und 10.01., wenn die abzuführende Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 6.136 € betragen hat.

Maßgebend ist hierbei die so genannte Zahllast, d.h. der Unterschiedsbetrag zwischen der Umsatzsteuer (Ausgangsumsatzsteuer) und der Vorsteuer.

Die Fristen für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen verlängern sich jeweils um einen Monat, wenn der Verein beim Finanzamt einen Antrag auf Dauerfristverlängerung stellt.

Hat die abzuführende Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr aber nicht mehr als 512 € betragen und handelt es sich nicht um die ersten beiden Jahre der unternehmerischen Tätigkeit, so kann das Finanzamt den Verein von der Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

Unabhängig von den Umsatzsteuer-Voranmeldungen und unabhängig von der Höhe der Umsätze ist bis zum 31. Mai des Folgejahres immer eine Umsatzsteuererklärung abzugeben (Umsatzsteuerjahreserklärung). Eine darin vom Verein berechnete Abschlusszahlung ist innerhalb eines Monats nach Eingang der Steuererklärung fällig, d.h. unaufgefordert an das Finanzamt zu zahlen.

Wenn der Verein unter die Kleinunternehmerregelung fällt, muss die Umsatzsteuerjahreserklärung nur nach Aufforderung durch das Finanzamt abgegeben werden.

**Seit dem 1. Januar 2005** müssen die Umsatzsteuer-Voranmeldungen grundsätzlich auf elektronischem Weg an das zuständige Finanzamt übermittelt werden. Nur im Falle unbilliger Härte, wenn beispielsweise die Schaffung der technisch notwendigen Voraussetzungen für den Verein unzumutbar ist, kann auf Antrag und mit Zustimmung des Finanzamtes auf die elektronische Übermittlung verzichtet werden. Bevor mit der elektronischen Übermittlung begonnen werden kann, sind zunächst einmalig folgende Voraussetzungen zu schaffen:

Die zur Nutzung ausgewählte Software muss das von der Steuerverwaltung kostenlos zur Verfügung gestellte Verfahren **ELSTER** unterstützen.

Diese Funktion ist bereits in vielen kommerziellen Steuer-Softwareprogrammen enthalten. Alternativ kann das ElsterFormular, das offizielle Programm der Steuerverwaltung verwendet werden, welches gratis auf CD-ROM im Finanzamt oder als Downloadversion unter [www.elster.de](http://www.elster.de) bezogen werden kann. Unter dieser Adresse sind auch weitere Informationen zu erhalten.

### Verlagerung der Steuerschuldnerschaft (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers)

Vereine mit einem unternehmerischen Bereich, schulden als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer, wenn sie von einem im Ausland ansässigen Unternehmer Werklieferungen (z.B. Errichtung eines Gebäudes, Bau eines Sportplatzes) oder sonstige Leistungen (z.B. Planungsleistungen eines ausländischen Architekten) erhalten. Hierbei ist es unerheblich, ob die Leistung für den unternehmerischen oder für den nichtunternehmerischen (ideellen) Bereich bezogen wurde.

Das bedeutet, dass der Verein die Umsatzsteuer, die auf Werklieferungen oder sonstige Leistungen von im Ausland ansässigen Unternehmern entfällt, selbst zu berechnen, einzubehalten und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen hat. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf Abschnitt 182a der Umsatzsteuerrichtlinien 2008 verwiesen.





## Der Verein als Auftraggeber oder Arbeitgeber und seine Pflichten

### Für den Verein selbstständig oder unselbstständig tätige Personen

Personen, die von einem Verein zur Durchführung von Vereinsaufgaben entgeltlich beauftragt bzw. beschäftigt werden, können selbstständig oder unselbstständig tätig sein. Es kommt dabei auf die Vertragsgestaltung mit dem Verein und die praktische Durchführung an. Fehlt eine eindeutige Regelung, trifft das Finanzamt folgende Unterscheidung:

### Selbstständig tätige Personen

Als selbstständig Tätige und nicht als Arbeitnehmer werden im Steuerrecht regelmäßig angesehen:

- Vereinsmitglieder, die gelegentlich bei besonderen Anlässen (z.B. jährlich stattfindende Vereinsfeier, Sportveranstaltungen) aus bloßer Gefälligkeit mithelfen und denen nur die entstandenen Auslagen ersetzt werden,
- ehrenamtlich tätige Vorstandsmitglieder und andere Vereinsmitglieder, denen nur die tatsächlich entstandenen Kosten (z.B. Reisekosten im Rahmen der gesetzlich zulässigen Beträge, Porto, Telefongebühren) ersetzt werden,
- nebenberufliche Lehrkräfte (z.B. Pädagogen, Chorleiter von Musikvereinen), die nur in geringem Umfang beschäftigt sind (durchschnittlich nicht mehr als 6 Unterrichtsstunden pro Woche) und deshalb nicht in einem unmittelbarem Abhängigkeitsverhältnis zum Verein stehen,
- Pächter von Vereinsgaststätten (sind gewerbliche Unternehmer).

Der selbstständig Tätige ist für die steuerliche Erfassung seiner Einnahmen aus der Tätigkeit für den Verein selbst verantwortlich. Er ist verpflichtet, die entsprechenden Einnahmen eines Kalenderjahres in seiner Einkommensteuererklärung dem Finanzamt mitzuteilen. Zur Einkommensteuer herangezogen wird aber nur der Teil der Einnahmen, der nach Abzug der Betriebsausgaben übrigbleibt.

Selbstständig Tätige, die im Hauptberuf als Arbeitnehmer tätig sind, müssen ihre

gesamten jährlichen Nebeneinkünfte, die kein Arbeitslohn sind, nur dann versteuern, wenn diese den Betrag von 410 € übersteigen. Wird eine Einkommensteuer-Veranlagung jedoch aus anderen Gründen durchgeführt, werden auch Nebeneinkünfte unter 410 € steuerlich mit erfasst.

### Unselbstständig tätige Personen

Demgegenüber geht das Finanzamt von einer unselbständigen Arbeitnehmer-eigenschaft aus, wenn folgende Merkmale vorliegen:

- Der Beschäftigte schuldet dem Verein seine Arbeitskraft (persönliche Abhängigkeit) und erhält dafür Lohn.
- Der Verein ist hinsichtlich des Ortes, der Zeit sowie der Art und Weise der Ausführung der Tätigkeiten weisungsbefugt.
- Es besteht Sozialversicherungspflicht.
- Der Verein gewährt Urlaub und zahlt während des Urlaubs oder bei Krankheit den Lohn weiter.
- Der Beschäftigte trägt kein unternehmerisches Risiko und bekommt erforderliche Arbeitsmittel zur Verfügung gestellt.

Für einen Verein tätige Arbeitnehmer sind daher z.B. Personen, die

- in einem festen Anstellungsverhältnis zum Verein stehen, wie Hausmeister, Kassierer, Platzwarte, hauptberufliche Trainer,
- Sportler (z.B. Vertragsamateure), die dem Sportverein ihre Arbeitskraft für eine Zeitdauer, die eine Reihe von sportlichen Veranstaltungen umfasst, gegen Entgelt zur Verfügung stellen (z.B. Teilnahme an Trainings- und Sportveranstaltungen),
- nebenberufliche Übungsleiter, die in die Organisation des Vereinsbetriebs fest eingegliedert sind.

Die Vergütungen, die ein unselbstständig Tätiger von seinem Verein (Arbeitgeber) erhält, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn, sofern die Vergütungen die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen wesentlich, d.h. um mehr als 10 % übersteigen. Der Verein als Arbeitgeber hat dann u.a. die Pflicht, bei jeder Lohnzahlung Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer vom Arbeitslohn einzubehalten und beim Finanzamt anzumelden und abzuführen. Aus diesen Gründen muss dem Verein – außer in Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer – eine Lohnsteuerkarte vorgelegt werden, wobei Folgendes zu beachten ist:

Sofern jemand nicht bereits anderweitig als Arbeitnehmer beschäftigt ist, legt er



seinem Verein die erste Lohnsteuerkarte vor (z.B. freiberuflich Tätige, Gewerbetreibende, Hausfrauen, Rentner oder Studenten). Steht er/sie aber bereits bei einem anderen Arbeitgeber in einem Arbeitsverhältnis, legt er/sie dem Verein eine zweite oder weitere Lohnsteuerkarte mit der Steuerklasse VI vor. Die Lohnsteuerkarten werden von der Gemeinde auf Antrag ausgestellt.

## Lohnsteuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen

Der Verein als Arbeitgeber im Sinne des Lohnsteuerrechts hat die Lohnsteuerabzugsbeträge grundsätzlich nach Maßgabe der individuellen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers zu berechnen. Grundlage dafür ist die Lohnsteuerkarte, die dem Arbeitnehmer für jedes Kalenderjahr von seiner Gemeinde ausgestellt wird. Auf der Lohnsteuerkarte sind die persönlichen Besteuerungsmerkmale (Steuerklasse, Konfession, Zahl der Kinderfreibeträge und sonstige eingetragene Freibeträge) des Arbeitnehmers ausgewiesen. Die Richtigkeit der Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte braucht der Arbeitgeber nicht zu prüfen. Dies ist allein Sache des Arbeitnehmers. Der Arbeitnehmer hat die Lohnsteuerkarte beim Eintritt in das Dienstverhältnis oder vor Beginn eines jeden Kalenderjahres vorzulegen. In Fällen, in denen schuldhaft keine Lohnsteuerkarte vorgelegt wird, muss die Lohnsteuer generell nach Steuerklasse VI einbehalten werden.

Für die Einbehaltung der Lohnsteuer ist zunächst die Höhe des steuerpflichtigen Arbeitslohnes festzustellen. Die hierfür abzuführende Lohnsteuer wird dann unter Berücksichtigung der persönlichen Besteuerungsmerkmale auf der Lohnsteuerkarte für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum ermittelt. Üblicherweise ist dies der Monat, die Woche oder in Einzelfällen auch der Tag.

Neben der Lohnsteuer ist auch die Bemessungsgrundlage für den Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer zu ermitteln. Von dieser Berechnungsgröße werden der Solidaritätszuschlag mit 5,5 % und die Kirchensteuer mit 9 % (Kirchensteuersatz für das Land Brandenburg) erhoben. Auch diese Beträge sind vom Arbeitslohn einzubehalten und an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.

Der Verein als Arbeitgeber kann neben dem „normal“ besteuerten Arbeitslohn für bestimmte Zuwendungen die Lohnsteuer nach einem pauschalen Steuersatz erheben und an das Finanzamt abführen. Das ist zum Beispiel für sog. Sachbezüge, wie die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer oder Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen möglich. Pauschal

besteuerter Arbeitslohn und die darauf abgeführte pauschale Lohnsteuer wird nicht auf der Lohnsteuerkarte bescheinigt. Steuerschuldner der pauschalen Lohnsteuer ist der Arbeitgeber.

Aufwandsersatz kann der Verein grundsätzlich zwar nur lohnsteuerpflichtig, zum Teil aber auch lohnsteuerfrei an seine Arbeitnehmer erstatten. Bei nebenberuflich (ehrenamtlich) Tätigen gelten die im Weiteren dargestellten Sonderregelungen.

## Aufwandsersatz des Vereins

Der Ersatz von Aufwendungen ist, auch wenn der Arbeitnehmer diese als Werbungskosten abziehen kann, in der Regel lohnsteuerpflichtig.

### Lohnsteuerpflichtiger Aufwandsersatz

Zum lohnsteuerpflichtigen Aufwandsersatz gehören:

- die Zahlungen an Sportler für ihren Aufwand. Hierzu gehören sowohl die gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlichen pauschalen Zahlungen von monatlich bis zu 400 € im Jahresdurchschnitt, als auch der über diese Pauschale hinausgehende und insgesamt einzeln nachzuweisende Aufwandsersatz,
- die Abgeltungen zum Kauf und zur Pflege von Sportkleidung sowie des Verpflegungsmehraufwandes bei Spielen und Trainingsveranstaltungen am Ort,
- die ersetzten Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Arbeitsstätte ist die Heimsportstätte (Sportplatz, Sporthalle). Falls der Fahrtkostenersatz nicht beim jeweiligen Sportler mitversteuert werden soll, kann der Verein den Erstattungsbetrag pauschal versteuern. Der Verein hat dann die pauschale Lohnsteuer von 15% einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer zu tragen. Die Pauschalversteuerung ist im Fall der Nutzung eines eigenen PKW's auf einen Betrag von 0,30 € ab dem 21. Kilometer, maximal auf 4.500 € beschränkt.

### Lohnsteuerfreier Aufwandsersatz

Jeder Verein kann – unabhängig davon, ob er gemeinnützig ist oder nicht – folgende Ausgaben seiner Arbeitnehmer steuerfrei, d. h. weder lohn- noch kirchensteuerpflichtig, ersetzen:

- Auslagen für Portokosten und Telefongebühren, soweit sie einzeln belegbar sind und für den Verein aufgewendet wurden,
- Aufwendungen aus Anlass von Dienstreisen in Höhe der nachgewiesenen Kosten oder in Höhe der maßgeblichen Pauschbeträge.

Eine Dienstreise liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte für den Verein tätig wird. Zu den Reisekosten gehören:

- Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten sowie die Reisenebenkosten, z. B. Aufwendungen für die Beförderung und die Aufbewahrung des Gepäcks, öffentliche Verkehrsmittel oder Taxi am Reiseort,
- Telefongebühren sowie Porto, Garagen- und Parkplatzkosten während der Dienstreise.

Die Erstattung dieser Aufwendungen durch den Arbeitgeber (den Verein) ist beim Arbeitnehmer in folgendem Umfang lohnsteuerfrei (§ 3 Nr. 16 EStG):

- Fahrtkosten bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs in tatsächlicher, nachgewiesener Höhe oder pauschal:

Kraftwagen	0,30 €	
Motorrad/Motorroller	0,13 €	
Moped/Mofa	0,08 €	
Fahrrad	0,05 €	für den gefahrenen Kilometer

- Verpflegungsmehraufwand stets nur bis zur Höhe der folgenden Pauschalen:

Reisedauer	Pauschale
Abwesenheit bei Inlandsreisen von 24 Stunden	24 €
weniger als 24 Stunden aber mind. 14 Stunden	12 €
weniger als 14 Stunden aber mind. 8 Stunden	6 €

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

- Übernachtungskosten in der tatsächlichen, nachgewiesenen Höhe oder in Höhe eines Pauschbetrags von 20 € im Inland. Übernachtungskosten im Ausland können in Höhe der vom Bundesministerium der Finanzen regelmäßig bekanntgemachten Pauschbeträge steuerfrei erstattet werden.

Wird der Preis für das Frühstück, Mittag- oder Abendessen bei den tatsächlichen Aufwendungen nicht gesondert ausgewiesen, ist der Gesamtpreis bei einer Übernachtung im Inland:

- für Frühstück um 20%,
- für Mittag und Abendessen um jeweils 40% zu kürzen.

## Lohnsteuer-Anmeldung

Beschäftigt der Verein Arbeitnehmer und hat er deshalb Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen, so ist diese beim Finanzamt der Betriebsstätte anzumelden und dorthin abzuführen. Die Lohnsteuer-Anmeldung ist entweder monatlich, vierteljährlich oder jährlich abzugeben. Dies hängt von der Höhe der abzuführenden Lohnsteuer des vorangegangenen Jahres ab (§ 41a EStG):

- mehr als 3.000 € monatlich
- mehr als 800 €, aber nicht mehr als 3.000 € vierteljährlich
- nicht mehr als 800 € jährlich

Die Lohnsteuer-Anmeldung ist spätestens bis zum 10. Tag nach Ablauf des Kalendermonats, -vierteljahres bzw. -jahres beim Finanzamt einzureichen; die Lohnsteuer ist zu diesem Zeitpunkt zu zahlen.

Werden erstmals Arbeitnehmer im Verein beschäftigt, kann auf das vorangegangene Kalenderjahr nicht abgestellt werden. Deshalb wird die auf einen Jahresbeitrag umgerechnete, für den ersten vollen Kalendermonat abzuführende Lohnsteuer für den Anmeldezeitraum zugrunde gelegt.

Das Risiko der verspäteten Überweisung bzw. Zahlung der einbehaltenen Lohnsteuer ist ganz einfach dadurch zu umgehen, dass der Verein dem Finanzamt eine [Einzugsermächtigung](#) erteilt. In diesen Fällen erfolgt die Abbuchung automatisch nach Sollstellung der Lohnsteueranmeldung, jedoch nicht vor dem Fälligkeitsdatum. Die Zahlung gilt auch bei späterer Buchung als rechtzeitig geleistet.

## Elektronische Lohnsteuer-Anmeldung

Jeder Arbeitgeber ist gesetzlich verpflichtet, die Lohnsteuer-Anmeldung auf elektronischem Weg dem Finanzamt zu übermitteln. Dafür stellt die Finanzverwaltung das kostenlose Programm „Elster-Formular“ ([www.elster.de](http://www.elster.de)) zur Verfügung.

Voraussetzung für die elektronische Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung ist:

- ein PC mit Internetanschluss,
- die Software des im Internet kostenlos herunterladbaren Programms „Elster-Formular“.

**Ausnahme:**

Ist einem Verein als Arbeitgeber die Schaffung der technischen Voraussetzungen für die elektronische Übermittlung der Lohnsteuer-Anmeldung nicht zuzumuten, kann das Finanzamt auf Antrag zulassen, dass die Lohnsteuer-Anmeldungen weiterhin in herkömmlicher Weise – auf Papier oder per Telefax – abgegeben werden.

## Führung und Abschluss des Lohnkontos

Für jeden Arbeitnehmer ist ein Lohnkonto zu führen. In das Lohnkonto sind alle für den Lohnsteuerabzug relevanten Daten einzutragen, um den zutreffenden Lohnsteuerabzug zu dokumentieren und die Voraussetzungen für das Ausfüllen der Lohnsteuerbescheinigung zu schaffen. Dazu zählen z. B. die persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers, wie beispielsweise die Lohnsteuerklasse. Diese Daten entnehmen Sie der Lohnsteuerkarte. Selbstverständlich ist die Art und Höhe des laufenden Arbeitslohns zu dokumentieren. Aber auch sonstige Bezüge, wie Weihnachtsgeld oder Sachbezüge (beispielsweise verbilligt überlassene Eintrittskarten und Dienstleistungen) sind im Lohnkonto zu vermerken.

Nach Ablauf des Kalenderjahres, beziehungsweise bei früherer Beendigung des Dienstverhältnisses schon vorher, schließt der Arbeitgeber das Lohnkonto ab.

## Elektronische Lohnsteuerbescheinigung

Auf Grund der Eintragungen im Lohnkonto ist der Arbeitgeber verpflichtet, Lohnsteuerbescheinigungen seiner Arbeitnehmer spätestens bis zum 28. Februar des Folgejahres elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln. Endet das Arbeitsverhältnis schon früher, kann die Übermittlung natürlich schon vorher erfolgen. Ein Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung muss dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt werden, so dass er prüfen kann, ob die an das Finanzamt gesendeten Daten zutreffend sind. Nähere Informationen über Form und Inhalt der Lohnsteuerbescheinigung können Vereine beim Finanzamt erhalten.

## Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitkräfte und geringfügig Beschäftigte ohne Lohnsteuerkarte

Bei kurzfristig beschäftigten Aushilfskräften sowie bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (so genannte „400-Euro-Jobs“) ist unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte eine pauschale Erhebung der Steuern möglich. Steuerschuldner der pauschalen Lohnsteuer ist der Arbeitgeber.

Auch wenn Sie die Pauschalierung der Lohnsteuer beim Finanzamt nicht beantragen oder genehmigen lassen müssen, sind geeignete Aufzeichnungen zum Nachweis der Voraussetzungen zu führen. Werden Bezüge bereits auf Grund einer Lohnsteuerkarte besteuert, ist es unzulässig, einen Teil dieser Bezüge auszuklammern (z.B. für einen bestimmten Tätigkeitsbereich) und hierfür die Pauschalierungsmöglichkeiten für Teilzeitbeschäftigte in Anspruch zu nehmen. Eine einheitliche Pauschalierung kommt in solchen Fällen nur in Betracht, wenn die steuerpflichtigen Bezüge im Lohnzahlungszeitraum insgesamt innerhalb der unten dargestellten Grenzen der Pauschalierung liegen.

Bei nebenberuflich tätigen Übungsleitern und vergleichbaren Personen wirkt sich der steuerfreie Betrag von 2.100 € (siehe „Sonderregelungen für nebenberufliche – ehrenamtliche – Tätigkeiten“) und bei anderen nebenberuflich Tätigen ein steuerfreier Betrag von 500 € (siehe „Sonderregelungen für andere nebenberufliche (ehrenamtliche) Tätigkeiten“) auch im Rahmen der Lohnsteuerpauschalierung zum Vorteil des Arbeitnehmers aus. Um diese Beträge werden die Bezüge des Übungsleiters und anderer Personen sowohl für die Berechnung der Pauschalsteuer als auch bei der Prüfung der Frage, ob die Pauschalierungsgrenzen eingehalten werden, gekürzt.

Wird von der Lohnsteuerpauschalierung Gebrauch gemacht, hat der Arbeitgeber die pauschale Lohnsteuer zu übernehmen, d.h. er schuldet anstelle des Arbeitnehmers die pauschale Lohnsteuer. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer des Arbeitnehmers werden der pauschal besteuerte Arbeitslohn und die pauschalen Steuerabzugsbeträge dann nicht erfasst.

### Kurzfristig beschäftigte Arbeitnehmer

Bei Arbeitnehmern, die nur kurzfristig beschäftigt werden, kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 v. H. des Arbeitslohns erhoben werden. Eine kurzfristige Beschäftigung liegt vor,

- wenn der Arbeitnehmer bei dem Verein nur gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt wird und
- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt und
- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 62 € durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt. Eine höhere durchschnittliche Entlohnung je Arbeitstag ist nur zulässig, wenn die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird, z. B. in Havariefällen oder bei unvorhersehbarer, plötzlicher Erkrankung einer anderen Arbeitskraft.

Der durchschnittliche Stundenlohn darf jedoch 12 € nicht übersteigen. Diese Pauschalierungsmöglichkeit ist unzulässig, wenn der Arbeitnehmer bei demselben Arbeitgeber bereits für eine andere Beschäftigung Arbeitslohn bezieht, der dem „normalen“ Lohnsteuerabzug unterworfen ist.

### Geringfügig Beschäftigte

Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (monatliche Lohnzahlung maximal 400 €), für die der Arbeitgeber den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag von 15 % zu entrichten hat, beträgt die pauschale Steuer 2 %. Damit sind sowohl die Lohnsteuer als auch die Kirchensteuer und der Solidaritätszuschlag abgegolten. Diese Pauschsteuer ist nicht mit der Lohnsteuer-Anmeldung an das Finanzamt, sondern zusammen mit den pauschalen Arbeitgeberbeiträgen zur Rentenversicherung (15 %) an die Bundesknappschaft abzuführen. Ggf. ist für einen geringfügig Beschäftigten, der in der gesetzlichen Krankenversicherung pflichtversichert ist, auch noch ein pauschaler Beitrag zur Krankenversicherung von 13 % zu leisten (5 % nur bei einem Beschäftigungsverhältnis im Privathaushalt). Ausführliche Informationen hierzu finden Sie auf der Internetseite der Bundesknappschaft [www.minijob-zentrale.de](http://www.minijob-zentrale.de).

## Sozialversicherung

Wegen der Aufzeichnungs- und Bescheinigungspflichten im Zusammenhang mit Sozialversicherungsbeiträgen wenden Sie sich bitte an den jeweiligen Sozialversicherungsträger bzw. an die zuständige Krankenkasse.

## Sonderregelungen für nebenberufliche (ehrenamtliche) Tätigkeiten

### Steuerbefreiung für Übungsleiter und vergleichbare Personen

Übungsleiter und vergleichbare Personen arbeiten häufig nebenberuflich (ehrenamtlich) für einen Verein. Einnahmen (Entgelt oder pauschaler Aufwenderersatz) aus diesen – nachfolgend näher beschriebenen Tätigkeiten – sind sowohl bei nebenberuflich selbstständig als auch bei nebenberuflich unselbstständig Tätigen bis zu einem Betrag von 2.100 € im Kalenderjahr steuerfrei (§ 3 Nr. 26 EStG).

Handelt es sich um ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis zum Verein (nebenberuflich unselbstständige Tätigkeit), braucht der Verein als Arbeitgeber von den Vergütungen nur Steuern einzubehalten und abzuführen, wenn die Vergütungen den steuerfreien Betrag von 2.100 € im Kalenderjahr übersteigen. Eine zeitanteilige Aufteilung ist nicht erforderlich, selbst wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres bestehen wird. Um sicher zu stellen, dass der Steuerfreibetrag von 2.100 € jährlich nur einmal in Anspruch genommen wird, hat der Übungsleiter dem Verein zu bestätigen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienstverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. Der Verein hat die Erklärung als Unterlage zum Lohnkonto zu nehmen.

Das Finanzamt berücksichtigt pauschal 2.100 € jährlich an steuerfreien Einnahmen. Sind höhere Aufwendungen als 2.100 € im Jahr entstanden, so kann der Übungsleiter diese als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend machen. Die Aufwendungen müssen dann allerdings in vollem Umfang nachgewiesen werden. Als Werbungskosten oder Betriebsausgaben kommen insbesondere Mehraufwendungen bei Dienstreisen, Porti oder die Gebühren der für den Verein geführten Telefongespräche und Kosten für Lehrgänge in Betracht. Die Aufwendungen müssen in der Einkommensteuererklärung des Übungsleiters zusammengestellt und belegt bzw. glaubhaft gemacht werden.

### Voraussetzung für die Steuerbefreiung in Höhe von 2.100 € im Kalenderjahr ist:

- eine nebenberufliche Tätigkeit,
- im Dienst einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke,
- als Übungsleiter, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeit,
- als künstlerische Tätigkeit,
- bei der Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen.



### Nebenberufliche Tätigkeit

Die Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie u.a. nach Zeitaufwand (nicht mehr als 1/3 der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufs), nach Höhe der Vergütung und Umfang der Tätigkeit, aus welcher der Lebensunterhalt bestritten wird, nicht als hauptberufliche Tätigkeit anzusehen ist. So können z.B. Hausfrauen, Vermieter, Studenten, Rentner oder Arbeitslose, die im steuerrechtlichen Sinne keinen Hauptberuf ausüben, durchaus nebenberuflich tätig sein.

### Personenkreis

Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeiten ausübende Personen haben miteinander gemeinsam, dass sie auf andere Personen durch persönlichen Kontakt Einfluss nehmen, um auf diese Weise deren geistige und leibliche Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern. Gemeinsamer Nenner der Tätigkeiten ist eine pädagogische Ausrichtung.

Begünstigt ist auch die Betreuungstätigkeit, z.B. die Beaufsichtigung von Kindern und Jugendlichen sowie die nebenberufliche künstlerische Tätigkeit und die Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen einschließlich der damit zusammenhängenden Hilfsdienste bei der häuslichen Betreuung, wie z.B. Hilfe bei Einkäufen und beim Schriftverkehr. Die steuerliche Begünstigung setzt keine für die ausgeübte Tätigkeit entsprechende Ausbildung oder ein Zertifikat voraus.

Zu dem Personenkreis, der den steuerfreien Betrag von 2.100 € im Kalenderjahr in Anspruch nehmen kann, gehören daher insbesondere nebenberuflich tätige:

- Übungsleiter, z. B. Sporttrainer, Chorleiter oder Dirigenten,
- Ausbilder, Erzieher oder Personen mit einer vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeit, z.B. Lehr- und Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung, Kurse und Vorträge an Schulen und Volkshochschulen, Mütterberatung, Erste-Hilfe-Kurse, Schwimmunterricht oder berufliche Aus- und Fortbildung,
- Personen, die künstlerisch tätig sind, z. B. als Organist, Orchestermusiker oder Sänger,
- Personen, die zur Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen eingesetzt werden.

Dagegen gehört nicht dazu der Personenkreis, der Tiere, z.B. Rennpferde oder Diensthunde ausbildet.

Die Steuerbegünstigung greift nicht bei Einnahmen, die für eine Tätigkeit im Zusammenhang mit einer steuerpflichtigen sportlichen Veranstaltung erzielt werden.

### Steuerfreibetrag für andere nebenberufliche (ehrenamtliche) Betätigungen

Die Aufgaben als Vorstandsmitglied, von Geräte- und Platzwarten u.ä. sowie von Personen, die Verwaltungsaufgaben für den Verein erfüllen, gehören nicht zu den begünstigten nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter/Übungsleiterin o.ä. und sind nicht durch den Übungsleiterpauschbetrag von 2.100 € begünstigt. Für diese Tätigkeiten wurde ein Freibetrag in Höhe von 500 € im Kalenderjahr für entgeltliche ehrenamtliche Betätigungen eingeführt (§ 3 Nr. 26a EStG).

Handelt es sich um ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis zum Verein (nebenberuflich unselbständige Tätigkeit), braucht der Verein als Arbeitgeber von den Vergütungen nur Steuern einzubehalten und abzuführen, wenn die Vergütungen den steuerfreien Betrag von 500 € im Kalenderjahr übersteigen. Eine zeitanteilige Aufteilung ist nicht erforderlich, selbst wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres bestehen wird. Um sicher zu stellen, dass der Steuerfreibetrag von 500 € jährlich nur einmal in Anspruch genommen wird, hat der entsprechende Arbeitnehmer dem Verein zu bestätigen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienstverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. Der Verein hat die Erklärung als Unterlage zum Lohnkonto zu nehmen.

Das Finanzamt berücksichtigt pauschal 500 € jährlich als steuerfreie Einnahmen. Sind höhere Aufwendungen als 500 € im Jahr entstanden, so kann der Arbeitnehmer diese als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend machen. Die Aufwendungen müssen dann allerdings in vollem Umfang nachgewiesen werden. Als Werbungskosten oder Betriebsausgaben kommen insbesondere Mehraufwendungen bei Dienstreisen, Porti oder die Gebühren der für den Verein geführten Telefongespräche und Kosten für Lehrgänge in Betracht. Die Aufwendungen müssen in der Einkommensteuererklärung des Übungsleiters zusammengestellt und belegt bzw. glaubhaft gemacht werden. Siehe auch die folgenden Beispiele.

#### Voraussetzung für die Gewährung des Steuerfreibetrages von 500 € ist:

- eine nebenberufliche Tätigkeit,
- im Dienst einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Körperschaft,
- für Tätigkeiten, die für den Verein zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke gegen Entgelt geleistet werden und nicht unter die Übungsleiterpauschale fallen.

Es muss sich also um Tätigkeiten handeln, die dem steuerbegünstigten Zweck des Vereins dienen, also zum ideellen Bereich oder zum Zweckbetriebsbereich gehören, nicht aber

- Der Platzwart eines Amateurfußballvereins erhält für seine Nebentätigkeit im Jahr ein Entgelt von 1.200 €. Aufwand ist nicht entstanden. Von dem Betrag sind 500 € steuerfrei; 700 € muss er versteuern. Im Folgejahr erhält der Platzwart wiederum 1.200 € für seine Nebentätigkeit. Allerdings ist in diesem Jahr im Zusammenhang mit seiner Nebentätigkeit ein Aufwand von 650 € entstanden. Da der nachgewiesene Aufwand von 650 € den Freibetrag von 500 € übersteigt, kann er zusätzlich zum Freibetrag den übersteigenden Betrag von 150 € von den Einnahmen abziehen. Demzufolge muss er nur noch 550 € (1.200 € Entgelt abzüglich Freibetrag 500 € abzüglich übersteigender Betrag 150 €) als Überschuss versteuern.
- Einem Vereinsmitglied sind Fahrt- und Telefonkosten im Zusammenhang mit dem Maskenball und dem Oktoberfest entstanden. Die nachgewiesenen Kosten von 380 € werden dem Mitglied entsprechend den Satzungsbestimmungen erstattet. Da die Tätigkeit nicht im Zusammenhang mit dem ideellen Bereich oder dem Zweckbetriebsbereich, sondern einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb steht, kommt die Anwendung des pauschalen Freibetrags von bis zu 500 € nicht in Betracht. Allerdings kann das Mitglied die tatsächlich entstandenen Kosten von den Einnahmen von 380 € abziehen, so dass sich daraus keine Steuerlast ergibt.

zum Bereich der Vermögensverwaltung oder zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Unter die Entgeltlichkeit in diesem Sinne fällt auch der Aufwandsersatz.

9

### Personenkreis

Diese Nebentätigkeiten können von Vorstandsmitgliedern, Funktionsträgern, sonstigen Mitgliedern oder auch Nichtmitgliedern ausgeübt werden. Demzufolge können von der steuerlichen Vergünstigung nicht nur die Vorstandsmitglieder profitieren, sondern auch der Notenwart, der Platzwart oder das Reinigungspersonal.

### Besonderheiten bei Vorstandsmitgliedern

Sofern der Vorstand nicht ehrenamtlich im Sinne von unentgeltlich tätig ist und ihm Vergütungen gezahlt werden, die über den Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen hinausgehen, sind diese nur dann bis zur Höhe von insgesamt 500 € im Jahr nach § 3 Nr. 26a EStG steuerbefreit, wenn die Satzung eine Bezahlung der Vorstandsmitglieder zulässt.

#### Wichtig:

Die Gewährung der sog. Übungsleiterpauschale in Höhe von 2.100 € und des Steuerfreibetrages von 500 € setzen entsprechende Einnahmen aus der jeweiligen Tätigkeit voraus.

**Beispiele:**

- Ein Vereinsmitglied eines Gesangsvereins erhält für seine Tätigkeit als Notenwart (Pflege und Transport des Notenmaterials) ein pauschales Entgelt von 200 € pro Jahr. Dieser Betrag ist nach § 3 Nr. 26a EStG steuerfrei.
- Die Vereinsvorsitzende eines DRK-Ortsvereins fährt mit ihrem Auto zu verschiedenen Fortbildungslehrgängen. Nach der Satzung hat sie Anspruch auf Erstattung der Fahrtkosten von 0,30 € pro Kilometer. Die Fahrtkosten betragen danach insgesamt 470 €. Der Aufwandsersatz durch den Verein ist ohne Einzelnachweis des tatsächlich entstandenen Aufwands in vollem Umfang steuerfrei.

## Lohnsteuerliche Behandlung der Amateurfußballspieler

Amateurfußballspieler, die für ihre Tätigkeit eine Vergütung erhalten, sind in der Regel Arbeitnehmer des Sportvereins. Der Sportverein darf ihnen, ohne damit die Zweckbetriebseigenschaft seiner sportlichen Veranstaltungen (§ 67 a Abs. 3 AO) zu beeinträchtigen, im Jahresdurchschnitt Vergütungen bis zu 400 € monatlich zuwenden. Diese Vergütungen sind der Lohnsteuer zu unterwerfen.

Keine Arbeitnehmer sind hingegen Sportler, die von ihrem Verein für ihren sportlichen Einsatz Vergütungen erhalten, die die tatsächlichen Aufwendungen nur unwesentlich, d.h. nicht mehr als 10 % übersteigen.

### Weiteres

Unter bestimmten Voraussetzungen können bei Verletzung der vorbenannten lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Pflichten sowohl der Verein als Arbeitgeber als auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder persönlich vom Finanzamt und dem Sozialversicherungsträger in Haftung genommen werden.

Eine Vereinbarung der Art, dass der Arbeitnehmer seine steuerlichen Verpflichtungen selbst regelt, ist steuerrechtlich nicht zulässig und würde die eventuelle Haftung des Vereins als Arbeitgeber nicht ausschließen.

In gewissen Zeitabständen überwacht das Finanzamt die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer durch eine Prüfung (Außenprüfung) der Arbeitgeber. Solchen Prüfungen unterliegen auch Vereine.

Im Rahmen der Prüfung sind die Arbeitgeber insbesondere verpflichtet:

- den mit der Nachprüfung beauftragten Bediensteten des Finanzamts das Betreten der Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden zu gestatten,
- dem Prüfer Einsicht in die aufbewahrten Lohnsteuerkarten, Lohnkonten, Lohnbücher sowie in die Geschäftsbücher und sonstigen Unterlagen zu gewähren,
- jede gewünschte Auskunft zu den Buchaufzeichnungen zu geben und
- auf Verlangen dem Prüfer zur Feststellung der Steuerverhältnisse Auskunft auch über Personen zu geben, bei denen es umstritten ist, ob sie Arbeitnehmer des Vereins sind.

## Übersicht steuerlicher Pflichten von Vereinen und nebenberuflich / ehrenamtlich Tätigen

### Nebenberuflich unselbstständig Tätige

Verein	Nebenberuflich unselbstständig Tätige
Lohnsteuerkarte zum Lohnkonto nehmen	Lohnsteuerkarte dem Verein übergeben
schriftliche Erklärung zu steuerfreien Einnahmen von 2.100 € bzw. 500 € zum Lohnkonto nehmen	schriftliche Erklärung zu steuerfreien Einnahmen von 2.100 € bzw. 500 € abgeben
Vergütung nach Berücksichtigung der steuerfreien Bezüge dem Lohn- und Kirchensteuerabzug unterwerfen	nach Ablauf des Jahres bei Abgabe der Einkommensteuererklärung: Angabe der Einkünfte aus der unselbständigen Tätigkeit und dafür gezahlter Lohn- und Kirchensteuer
Lohn- und Kirchensteuer an das Finanzamt abführen	bei Pauschalierung der Lohnsteuer mit 20% bzw. 25%, der darauf entfallenden Kirchensteuer mit 7% sowie des Solidaritätszuschlags mit 5,5% werden diese Steuern vom Verein getragen und abgeführt;  deshalb dann keine Berücksichtigung bei der Einkommensteuererklärung des unselbstständig Tätigen
hat steuerlich nichts zu veranlassen	Erklärung der Einnahmen in der jährlichen Einkommensteuererklärung und ggf. Angabe und Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen, wenn diese 2.100 € bzw. 500 € übersteigen.



## Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler

Engagiert ein Verein für Veranstaltungen (z.B. Vereinsfeste, Tennisturniere) Künstler oder Sportler, die nicht in Deutschland wohnen, muss er von deren Vergütungen (Honorar, Antrittsgeld, Preisgeld usw.) den Steuerabzug nach § 50 a EStG vornehmen und die einbehaltene Steuer an das Finanzamt abführen; der Steuerabzug ist auf einem amtlichen Vordruck beim Finanzamt anzumelden. Mit diesem Abzugsverfahren wird sichergestellt, dass für das im Inland erzielte Einkommen der Künstler und Sportler Steuern entrichtet werden.

Zur Durchführung des Verfahrens ist bei den Finanzämtern der Vordruck „Anmeldung über den Steuerabzug bei Vergütungen an beschränkt Steuerpflichtige“ erhältlich, dem ein ausführliches Merkblatt beigelegt ist.

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





# Grundsteuer und Grunderwerbsteuer

## Grundsteuer

Die Grundsteuer wird von den Gemeinden 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 z.B. 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, z.B. Gaststätten eines Sportvereins, die auch der Öffentlichkeit zugänglich sind, grundsteuerpflichtig. Dies gilt auch für Sportanlagen, die von Sportvereinen ganz oder überwiegend für sportliche Veranstaltungen benutzt 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.

Werden die Grundstücke nichtbegünstigten Dritten überlassen oder vermietet, muss Grundsteuer gezahlt werden. Ebenso ist der Grundbesitz steuerpflichtig, der zu Wohnzwecken (z.B. 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 geltend gemacht werden.

### Grunderwerbsteuer

Das bundeseinheitliche Grunderwerbsteuergesetz kennt keine spezielle Befreiung für Grundstückserwerbe durch Vereine (einschließlich der gemeinnützigen Vereine).

Die Grunderwerbsteuer beträgt 3,5 v. H. der Bemessungsgrundlage. Das ist in der Regel der Wert der Gegenleistung. Als Gegenleistung gilt z. B. bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen (z. B. Übernahme von Grundpfandrechten) und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (z.B. Wohnungsrecht).

In Ausnahmefällen wird der Grundstückswert oder der Grundbesitzwert der Besteuerung zugrunde gelegt.

Für die Grunderwerbsteuer ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk das Grundstück liegt.





## Kraftfahrzeugsteuer

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt das Halten eines Fahrzeugs zum Verkehr auf öffentlichen Straßen, also das mit der verkehrsrechtlichen Zulassung erlangte Recht auf Benutzung des Fahrzeugs im Straßenverkehr. Schuldner der Kraftfahrzeugsteuer ist derjenige, für den das Fahrzeug zugelassen ist. Das kann auch ein Verein sein. Besondere Befreiungsvorschriften für Vereine kennt das Kraftfahrzeugsteuerrecht nicht. Vereinseigene Fahrzeuge zur Beförderung der Mannschaften zu Sportveranstaltungen sind nicht von der Kraftfahrzeugsteuer ausgenommen. Auch ist das Halten von Fahrzeugen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke ist nicht allgemein von der Kraftfahrzeugsteuer befreit.

Von den Befreiungsvorschriften dürften für die Vereine insbesondere folgende Befreiungen von Bedeutung sein:

- das Halten von Fahrzeugen, solange sie ausschließlich bei Unglücksfällen, im Rettungsdienst oder zur Krankenbeförderung verwendet werden, und die Fahrzeuge als für diese Zwecke bestimmt äußerlich erkennbar und nach ihrer Bauart und Einrichtung den bezeichneten Verwendungszwecken angepasst sind;
- das Halten von Fahrzeugen von gemeinnützigen oder mildtätigen Organisationen für die Zeit, in der sie ausschließlich für humanitäre Hilfsgütertransporte in das Ausland oder für zeitlich damit zusammenhängende Vorbereitungsfahrten verwendet werden;
- das Halten von Fahrzeugen, die von den Vorschriften des Zulassungsverfahrens ausgenommen sind. Zulassungsfrei sind unter anderem Spezialanhänger zur Beförderung von Sportgeräten (z.B. Segelflugzeugen) oder Tieren für Sportzwecke (z.B. Reitpferde), wenn die Anhänger ausschließlich für solche Beförderungen verwendet werden.

Für die Kraftfahrzeugsteuer ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk das Fahrzeug zugelassen ist.



## 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 Vermögenserwerbe steuerfrei. Verliert der Verein innerhalb von zehn Jahren nach Empfang der Zuwendung die Steuervergünstigung oder verwendet er das Vermögen für nicht begünstigte Zwecke, so entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend.





## Rennwett- und Lotteriesteuer

Öffentliche Lotterien und Auspielungen sind genehmigungspflichtig. Zuständig hierfür sind die amtsfreien Gemeinden, kreisfreien Städte, Landkreise oder das Ministerium des Inneren. Das Ministerium des Inneren hat Lotterieveranstalter, die die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes erfüllen, sowie u.a. Institutionen und Organisationen der Jugendhilfe und Jugendpflege und Schulen, Sportvereinen, Feuerwehren und deren Fördervereinen die Allgemeine Erlaubnis für kleine Lotterien und Auspielungen erteilt. Was unter „kleinen Lotterien und Auspielungen“ zu verstehen ist, welche Voraussetzungen vorliegen müssen und welche Verpflichtungen sich für den Veranstalter ergeben, ist der Allgemeinen Erlaubnis für kleinere Lotterien und Auspielungen, veröffentlicht im Amtsblatt für Brandenburg, Nr. 22 vom 4. Juni 2008, zu entnehmen.

Die Durchführung der Lotterie oder Auspielung ist dem für Rennwett- und Lotteriesteuer zuständigen Finanzamt Cottbus anzuzeigen.

Veranstaltet ein Verein eine öffentliche Lotterie oder eine öffentliche Auspielung (Tombola), kann Lotteriesteuer anfallen. Die Steuer beträgt 16,67 % des planmäßigen Preises (Nennwert) sämtlicher Lose, unabhängig davon, wie viele Lose tatsächlich verkauft werden.

Lotterien und Auspielungen bleiben jedoch steuerfrei, wenn

- der Gesamtpreis der Lose 650 € nicht übersteigt und keine Bargeldgewinne ausgeschüttet werden
- oder
- eine von den zuständigen Behörden genehmigte Veranstaltung ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient und der Gesamtpreis der Lose nicht mehr als 40.000 € beträgt.

Nichtöffentliche Lotterien und Auspielungen unterliegen nicht der Lotteriesteuer. Sie gelten als nicht öffentlich, wenn nur die Mitglieder des Vereins und deren Familienangehörige daran teilnehmen können.



# Auszüge aus wichtigen Gesetzen und anderen Vorschriften

## Abgabenordnung

### § 14 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

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

### § 51 Allgemeines

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

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

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

von Bestrebungen im Sinne des § 4 des Bundesverfassungsschutzgesetzes oder des Zuwiderhandelns gegen den Gedanken der Völkerverständigung begründen, der Verfassungsschutzbehörde mit.

### § 52 Gemeinnützige Zwecke

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

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

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

terbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;

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

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

### § 53 Mildtätige Zwecke

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

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch; beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelsatzes. Dies gilt nicht für Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, es dafür zu verwenden. Bei Personen, deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist, dürfen die Bezüge oder das Vermögen die genannten Grenzen übersteigen. Bezüge im Sinne dieser Vorschrift sind
  - a) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes und
  - b) andere zur Bestreitung des Unterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge, die der Alleinstehende oder der Haushaltsvorstand und die sonstigen Haushaltsangehörigen haben. Zu den Bezügen zählen nicht Leistungen der Sozialhilfe, Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch und bis zur Höhe der Leistungen der Sozialhilfe Unterhaltsleistungen an Personen, die ohne die Unterhaltsleistungen sozialhilfeberechtigt wären, oder Anspruch auf Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch hätten. Unterhaltsansprüche sind zu berücksichtigen.

### § 54 Kirchliche Zwecke

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

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

## § 55 Selbstlosigkeit

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

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

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

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

### **§ 56 Ausschließlichkeit**

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

### **§ 57 Unmittelbarkeit**

(1) Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falls, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

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

### **§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen**

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

1. eine Körperschaft Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts beschafft; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,
2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
3. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,



4. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,
5. eine Stiftung einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren,
6. eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können,
7. a) eine Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 vom Hundert ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 (der Abgabenordnung) zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt.  
b) eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ansammelt oder im Jahr des Zuflusses verwendet; diese Beträge sind auf die nach Buchstaben a in demselben Jahr oder künftig zulässigen Rücklagen anzurechnen,
8. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
9. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
10. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt,
11. eine Körperschaft folgende Mittel ihrem Vermögen zuführt:
  - a) Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat,
  - b) Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,
  - c) Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden.
  - d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören,
12. eine Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14 der Abgabenordnung) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt.

### **§ 59 Voraussetzung der Steuervergünstigung**

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

### **§ 60 Anforderungen an die Satzung**

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

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

### **§ 61 Satzungsmäßige Vermögensbindung**

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

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

## § 62

aufgehoben

### § 63 Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

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

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

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

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

### § 64 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

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

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

(3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 35.000 Euro im

Jahr, so unterliegen die den Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

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

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

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

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

### **§ 65 Zweckbetrieb**

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

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

### **§ 66 Wohlfahrtspflege**

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

(2) Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbes wegen ausgeübte Sorge für Not leidende oder gefährdete Mitmenschen. Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken.

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

### **§ 67 Krankenhäuser**

(1) Ein Krankenhaus, das in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 v. H. der jährlichen Pfl egetage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§§ 11, 13 und 26 der Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden.

(2) Ein Krankenhaus, das nicht in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 v. H. der jährlichen Pfl egetage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach Absatz 1 berechnet wird.

### **§ 67a Sportliche Veranstaltungen**

(1) Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 35.000 Euro im Jahr nicht übersteigen. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.

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

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

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

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

### § 68 Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

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

wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende den Wert nach 20 vom Hundert der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebes – einschließlich der an die Körperschaft selbst bewirkten – nicht übersteigen,

3. a) Werkstätten für behinderte Menschen, die nach den Vorschriften des Dritten Buches Sozialgesetzbuch förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können,  
b) Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, in denen behinderte Menschen aufgrund ärztlicher Indikationen außerhalb eines Beschäftigungsverhältnisses zum Träger der Therapieeinrichtung mit dem Ziel behandelt wer-

den, körperliche oder psychische Grundfunktionen zum Zwecke der Wiedereingliederung in das Alltagsleben wiederherzustellen oder die besonderen Fähigkeiten und Fertigkeiten auszubilden, zu fördern und zu trainieren, die für eine Teilnahme am Arbeitsleben erforderlich sind, und

- c) Integrationsprojekte im Sinne des § 132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, wenn mindestens 40 vom Hundert der Beschäftigten besonders betroffene schwerbehinderte Menschen im Sinne des § 132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch sind,
- 4. Einrichtungen, die zur Durchführung der Blindenfürsorge und zur Durchführung der Fürsorge für Körperbehinderte unterhalten werden,
- 5. Einrichtungen der Fürsorgeerziehung der freiwilligen Erziehungshilfe,
- 6. von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird,
- 7. Kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater und kulturelle Veranstaltungen wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehört nicht der Verkauf von Speisen und Getränken,
- 8. Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltung selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren,
- 9. Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert. Der Wissenschaft und Forschung dient auch die Auftragsforschung. Nicht zum Zweckbetrieb gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträger-schaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

## Anwendungserlass zur Abgabenordnung

### Zu § 51 – Allgemeines:

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

2. Regionale Untergliederungen (Landes-, Bezirks-, Ortsverbände) von Großvereinen sind als nichtrechtsfähige Vereine (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG) selbständige Steuersubjekte im Sinne des Körperschaftsteuerrechts, wenn sie
  - a) über eigene satzungsmäßige Organe (Vorstand, Mitgliederversammlung) verfügen und über diese auf Dauer nach außen im eigenen Namen auftreten und
  - b) eine eigene Kassenführung haben.

Die selbständigen regionalen Untergliederungen können nur dann als gemeinnützig behandelt werden, wenn sie eine eigene Satzung haben, die den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen entspricht. Zweck, Aufgaben und Organisation der Untergliederungen können sich auch aus der Satzung des Hauptvereins ergeben.

3. Über die Befreiung von der Körperschaftsteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wegen Förderung steuerbegünstigter Zwecke ist stets für einen bestimmten Veranlagungszeitraum zu entscheiden (Grundsatz der Abschnittsbesteuerung). Eine Körperschaft kann nur dann nach dieser Vorschrift von der Körperschaftsteuer befreit werden, wenn sie in dem zu beurteilenden Veranlagungszeitraum alle Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Die spätere Erfüllung einer der Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung kann nicht auf frühere, abgelaufene Veranlagungszeiträume zurückwirken.
4. Wird eine bisher steuerpflichtige Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, ist eine Schlussbesteuerung nach § 13 KStG durchzuführen.
5. Für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft reichen Betätigungen aus, mit denen die Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke nur vorbereitet wird. Die Tätigkeiten müssen ernsthaft auf die Erfüllung eines steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks gerichtet sein. Die bloße Absicht, zu einem ungewissen Zeitpunkt einen der Satzungszwecke zu verwirklichen, genügt nicht (BFH-Urteil vom 23.7.2003 -I R 29/02 -BStBl II, S. 930).
6. Die Körperschaftsteuerbefreiung einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, endet, wenn die eigentliche steuerbegünstigte Tätigkeit eingestellt und über das Vermögen der Körperschaft das Konkurs- oder Insolvenzverfahren eröffnet wird (BFH-Urteil vom 16.5.2007 -I R 14/06 -BStBl II, S. 808).

### **Zu § 52 – Gemeinnützige Zwecke:**

1. Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft setzt voraus, dass ihre Tätigkeit der Allgemeinheit zugute kommt (§ 52 Abs. 1 Satz 1). Dies ist nicht gegeben,



wenn der Kreis der geförderten Personen infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann (§ 52 Abs. 1 Satz 2). Hierzu gilt Folgendes:

### 1.1 Allgemeines

Ein Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt (insbesondere Sportvereine und Vereine, die in § 52 Abs. 2 Nr. 23 genannte Freizeitbetätigungen fördern), fördert nicht die Allgemeinheit, wenn er den Kreis der Mitglieder durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge (einschließlich Mitgliedsumlagen) klein hält.

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

- a) die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 € je Mitglied und Jahr und
- b) die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534 € nicht übersteigen.

### 1.2 Investitionsumlage

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

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

Investitionsumlagen sind keine steuerlich abziehbaren Spenden.

### 1.3 Durchschnittsberechnung

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

1.3.1 Zu berücksichtigende Leistungen der Mitglieder

1.3.1.1 Grundsatz

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

1.3.1.2 Sonderentgelte und Nachzahlungen

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

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

1.3.1.3 Auswärtige Mitglieder

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

1.3.1.4 Juristische Personen und Firmen

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

1.3.1.5 Darlehen

Darlehen, die Mitglieder dem Verein im Zusammenhang mit ihrer Aufnahme in den Verein gewähren, sind nicht als zusätzliche Aufnahmegebühren zu erfassen. Wird das Darlehen zinslos oder zu einem günstigeren Zinssatz, als er auf dem Kapitalmarkt üblich ist, gewährt, ist der jährliche Zinsverzicht als zusätzlicher Mitgliedsbeitrag zu berücksichtigen. Dabei kann typisierend ein üblicher Zinssatz von 5,5 v.H. angenommen werden (BFH-Urteil vom 13.11.1996 - I R 152/93 - BStBl 1998 II, S. 711). Als zusätzlicher Mitgliedsbei-

trag sind demnach pro Jahr bei einem zinslosen Darlehen 5,5 v.H. des Darlehensbetrags und bei einem zinsgünstigen Darlehen der Betrag, den der Verein weniger als bei einer Verzinsung mit 5,5 v.H. zu zahlen hat, anzusetzen.

Diese Grundsätze gelten auch, wenn Mitgliedsbeiträge oder Mitgliedsumlagen (einschließlich Investitionsumlagen) als Darlehen geleistet werden.

#### 1.3.1.6 Beteiligung an Gesellschaften

Kosten für den zur Erlangung der Spielberechtigung notwendigen Erwerb von Geschäftsanteilen an einer Gesellschaft, die neben dem Verein besteht und die die Sportanlagen errichtet oder betreibt, sind mit Ausnahme des Agios nicht als zusätzliche Aufnahmegebühren zu erfassen.

Ein Sportverein kann aber mangels Unmittelbarkeit dann nicht als gemeinnützig behandelt werden, wenn die Mitglieder die Sportanlagen des Vereins nur bei Erwerb einer Nutzungsberechtigung von einer neben dem Verein bestehenden Gesellschaft nutzen dürfen.

#### 1.3.1.7 Spenden

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

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

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

Pflichtzahlungen. Maßgeblich sind die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls. Sonderzahlungen sind deshalb auch dann als zusätzliche Aufnahmegebühren zu behandeln, wenn sie zwar von weniger als 75 v.H. der neu eingetretenen Mitglieder geleistet werden, diese Mitglieder aber nach den Umständen des Einzelfalls zu den Zahlungen nachweisbar verpflichtet sind.

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

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

Für Leistungen, bei denen es sich um Pflichtzahlungen (z.B. Aufnahmegebühren, Mitgliedsbeiträge, Ablösezahlungen für Arbeitsleistungen und Umlagen einschließlich Investitionsumlagen) handelt, dürfen keine Zuwendungsbestätigungen i.S.d. § 50 EStDV ausgestellt werden. Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 13.12.1978 -I R 39/78 -BStBl 1979 II, S. 482, 488 sind nicht anzuwenden, soweit sie mit den vorgenannten Grundsätzen nicht übereinstimmen.

### 1.3.2 Zu berücksichtigende Mitglieder

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

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

Rechtsform sowie die natürlichen Personen, die infolge der Mitgliedschaft dieser Organisationen Zugang zu dem Verein haben.

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

2. Bei § 52 Abs. 2 handelt es sich grundsätzlich um eine abschließende Aufzählung gemeinnütziger Zwecke. Die Allgemeinheit kann allerdings auch durch die Verfolgung von Zwecken, die hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den in § 52 Abs. 2 aufgeführten Zwecken identisch sind, gefördert werden.

Mit der Aufnahme der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Abs. 2 AO ist keine Einengung der bisher als besonders förderungswürdig anerkannten Zwecke nach Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV in der bis einschließlich 2006 geltenden Fassung verbunden. Textliche Abweichungen in § 52 Abs. 2 Nr. 3, 5, 9, 10, 13 und 15 sind redaktioneller Art.

- 2.1 Die Förderung von Kunst und Kultur umfasst die Bereiche der Musik, der Literatur, der darstellenden und bildenden Kunst und schließt die Förderung von kulturellen Einrichtungen, wie Theater und Museen, sowie von kulturellen Veranstaltungen, wie Konzerte und Kunstausstellungen, ein. Zur Förderung von Kunst und Kultur gehört auch die Förderung der Pflege und Erhaltung von Kulturwerten. Kulturwerte sind Gegenstände von künstlerischer und sonstiger kultureller Bedeutung, Kunstsammlungen und künstlerische Nachlässe, Bibliotheken, Archive sowie andere vergleichbare Einrichtungen.
- 2.2 Die Förderung der Denkmalpflege bezieht sich auf die Erhaltung und Wiederherstellung von Bau- und Bodendenkmälern sowie die Minderheitensprachen Dänisch, Friesisch, Sorbisch und das Romanes der deutschen Sinti und Roma.
- 2.4 Unter dem Begriff „bürgerschaftliches Engagement“ versteht man eine freiwillige, nicht auf das Erzielen eines persönlichen materiellen Gewinns gerichtete, auf die Förderung der Allgemeinheit hin orientierte, kooperative Tätigkeit. Die Anerkennung der Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke dient der Hervorhebung der Bedeutung, die ehrenamtlicher Einsatz für unsere Gesellschaft hat. Eine Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke ist damit nicht verbunden.

- 2.5 Durch § 52 Abs. 2 Satz 2 wird die Möglichkeit eröffnet, Zwecke auch dann als gemeinnützig anzuerkennen, wenn diese nicht unter den Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 fallen. Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit solcher gesellschaftlicher Zwecke wird bundeseinheitlich abgestimmt.
3. Internetvereine können wegen Förderung der Volksbildung als gemeinnützig anerkannt werden, sofern ihr Zweck nicht der Förderung der (privat betriebenen) Datenkommunikation durch Zurverfügungstellung von Zugängen zu Kommunikationsnetzwerken sowie durch den Aufbau, die Förderung und den Unterhalt entsprechender Netze zur privaten und geschäftlichen Nutzung durch die Mitglieder oder andere Personen dient. Freiwilligenagenturen können regelmäßig wegen der Förderung der Bildung (§ 52 Abs. 2 Nr. 7) als gemeinnützig behandelt werden, weil das Schwergewicht ihrer Tätigkeit in der Aus- und Weiterbildung der Freiwilligen liegt (BMF-Schreiben vom 15.9.2003, BStBl I, S. 446).
4. Bei Körperschaften, die Privatschulen betreiben oder unterstützen, ist zwischen Ersatzschulen und Ergänzungsschulen zu unterscheiden. Die Förderung der Allgemeinheit ist bei Ersatzschulen stets anzunehmen, weil die zuständigen Landesbehörden die Errichtung und den Betrieb einer Ersatzschule nur dann genehmigen dürfen, wenn eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern nicht gefördert wird (Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG und die Privatschulgesetze der Länder). Bei Ergänzungsschulen kann eine Förderung der Allgemeinheit dann angenommen werden, wenn in der Satzung der Körperschaft festgelegt ist, dass bei mindestens 25 v.H. der Schüler keine Sonderung nach den Besitzverhältnissen der Eltern i.S.d. Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG und der Privatschulgesetze der Länder vorgenommen werden darf.
5. Nachbarschaftshilfevereine, Tauschringe und ähnliche Körperschaften, deren Mitglieder kleinere Dienstleistungen verschiedenster Art gegenüber anderen Vereinsmitgliedern erbringen (z.B. kleinere Reparaturen, Hausputz, Kochen, Kinderbetreuung, Nachhilfeunterricht, häusliche Pflege) sind grundsätzlich nicht gemeinnützig, weil regelmäßig durch die gegenseitige Unterstützung in erster Linie eigenwirtschaftliche Interessen ihrer Mitglieder gefördert werden und damit gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit (§ 55 Abs. 1) verstoßen wird. Solche Körperschaften können jedoch gemeinnützig sein, wenn sich ihre Tätigkeit darauf beschränkt, alte und hilfsbedürftige Menschen in Verrichtungen des täglichen Lebens zu unterstützen und damit die Altenhilfe gefördert bzw. mildtätige Zwecke (§ 53) verfolgt werden. Soweit sich der Zweck der Körperschaften zusätzlich auf die Erteilung von Nachhilfeunterricht und Kin-

derbetreuung erstreckt, können sie auch wegen Förderung der Jugendhilfe anerkannt werden. Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit solcher Körperschaften ist, dass die aktiven Mitglieder ihre Dienstleistungen als Hilfspersonen der Körperschaft (§ 57 Abs. 1 Satz 2) ausüben.

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

6. Ein wesentliches Element des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 21) ist die körperliche Ertüchtigung. Motorsport fällt unter den Begriff des Sports (BFH-Urteil vom 29.10.1997–I R 13/97 -BStBl 1998 II, S. 9), ebenso Ballonfahren. Skat (BFH-Urteil vom 17.2.2000–I R 108, 109/98 -BFH/NV S. 1071), Bridge, Gospiel, Gotcha, Paintball, Tischfußball und Tipp-Kick sind dagegen kein Sport im Sinne des Gemeinnützigkeitsrechts. Dies gilt auch für Amateurfunk, Modellflug und Hundesport, die jedoch eigenständige gemeinnützige Zwecke sind (§ 52 Abs. 2 Nr. 23). Schützenvereine können auch dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung neben dem Schießsport (als Hauptzweck) auch das Schützenbrauchtum (vgl. Nr. 11) fördern. Die Durchführung von volksfestartigen Schützenfesten ist kein gemeinnütziger Zweck.
7. Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck, weil dadurch eigenwirtschaftliche Zwecke der bezahlten Sportler gefördert werden. Sie ist aber unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins (s. §§ 58 Nr. 9 und § 67a).
8. Eine steuerbegünstigte allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens ist nur dann gegeben, wenn sich die Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien befasst und diese objektiv und neutral würdigt. Ist hingegen Zweck der Körperschaft die politische Bildung, der es auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins geht, liegt Volksbildung vor. Diese muss nicht nur in theoretischer Unterweisung bestehen, sie kann auch durch den Aufruf zu konkreter Handlung ergänzt werden. Keine politische Bildung ist demgegenüber die einseitige Agitation, die unkritische Indoktrination oder die parteipolitisch motivierte Einflussnahme (BFH-Urteil vom 23.9.1999 – XI R 63/98– BStBl 2000 II, S. 200).
9. Die Förderung von Freizeitaktivitäten außerhalb des Bereichs des Sports ist nur dann als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen, wenn die Freizeitaktivitäten hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den im Katalog des § 52 Abs. 2 Nr. 23 genannten Freizeit-

gestaltungen identisch sind. Es reicht nicht aus, dass die Freizeitgestaltung sinnvoll und einer der in § 52 Abs. 2 Nr. 23 genannten ähnlich ist (BFH-Urteil vom 14.9.1994–I R 153/93–BStBl 1995 II, S. 499). Die Förderung des Baus und Betriebs von Schiffs-, Auto-, Eisenbahn- und Drachenflugmodellen ist identisch im vorstehenden Sinne mit der Förderung des Modellflugs, die Förderung des CB-Funkens mit der Förderung des Amateurfunkens. Diese Zwecke sind deshalb als gemeinnützig anzuerkennen. Nicht identisch im vorstehenden Sinne mit den in § 52 Abs. 2 Nr. 23 genannten Freizeitaktivitäten und deshalb nicht als eigenständige gemeinnützige Zwecke anzuerkennen sind z.B. die Förderung des Amateurfilmens und -fotografierens, des Kochens, von Brett- und Kartenspielen und des Sammelns von Gegenständen, wie Briefmarken, Münzen und Autogrammkarten, sowie die Tätigkeit von Reise- und Touristik-, Sauna-, Geselligkeits-, Kosmetik-, und Oldtimer-Vereinen. Bei Vereinen, die das Amateurfilmen und fotografieren fördern, und bei Oldtimer-Vereinen kann aber eine Steuerbegünstigung wegen der Förderung von Kunst oder (technischer) Kultur in Betracht kommen.

10. Obst- und Gartenbauvereine fördern i.d.R. die Pflanzenzucht i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 23. Die Förderung der Bonsaikunst ist Pflanzenzucht, die Förderung der Aquarien- und Terrarienkunde ist Tierzucht i.S.d. Vorschrift.
11. Historische Schützenbruderschaften können wegen der Förderung der Brauchtumpflege (vgl. Nr. 6), Freizeitwinzervereine wegen der Förderung der Heimatpflege, die Teil der Brauchtumpflege ist, als gemeinnützig behandelt werden. Dies gilt auch für Junggesellen- und Burschenvereine, die das traditionelle Brauchtum einer bestimmten Region fördern, z.B. durch das Setzen von Maibäumen (Maiclubs). Die besondere Nennung des traditionellen Brauchtums als gemeinnütziger Zweck in § 52 Abs. 2 Nr. 23 bedeutet jedoch keine allgemeine Ausweitung des Brauchtumsbegriffs i.S.d. Gemeinnützigkeitsrechts. Studentische Verbindungen, z.B. Burschenschaften, ähnliche Vereinigungen, z.B. Landjugendvereine, Country- und Westernvereine und Vereine, deren Hauptzweck die Veranstaltung von örtlichen Volksfesten (z.B. Kirmes, Kärwa, Schützenfest) ist, sind deshalb i.d.R. nach wie vor nicht gemeinnützig.
12. Bei Tier- und Pflanzenzuchtvereinen, Freizeitwinzervereinen sowie Junggesellen- oder Burschenvereinen ist besonders auf die Selbstlosigkeit (§ 55) und die Ausschließlichkeit (§ 56) zu achten. Eine Körperschaft ist z.B. nicht selbstlos tätig, wenn sie in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke ihrer Mitglieder fördert. Sie verstößt z.B. gegen das Gebot der Ausschließlichkeit, wenn die Durchführung von Festveranstaltungen (z.B. Winzerfest, Maiball) Satzungs-



zweck ist. Bei der Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung von Freizeitwinzer, Junggesellen- und Burschenvereinen ist außerdem besonders darauf zu achten, dass die Förderung der Geselligkeit nicht im Vordergrund der Vereinstätigkeit steht.

13. Soldaten- und Reservistenvereine verfolgen i.d.R. gemeinnützige Zwecke i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 23, wenn sie aktive und ehemalige Wehrdienstleistende, Zeit- und Berufssoldaten betreuen, z.B. über mit dem Soldatsein zusammenhängende Fragen beraten, Möglichkeiten zu sinnvoller Freizeitgestaltung bieten oder beim Übergang in das Zivilleben helfen. Die Pflege der Tradition durch Soldaten- und Reservistenvereine ist weder steuerbegünstigte Brauchtumpflege noch Betreuung von Soldaten und Reservisten i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 23. Die Förderung der Kameradschaft kann neben einem steuerbegünstigten Zweck als Vereinszweck genannt werden, wenn sich aus der Satzung ergibt, dass damit lediglich eine Verbundenheit der Vereinsmitglieder angestrebt wird, die aus der gemeinnützigen Vereinstätigkeit folgt (BFH-Urteil vom 11.3.1999–V R 57, 58/96–BStBl II, S. 331).
14. Einrichtungen, die mit ihrer Tätigkeit auf die Erholung arbeitender Menschen ausgerichtet sind (z.B. der Betrieb von Freizeiteinrichtungen wie Campingplätze oder Bootsverleihe), können nicht als gemeinnützig anerkannt werden, es sei denn, dass das Gewähren von Erholung einem besonders schutzwürdigen Personenkreis (z.B. Kranken oder der Jugend) zugute kommt oder in einer bestimmten Art und Weise (z.B. auf sportlicher Grundlage) vorgenommen wird (BFH-Urteile vom 22.11.1972–I R 21/71 –BStBl 1973 II, S. 251, und vom 30.9.1981–III R 2/80–BStBl 1982 II, S. 148). Wegen Erholungsheimen wird auf § 68 Nr. 1 Buchstabe a hingewiesen.
15. Politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien u. dergl.) zählen grundsätzlich nicht zu den gemeinnützigen Zwecken i.S.d. § 52.

Eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung schließt jedoch die Gemeinnützigkeit nicht aus (BFH-Urteil vom 29.8.1984–I R 203/81–BStBl II, S. 844). Eine politische Tätigkeit ist danach unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn eine gemeinnützige Tätigkeit nach den Verhältnissen im Einzelfall zwangsläufig mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist und die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des gemeinnützigen Zwecks weit in den Hintergrund tritt. Eine Körperschaft fördert deshalb auch dann ausschließlich ihren steuerbegünstigten Zweck, wenn sie gelegentlich zu tagespolitischen Themen im Rahmen ihres Satzungszwecks Stellung nimmt. Ent-

scheidend ist, dass die Tagespolitik nicht Mittelpunkt der Tätigkeit der Körperschaft ist oder wird, sondern der Vermittlung der steuerbegünstigten Ziele der Körperschaft dient (BFH-Urteil vom 23.11.1988–I R 11/88–BStBl 1989 II, S. 391).

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

16. Eine Körperschaft i.S.d. § 51 kann nur dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie sich bei ihrer Betätigung im Rahmen der verfassungsmäßigen Ordnung hält. Die verfassungsmäßige Ordnung wird schon durch die Nichtbefolgung von polizeilichen Anordnungen durchbrochen (BFH-Urteil vom 29.8.1984–I R 215/81–BStBl 1985 II, S. 106). Gewaltfreier Widerstand, z.B. Sitzblockaden, gegen geplante Maßnahmen des Staates verstößt grundsätzlich nicht gegen die verfassungsmäßige Ordnung (vgl. BVerfG-Beschluss vom 10.1.1995-1 BvR 718/89, 1 BvR 719/89, 1 BvR 722/89, 1 BvR 723/89 -NJW S. 1141).

#### **Zu § 53 – Mildtätige Zwecke:**

1. Der Begriff „mildtätige Zwecke“ umfasst auch die Unterstützung von Personen, die wegen ihres seelischen Zustands hilfsbedürftig sind. Das hat beispielsweise für die Telefonseelsorge Bedeutung.
2. Völlige Unentgeltlichkeit der mildtätigen Zuwendung wird nicht verlangt. Die mildtätige Zuwendung darf nur nicht des Entgelts wegen erfolgen.
3. Eine Körperschaft, zu deren Satzungszwecken die Unterstützung von hilfsbedürftigen Verwandten der Mitglieder, Gesellschafter, Genossen oder Stifter gehört, kann nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden. Bei einer derartigen Körperschaft steht nicht die Förderung mildtätiger Zwecke, sondern die Förderung der Verwandtschaft im Vordergrund. Ihre Tätigkeit ist deshalb nicht, wie es § 53 verlangt, auf die selbstlose Unterstützung hilfsbedürftiger Personen gerichtet. Dem steht bei Stiftungen § 58 Nr. 5 nicht entgegen. Diese Vorschrift ist lediglich eine Ausnahme von dem Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55), begründet aber keinen eigenständigen gemeinnützigen Zweck. Bei der tatsächlichen Geschäftsführung ist die Unterstützung von hilfsbedürftigen Angehörigen grundsätzlich nicht schädlich für die Steuerbegünstigung. Die Verwandtschaft darf jedoch kein Kriterium für die Förderleistungen der Körperschaft sein.
4. Hilfen nach § 53 Nr. 1 (Unterstützung von Personen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind) dürfen ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gewährt wer-

den. Bei der Beurteilung der Bedürftigkeit i.S.d. § 53 Nr. 1 kommt es nicht darauf an, dass die Hilfsbedürftigkeit dauernd oder für längere Zeit besteht. Hilfeleistungen wie beispielsweise „Essen auf Rädern“ können daher steuerbegünstigt durchgeführt werden. Bei Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, kann körperliche Hilfsbedürftigkeit ohne weitere Nachprüfung angenommen werden.

5. § 53 Nr. 2 legt die Grenzen der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit fest. Danach können ohne Verlust der Steuerbegünstigung Personen unterstützt werden, deren Bezüge das Vierfache, beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe i.S.d. § 28 SGB XII nicht übersteigen. Etwai-ge Mehrbedarfszuschläge zum Regelsatz sind nicht zu berücksichtigen. Leistungen für die Unterkunft werden nicht gesondert berücksichtigt. Für die Begriffe „Einkünfte“ und „Bezüge“ sind die Ausführungen in H 33a.1 und H 33a.2 (Anrechnung eigener Einkünfte und Bezüge) EStH sowie in H 32.10 (Anrechnung eigener Bezüge) EStH maßgeblich.
6. Zu den Bezügen i.S.d. § 53 Nr. 2 zählen neben den Einkünften i.S.d. § 2 Abs. 1 EStG auch alle anderen für die Bestreitung des Unterhalts bestimmten oder geeigneten Bezüge aller Haushaltsangehörigen. Hierunter fallen auch solche Einnahmen, die im Rahmen der steuerlichen Einkunftsermittlung nicht erfasst werden, also sowohl nicht steuerbare als auch für steuerfrei erklärte Einnahmen (BFH-Urteil vom 2.8.1974–VI R 148/71–BStBl 1975 II, S. 139).  
Bei der Beurteilung der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit von unverheirateten minderjährigen Schwangeren und minderjährigen Müttern, die ihr leibliches Kind bis zur Vollendung seines 6. Lebensjahres betreuen, und die dem Haushalt ihrer Eltern oder eines Elternteils angehören, sind die Bezüge und das Vermögen der Eltern oder des Elternteils nicht zu berücksichtigen. Bei allen Schwangeren oder Müttern, die ihr leibliches Kind bis zur Vollendung seines 6. Lebensjahres betreu-  
en -einschließlich der volljährigen, verheirateten und nicht bei ihren Eltern lebenden Frauen bleiben ihre Unterhaltsansprüche gegen Verwandte ersten Grades unberücksichtigt.
7. Bei Renten zählt der über den von § 53 Nr. 2 Buchstabe a erfassten Anteil hinausgehende Teil der Rente zu den Bezügen im Sinne des § 53 Nr. 2 Buchstabe b.
8. Bei der Feststellung der Bezüge i.S.d. § 53 Nr. 2 Buchstabe b sind aus Vereinfachungsgründen insgesamt 180 € im Kalenderjahr abzuziehen, wenn nicht höhere Aufwendungen, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den entsprechenden Einnahmen stehen, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.
9. Erbringt eine Körperschaft ihre Leistungen an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen, muss sie an Hand ihrer Unterlagen nachweisen können, dass die Höhe der Einkünfte und Bezüge sowie das Vermögen der unterstützten Personen die Gren-

zen des § 53 Nr. 2 nicht übersteigen. Eine Erklärung, in der von der unterstützten Person nur das Unterschreiten der Grenzen des § 53 Nr. 2 mitgeteilt wird, reicht allein nicht aus. Eine Berechnung der maßgeblichen Einkünfte und Bezüge ist stets beizufügen.

#### **Zu § 54 – Kirchliche Zwecke:**

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

#### **Zu § 55 – Selbstlosigkeit:**

##### **Zu § 55 Abs. 1 Nr. 1:**

1. Eine Körperschaft handelt selbstlos, wenn sie weder selbst noch zugunsten ihrer Mitglieder eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Ist die Tätigkeit einer Körperschaft in erster Linie auf Mehrung ihres eigenen Vermögens gerichtet, so handelt sie nicht selbstlos. Eine Körperschaft verfolgt z.B. in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, wenn sie ausschließlich durch Darlehen ihrer Gründungsmitglieder finanziert ist und dieses Fremdkapital satzungsgemäß tilgen und verzinsen muss (BFH-Urteile vom 13.12.1978 -I R 39/78 -BStBl 1979 II, S. 482, vom 26.4.1989 -I R 209/85 -BStBl II, S. 670, und vom 28.6.1989 -I R 86/85 -BStBl 1990 II, S. 550).
2. Unterhält eine Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ist zwischen ihrer steuerbegünstigten und dieser wirtschaftlichen Tätigkeit zu gewichten. Die Körperschaft ist nicht steuerbegünstigt, wenn ihr die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge gibt.
3. Nach § 55 Abs. 1 dürfen sämtliche Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (Ausnahmen siehe § 58). Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2) sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Dies schließt die Bildung von Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Bereich der Vermögensverwaltung nicht aus. Die Rücklagen müssen bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein (entsprechend § 14 Abs. 1 Nr. 4 KStG). Für die Bildung einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb muss ein konkreter Anlass gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt (z.B. eine geplante Betriebsverlegung,

Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung). Eine fast vollständige Zuführung des Gewinns zu einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist nur dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die Körperschaft nachweist, dass die betriebliche Mittelverwendung zur Sicherung ihrer Existenz geboten war (BFH-Urteil vom 15.7.1998 - I R 156/94 - BStBl 2002 II, S. 162). Im Bereich der Vermögensverwaltung dürfen außerhalb der Regelung des § 58 Nr. 7 Rücklagen nur für die Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen i.S.d. § 21 EStG gebildet werden. Die Maßnahmen, für deren Durchführung die Rücklage gebildet wird, müssen notwendig sein, um den ordnungsgemäßen Zustand des Vermögensgegenstandes zu erhalten oder wiederherzustellen, und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden können (z.B. geplante Erneuerung eines undichten Daches).

4. Es ist grundsätzlich nicht zulässig, Mittel des ideellen Bereichs (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Rücklagen), Gewinne aus Zweckbetrieben, Erträge aus der Vermögensverwaltung und das entsprechende Vermögen für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu verwenden, z.B. zum Ausgleich eines Verlustes. Für das Vorliegen eines Verlustes ist das Ergebnis des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 64 Abs. 2) maßgeblich. Eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich des Verlustes eines einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt deshalb nicht vor, soweit der Verlust bereits im Entstehungsjahr mit Gewinnen anderer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe verrechnet werden kann. Verbleibt danach ein Verlust, ist keine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für dessen Ausgleich anzunehmen, wenn dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in mindestens gleicher Höhe zugeführt worden sind. Insoweit ist der Verlustausgleich im Entstehungsjahr als Rückgabe früherer, durch das Gemeinnützigkeitsrecht vorgeschriebener Gewinnabführungen anzusehen.
5. Ein nach ertragsteuerlichen Grundsätzen ermittelter Verlust eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn er ausschließlich durch die Berücksichtigung von anteiligen Abschreibungen auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter entstanden ist und wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
  - Das Wirtschaftsgut wurde für den ideellen Bereich angeschafft oder hergestellt und wird nur zur besseren Kapazitätsauslastung und Mittelbeschaffung teil- oder zeitweise für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt. Die Körperschaft darf nicht schon im Hinblick auf eine zeit- oder teil-

weise Nutzung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein größeres Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt haben, als es für die ideelle Tätigkeit notwendig war.

- Die Körperschaft verlangt für die Leistungen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs marktübliche Preise.
  - Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bildet keinen eigenständigen Sektor eines Gebäudes (z.B. Gaststättenbetrieb in einer Sporthalle). Diese Grundsätze gelten entsprechend für die Berücksichtigung anderer gemischter Aufwendungen (z.B. zeitweiser Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb) bei der gemeinnützigkeitsrechtlichen Beurteilung von Verlusten.
6. Der Ausgleich des Verlustes eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Mitteln des ideellen Bereichs ist außerdem unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn
- der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht,
  - die Körperschaft innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Verlust entstanden ist, dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt und
  - die zugeführten Mittel nicht aus Zweckbetrieben, aus dem Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung, aus Beiträgen oder aus anderen Zuwendungen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft bestimmt sind, stammen (BFH-Urteil vom 13.11.1996–I R 152/93–BStBl 1998 II, S. 711).

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

7. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Verwendung von Mitteln für den Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt auch dann nicht vor, wenn dem Betrieb die erforderlichen Mittel durch die Aufnahme eines betrieblichen Darlehens zugeführt werden oder bereits in dem Betrieb verwendete ideelle Mittel mittels eines Darlehens, das dem Betrieb zugeordnet wird, innerhalb der Frist von 12 Monaten nach dem Ende des Verlustentstehungsjahres an den ideellen Bereich der Körperschaft zurück gegeben werden. Voraussetzung für die Unschädlichkeit ist, dass Tilgung und Zinsen für das Darlehen ausschließlich aus Mitteln des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

geleistet werden. Die Belastung von Vermögen des ideellen Bereichs mit einer Sicherheit für ein betriebliches Darlehen (z.B. Grundschuld auf einer Sporthalle) führt grundsätzlich zu keiner anderen Beurteilung. Die Eintragung einer Grundschuld bedeutet noch keine Verwendung des belasteten Vermögens für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

8. Steuerbegünstigte Körperschaften unterhalten steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe regelmäßig nur, um dadurch zusätzliche Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu beschaffen. Es kann deshalb unterstellt werden, dass etwaige Verluste bei Betrieben, die schon längere Zeit bestehen, auf einer Fehlkalkulation beruhen. Bei dem Aufbau eines neuen Betriebs ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich von Verlusten auch dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn mit Anlaufverlusten zu rechnen war. Auch in diesem Fall muss die Körperschaft aber i.d.R. innerhalb von drei Jahren nach dem Ende des Entstehungsjahres des Verlustes dem ideellen Bereich wieder Mittel, die gemeinnützigkeitsunschädlich dafür verwendet werden dürfen, zuführen.
9. Die Regelungen in Nrn. 4 bis 8 gelten entsprechend für die Vermögensverwaltung.
10. Mitglieder dürfen keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Dies gilt nicht, soweit es sich um Annehmlichkeiten handelt, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind.
11. Keine Zuwendung i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 liegt vor, wenn der Leistung der Körperschaft eine Gegenleistung des Empfängers gegenübersteht (z.B. bei Kauf-, Dienst- und Werkverträgen) und die Werte von Leistung und Gegenleistung nach wirtschaftlichen Grundsätzen gegeneinander abgewogen sind.
12. Ist einer Körperschaft zugewendetes Vermögen mit vor der Übertragung wirksam begründeten Ansprüchen (z.B. Nießbrauch, Grund- oder Rentenschulden, Vermächtnisse aufgrund testamentarischer Bestimmungen des Zuwendenden) belastet, deren Erfüllung durch die Körperschaft keine nach wirtschaftlichen Grundsätzen abgewogene Gegenleistung für die Übertragung des Vermögens darstellt, mindern die Ansprüche das übertragene Vermögen bereits im Zeitpunkt des Übergangs. Wirtschaftlich betrachtet wird der Körperschaft nur das nach der Erfüllung der Ansprüche verbleibende Vermögen zugewendet. Die Erfüllung der Ansprüche aus dem zugewendeten Vermögen ist deshalb keine Zuwendung i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 1. Dies gilt auch, wenn die Körperschaft die Ansprüche aus ihrem anderen zulässigen Vermögen einschließlich der Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a erfüllt.

13. Soweit die vorhandenen flüssigen Vermögensmittel nicht für die Erfüllung der Ansprüche ausreichen, darf die Körperschaft dafür auch Erträge verwenden. Ihr müssen jedoch ausreichende Mittel für die Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke verbleiben. Diese Voraussetzung ist als erfüllt anzusehen, wenn für die Erfüllung der Verbindlichkeiten höchstens ein Drittel des Einkommens der Körperschaft verwendet wird. Die Ein-Drittel-Grenze umfasst bei Rentenverpflichtungen nicht nur die über den Barwert hinausgehenden, sondern die gesamten Zahlungen. Sie bezieht sich auf den Veranlagungszeitraum.
14. § 58 Nr. 5 enthält eine Ausnahmeregelung zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 für Stiftungen. Diese ist nur anzuwenden, wenn eine Stiftung Leistungen erbringt, die dem Grunde nach gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 verstoßen, also z.B. freiwillige Zuwendungen an den in § 58 Nr. 5 genannten Personenkreis leistet oder für die Erfüllung von Ansprüchen dieses Personenkreises aus der Übertragung von Vermögen nicht das belastete oder anderes zulässiges Vermögen, sondern Erträge einsetzt. Im Unterschied zu anderen Körperschaften kann eine Stiftung unter den Voraussetzungen des § 58 Nr. 5 auch dann einen Teil ihres Einkommens für die Erfüllung solcher Ansprüche verwenden, wenn ihr dafür ausreichende flüssige Vermögensmittel zur Verfügung stehen. Der Grundsatz, dass der wesentliche Teil des Einkommens für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke verbleiben muss, gilt aber auch für Stiftungen. Daraus folgt, dass eine Stiftung insgesamt höchstens ein Drittel ihres Einkommens für unter § 58 Nr. 5 fallende Leistungen und für die Erfüllung von anderen durch die Übertragung von belastetem Vermögen begründeten Ansprüchen verwenden darf.
15. Die Vergabe von Darlehen aus Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn die Körperschaft damit selbst unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwirklicht. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn die Körperschaft im Rahmen ihrer jeweiligen steuerbegünstigten Zwecke Darlehen im Zusammenhang mit einer Schuldnerberatung zur Ablösung von Bankschulden, Darlehen an Nachwuchskünstler für die Anschaffung von Instrumenten oder Stipendien für eine wissenschaftliche Ausbildung teilweise als Darlehen vergibt. Voraussetzung ist, dass sich die Darlehensvergabe von einer gewerbsmäßigen Kreditvergabe dadurch unterscheidet, dass sie zu günstigeren Bedingungen erfolgt als zu den allgemeinen Bedingungen am Kapitalmarkt (z.B. Zinslosigkeit, Zinsverbilligung).  
Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwendenden Mitteln an andere steuerbegünstigte Körperschaften ist im Rahmen des § 58 Nrn. 1 und 2 zulässig (mittelbare Zweckverwirklichung), wenn die andere Körperschaft die darlehensweise erhaltenen Mittel unmittelbar für steuerbegünstigte Zwecke innerhalb der für eine zeitnahe Mittelverwendung vorgeschriebenen Frist



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

16. Aus Mitteln, die nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen (Vermögen einschließlich der zulässigen Zuführungen und der zulässig gebildeten Rücklagen), darf die Körperschaft Darlehen nach folgender Maßgabe vergeben: Die Zinsen müssen sich in dem auf dem Kapitalmarkt üblichen Rahmen halten, es sei denn, der Verzicht auf die üblichen Zinsen ist eine nach den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts und der Satzung der Körperschaft zulässige Zuwendung (z.B. Darlehen an eine ebenfalls steuerbegünstigte Mitgliedsorganisation oder eine hilfsbedürftige Person). Bei Darlehen an Arbeitnehmer aus dem Vermögen kann der (teilweise) Verzicht auf eine übliche Verzinsung als Bestandteil des Arbeitslohns angesehen werden, wenn dieser insgesamt, also einschließlich des Zinsvorteils, angemessen ist und der Zinsverzicht auch von der Körperschaft als Arbeitslohn behandelt wird (z.B. Abführung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen).

Maßnahmen, für die eine Rücklage nach § 58 Nr. 6 gebildet worden ist, dürfen sich durch die Gewährung von Darlehen nicht verzögern.

17. Die Vergabe von Darlehen ist als solche kein steuerbegünstigter Zweck. Sie darf deshalb nicht Satzungszweck einer steuerbegünstigten Körperschaft sein. Es ist jedoch unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die Vergabe von zinsgünstigen oder zinslosen Darlehen nicht als Zweck, sondern als Mittel zur Verwirklichung des steuerbegünstigten Zwecks in der Satzung der Körperschaft aufgeführt ist.
18. Eine Körperschaft kann nicht als steuerbegünstigt behandelt werden, wenn ihre Ausgaben für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Werbung um Spenden einen angemessenen Rahmen übersteigen (§ 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3). Dieser Rahmen ist in jedem Fall überschritten, wenn eine Körperschaft, die sich weitgehend durch Geldspenden finanziert, diese – nach einer Aufbauphase – überwiegend zur Bestreitung von Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung statt für die Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet (BFH-Beschluss vom 23.9.1998–I B 82/98 -BStBl 2000 II, S. 320). Die Verwaltungsausgaben einschließlich Spendenwerbung sind bei der Ermittlung der Anteile ins Verhältnis zu den gesamten vereinnahmten Mitteln (Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse, Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben usw.) zu setzen.

Für die Frage der Angemessenheit der Verwaltungsausgaben kommt es entscheidend auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls an. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Mittelverwendung kann deshalb auch schon dann vorliegen, wenn der prozentuale Anteil der Verwaltungsausgaben einschließlich der Spendenwerbung deutlich geringer als 50 v.H. ist.

19. Während der Gründungs- oder Aufbauphase einer Körperschaft kann auch eine überwiegende Verwendung der Mittel für Verwaltungsausgaben und Spendenwerbung unschädlich für die Steuerbegünstigung sein. Die Dauer der Gründungs- oder Aufbauphase, während der dies möglich ist, hängt von den Verhältnissen des Einzelfalls ab.

Der in dem BFH-Beschluss vom 23.9.1998–I B 82/98–BStBl 2000 II, S. 320 zugestandene Zeitraum von vier Jahren für die Aufbauphase, in der höhere anteilige Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung zulässig sind, ist durch die Besonderheiten des entschiedenen Falles begründet (insbesondere zweite Aufbauphase nach Aberkennung der Steuerbegünstigung). Er ist deshalb als Obergrenze zu verstehen. I.d.R. ist von einer kürzeren Aufbauphase auszugehen.

20. Die Steuerbegünstigung ist auch dann zu versagen, wenn das Verhältnis der Verwaltungsausgaben zu den Ausgaben für die steuerbegünstigten Zwecke zwar insgesamt nicht zu beanstanden, eine einzelne Verwaltungsausgabe (z.B. das Gehalt des Geschäftsführers oder der Aufwand für die Mitglieder- und Spendenwerbung) aber nicht angemessen ist (§ 55 Abs. 1 Nr. 3).
21. Bei den Kosten für die Beschäftigung eines Geschäftsführers handelt es sich grundsätzlich um Verwaltungsausgaben. Eine Zuordnung dieser Kosten zu der steuerbegünstigten Tätigkeit ist nur insoweit möglich, als der Geschäftsführer unmittelbar bei steuerbegünstigten Projekten mitarbeitet. Entsprechendes gilt für die Zuordnung von Reisekosten.

#### **Zu § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4:**

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

**Zu § 55 Abs. 1 Nr. 4:**

23. Eine wesentliche Voraussetzung für die Annahme der Selbstlosigkeit bildet der Grundsatz der Vermögensbindung für steuerbegünstigte Zwecke im Falle der Beendigung des Bestehens der Körperschaft oder des Wegfalles des bisherigen Zwecks (§ 55 Abs. 1 Nr. 4).  
Hiermit soll verhindert werden, dass Vermögen, das sich aufgrund der Steuervergünstigungen gebildet hat, später zu nicht begünstigten Zwecken verwendet wird. Die satzungsmäßigen Anforderungen an die Vermögensbindung sind in den §§ 61 und 62 geregelt.
24. Eine Körperschaft ist nur dann steuerbegünstigt i.S.d. § 55 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2, wenn sie nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit ist. Dies kann nur eine Körperschaft sein, die unbeschränkt steuerpflichtig ist (§ 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG). Eine satzungsmäßige Vermögensbindung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaft genügt deshalb nicht den Anforderungen (vgl. zu § 61 Nr. 1).

**Zu § 55 Abs. 1 Nr. 5:**

25. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen (z.B. Bau eines Altenheims, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten).  
Die Bildung von Rücklagen ist nur unter den Voraussetzungen des § 58 Nrn. 6 und 7 zulässig. Davon unberührt bleiben Rücklagen in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Rücklagen im Bereich der Vermögensverwaltung (vgl. Nr. 3). Die Verwendung von Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, für die Ausstattung einer Körperschaft mit Vermögen ist ein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, es sei denn, die Mittel werden von der empfangenden Körperschaft zeitnah für satzungsmäßige Zwecke verwendet, z.B. für die Errichtung eines Altenheims.
26. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalenderoder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Am Ende des Kalenderoder Wirtschaftsjahres noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder Vermögensaufstellung der Körperschaft zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die im folgenden Jahr für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein. Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbe-

günstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen, zweckmäßigerweise durch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung).

27. Nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegt das Vermögen der Körperschaften, auch soweit es durch Umschichtungen innerhalb des Bereichs der Vermögensverwaltung entstanden ist (z.B. Verkauf eines zum Vermögen gehörenden Grundstücks einschließlich des den Buchwert übersteigenden Teils des Preises). Außerdem kann eine Körperschaft die in § 58 Nr. 11 und 12 bezeichneten Mittel ohne für die Gemeinnützigkeit schädliche Folgen ihrem Vermögen zuführen.

**Zu § 55 Abs. 2:**

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

**Zu § 55 Abs. 3:**

29. Die Regelung, nach der sich die Vermögensbindung nicht auf die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen erstreckt, gilt bei Stiftungen für die Stifter und ihre Erben sinngemäß (§ 55 Abs. 3 erster Halbsatz). Es ist also zulässig, das Stiftungskapital und die Zustiftungen von der Vermögensbindung auszunehmen und im Falle des Erlöschens der Stiftung an den Stifter oder seine Erben zurückfallen zu lassen. Für solche Stiftungen und Zustiftungen kann aber vom Stifter nicht die Spendenvergünstigung nach § 10b EStG (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) in Anspruch genommen werden.
30. Die Vorschrift des § 55 Abs. 3 zweiter Halbsatz, die sich nur auf Stiftungen und Körperschaften des öffentlichen Rechts bezieht, berücksichtigt die Regelung im EStG, wonach die Entnahme eines Wirtschaftsgutes mit dem Buchwert angesetzt werden kann, wenn das Wirtschaftsgut den in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 5 EStG genannten Körperschaften unentgeltlich überlassen wird. Dies hat zur Folge, dass der Zuwendende bei der Aufhebung der Stiftung nicht den gemeinen Wert der Zuwendung, sondern nur den dem ursprünglichen Buchwert entsprechenden Betrag zurückerhält. Stille Reserven und Wertsteigerungen bleiben hiernach für steuerbegünstigte Zwecke gebunden. Bei Rückgabe des Wirtschaftsgutes selbst hat der Empfänger die Differenz in Geld auszugleichen.

**AEAO zu § 56 – Ausschließlichkeit:**

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

**AEAO zu § 57 – Unmittelbarkeit:**

1. Die Vorschrift stellt in Absatz 1 klar, dass die Körperschaft die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst verwirklichen muss, damit Unmittelbarkeit gegeben ist (wegen der Ausnahmen Hinweis auf § 58).
2. Das Gebot der Unmittelbarkeit ist gemäß § 57 Abs. 1 Satz 2 auch dann erfüllt, wenn sich die steuerbegünstigte Körperschaft einer Hilfsperson bedient. Hierfür ist es erforderlich, dass nach den Umständen des Falles, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist, d.h. die Hilfsperson nach den Weisungen der Körperschaft einen konkreten Auftrag ausführt. Hilfsperson kann eine natürliche Person, Personenvereinigung oder juristische Person sein. Die Körperschaft hat durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass sie den Inhalt und den Umfang der Tätigkeit der Hilfsperson bestimmen kann. Als Vertragsformen kommen z.B. Arbeits-, Dienst- oder Werkverträge in Betracht. Im Innenverhältnis muss die Hilfsperson an die Weisung der Körperschaft gebunden sein. Die Tätigkeit der Hilfsperson muss den Satzungsbestimmungen der Körperschaft entsprechen. Diese hat nachzuweisen, dass sie die Hilfsperson überwacht. Die weisungsgemäße Verwendung der Mittel ist von ihr sicherzustellen.

Die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nur über eine Hilfsperson das Merkmal der Unmittelbarkeit erfüllt (§ 57 Abs. 1 Satz 2), ist unabhängig davon zu gewähren, wie die Hilfsperson gemeinnützigkeitsrechtlich behandelt wird. Ein Handeln als Hilfsperson nach § 57 Abs. 1 Satz 2 begründet keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit (BFH-Urteil vom 7.3.2007–I R 90/04–BStBl II, S. 628). Eine Hilfspersonentätigkeit in diesem Sinne liegt nicht vor, wenn der auftraggebenden Person dadurch nicht nach § 57 Abs. 1 Satz 2 die Gemeinnützigkeit vermittelt wird, z.B. Tätigkeiten im Auftrag von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Hoheitsbereich), voll steuerpflichtigen Körperschaften oder natürlichen Personen.

3. Ein Zusammenschluss i.S.d. § 57 Abs. 2 AO ist gegeben, wenn die Einrichtung ausschließlich allgemeine, aus der Tätigkeit und Aufgabenstellung der Mitglieder-körperschaften erwachsene Interessen wahrnimmt. Nach Absatz 2 wird eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind, einer Körperschaft gleichgestellt, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Voraussetzung ist, dass jede der zusammengefassten Körperschaften sämtliche Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Verfolgt eine solche Körperschaft selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, ist die bloße Mitgliedschaft einer nicht steuerbegünstigten Organisation für die Steuerbegünstigung unschädlich. Die Körperschaft darf die nicht steuerbegünstigte Organisation aber nicht mit Rat und Tat fördern (z. B. Zuweisung von Mitteln, Rechtsberatung).

### **Zu § 58 – Steuerlich unschädliche Betätigungen:**

#### **Zu § 58 Nr. 1:**

1. Diese Ausnahmeregelung ermöglicht es, Körperschaften als steuerbegünstigt anzuerkennen, die andere Körperschaften fördern und dafür Spenden sammeln oder auf andere Art Mittel beschaffen (Mittelbeschaffungskörperschaften). Die Beschaffung von Mitteln muss als Satzungszweck festgelegt sein. Ein steuerbegünstigter Zweck, für den Mittel beschafft werden sollen, muss in der Satzung angegeben sein. Es ist nicht erforderlich, die Körperschaften, für die Mittel beschafft werden sollen, in der Satzung aufzuführen. Die Körperschaft, für die Mittel beschafft werden, muss nur dann selbst steuerbegünstigt sein, wenn sie eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts ist. Werden Mittel für nicht unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften beschafft, muss die Verwendung der Mittel für die steuerbegünstigten Zwecke ausreichend nachgewiesen werden.

#### **Zu § 58 Nr. 2:**

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

#### **Zu § 58 Nr. 3:**

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

**Zu § 58 Nr. 4:**

4. Zu den „Räumen“ i.S.d. Nr. 4 gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder.

**Zu § 58 Nr. 5:**

5. Eine Stiftung darf einen Teil ihres Einkommens -höchstens ein Drittel -dazu verwenden, die Gräber des Stifters und seiner nächsten Angehörigen zu pflegen und deren Andenken zu ehren. In diesem Rahmen ist auch gestattet, dem Stifter und seinen nächsten Angehörigen Unterhalt zu gewähren.  
 Unter Einkommen ist die Summe der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG zu verstehen, unabhängig davon, ob die Einkünfte steuerpflichtig sind oder nicht. Positive und negative Einkünfte sind zu saldieren. Die Verlustverrechnungsbeschränkungen nach § 2 Abs. 3 EStG sind dabei unbeachtlich. Bei der Ermittlung der Einkünfte sind von den Einnahmen die damit zusammenhängenden Aufwendungen einschließlich der Abschreibungsbeträge abzuziehen.  
 Zur steuerrechtlichen Beurteilung von Ausgaben für die Erfüllung von Verbindlichkeiten, die durch die Übertragung von belastetem Vermögen begründet worden sind, wird auf die Nrn. 12 bis 14 zu § 55 hingewiesen.
6. Der Begriff des nächsten Angehörigen ist enger als der Begriff des Angehörigen nach § 15. Er umfasst:
  - Ehegatten,
  - Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel (auch falls durch Adoption verbunden),
  - Geschwister,
  - Pflegeeltern, Pflegekinder.
7. Unterhalt, Grabpflege und Ehrung des Andenkens müssen sich in angemessenem Rahmen halten. Damit ist neben der relativen Grenze von einem Drittel des Einkommens eine gewisse absolute Grenze festgelegt. Maßstab für die Angemessenheit des Unterhalts ist der Lebensstandard des Zuwendungsempfängers.
8. § 58 Nr. 5 enthält lediglich eine Ausnahmeregelung zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 für Stiftungen (vgl. zu § 55, Nr. 14), begründet jedoch keinen eigenständigen steuerbegünstigten Zweck. Eine Stiftung, zu deren Satzungszwecken die Unterstützung von hilfsbedürftigen Verwandten des Stifters gehört, kann daher nicht unter Hinweis auf § 58 Nr. 5 als steuerbegünstigt behandelt werden.

**Zu § 58 Nr. 6:**

9. Bei der Bildung der Rücklage nach § 58 Nr. 6 kommt es nicht auf die Herkunft der Mittel an. Der Rücklage dürfen also auch zeitnah zu verwendende Mittel wie z.B. Spenden zugeführt werden.
10. Voraussetzung für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 ist in jedem Fall, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können. Das Bestreben, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit der Körperschaft zu erhalten, reicht für eine steuerlich unschädliche Rücklagenbildung nach dieser Vorschrift nicht aus (hierfür können nur freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7 gebildet werden, vgl. Nrn. 13 bis 17). Vielmehr müssen die Mittel für bestimmte -die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichende -Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Besteht noch keine konkrete Zeitvorstellung, ist eine Rücklagenbildung zulässig, wenn die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen der steuerbegünstigten Körperschaft in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode ist zulässig (so genannte Betriebsmittelrücklage). Ebenfalls unschädlich ist die vorsorgliche Bildung einer Rücklage zur Bezahlung von Steuern außerhalb eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, solange Unklarheit darüber besteht, ob die Körperschaft insoweit in Anspruch genommen wird. Die Bildung einer Rücklage kann nicht damit begründet werden, dass die Überlegungen zur Verwendung der Mittel noch nicht abgeschlossen sind.
11. Die vorstehenden Grundsätze zu § 58 Nr. 6 gelten auch für Mittelbeschaffungskörperschaften i.S.d. § 58 Nr. 1 (BFH-Urteil vom 13.9.1989 -I R 19/85 -BStBl 1990 II, S. 28). Voraussetzung ist jedoch, dass die Rücklagenbildung dem Zweck der Beschaffung von Mitteln für die steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft entspricht. Diese Voraussetzung ist z.B. erfüllt, wenn die Mittelbeschaffungskörperschaft wegen Verzögerung der von ihr zu finanzierenden steuerbegünstigten Maßnahmen gezwungen ist, die beschafften Mittel zunächst zu thesaurieren.
12. Unterhält eine steuerbegünstigte Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so können dessen Erträge der Rücklage erst nach Versteuerung zugeführt werden.



**Zu § 58 Nr. 7:**

13. Der freien Rücklage (§ 58 Nr. 7 Buchstabe a) darf jährlich höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus der Vermögensverwaltung zugeführt werden. Unter Unkosten sind Aufwendungen zu verstehen, die dem Grunde nach Werbungskosten sind.
14. Darüber hinaus kann die Körperschaft höchstens 10 v.H. ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführen. Mittel i.S.d. Vorschrift sind die Überschüsse bzw. Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben sowie die Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich. Bei Anwendung der Regelungen des § 64 Abs. 5 und 6 können in die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Rücklage statt der geschätzten bzw. pauschal ermittelten Gewinne die tatsächlichen Gewinne einbezogen werden.  
Verluste aus Zweckbetrieben sind mit entsprechenden Überschüssen zu verrechnen; darüber hinaus gehende Verluste mindern die Bemessungsgrundlage nicht. Das gilt entsprechend für Verluste aus dem einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Ein Überschuss aus der Vermögensverwaltung ist -unabhängig davon, inwieweit er in eine Rücklage eingestellt wurde -nicht in die Bemessungsgrundlage für die Zuführung aus den sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln einzubeziehen. Ein Verlust aus der Vermögensverwaltung mindert die Bemessungsgrundlage nicht.
15. Wird die Höchstgrenze nach den Nrn. 13 und 14 nicht voll ausgeschöpft, so ist eine Nachholung in späteren Jahren nicht zulässig. Die steuerbegünstigte Körperschaft braucht die freie Rücklage während der Dauer ihres Bestehens nicht aufzulösen. Die in die Rücklage eingestellten Mittel können auch dem Vermögen zugeführt werden.
16. Die Ansammlung und Verwendung von Mitteln zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften schließen die Steuervergünstigungen nicht aus (§ 58 Nr. 7 Buchstabe b). Die Herkunft der Mittel ist dabei ohne Bedeutung. § 58 Nr. 7 Buchstabe b ist nicht auf den erstmaligen Erwerb von Anteilen an Kapitalgesellschaften anzuwenden. Hierfür können u.a. freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a eingesetzt werden.
17. Die Höchstgrenze für die Zuführung zu der freien Rücklage mindert sich um den Betrag, den die Körperschaft zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ausgibt oder bereitstellt. Übersteigt der für die Erhaltung der Beteiligungsquote verwendete oder bereitgestellte Betrag die Höchstgrenze, ist auch in den Folgejahren eine Zuführung zu der

freien Rücklage erst wieder möglich, wenn die für eine freie Rücklage verwendbaren Mittel insgesamt die für die Erhaltung der Beteiligungsquote verwendeten oder bereitgestellten Mittel übersteigen. Die Zuführung von Mitteln zu Rücklagen nach § 58 Nr. 6 berührt die Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen dagegen nicht.

**Beispiel:**

		Freie Rücklage (§ 58 Nr. 7 Buchstabe a)	Verwendung von Mitteln zur Erhal- tung der Beteili- gungs-Quote (§ 58 Nr. 7 Buchstabe b)
	EUR	EUR	EUR
Jahr 01 Zuführung zur freien Rücklage		25.000	
Jahr 02 Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage: ⅓ von 15.000 EUR =	5.000		
10 % von 50.000 EUR =	5.000		
Ergibt	10.000		
Verwendung von Mitteln zur Erhaltung der Beteiligungsquote	25.000		25.000
Übersteigender Betrag	./ 15.000		
Zuführung zur freien Rücklage		0	
Jahr 03 Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage: ⅓ von 30.000 EUR =	10.000		
10 % von 100.000 EUR =	10.000		
Ergibt	20.000		
Übersteigender Betrag aus dem Jahr 02	./ 15.000		
Verbleibender Betrag	5.000		
Zuführung zur freien Rücklage		5.000	

**Zu § 58 Nrn. 6 und 7:**

18. Ob die Voraussetzungen für die Bildung einer Rücklage gegeben sind, hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen. Weiterhin muss sie die Rücklagen nach § 58 Nrn. 6 und 7 in ihrer Rechnungslegung -ggf. in einer Nebenrechnung -gesondert ausweisen, damit eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist (BFH-Urteil vom 20.12.1978-I R 21/76-BStBl 1979 II, S. 496).

**Zu § 58 Nr. 8:**

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

**Zu § 58 Nr. 10:**

20. Diese Ausnahmeregelung ermöglicht es den ausschließlich von einer oder mehreren Gebietskörperschaften errichteten rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Stiftungen, die Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke mittelbar durch Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen zu verwirklichen. Diese mittelbare Zweckverwirklichung muss in der Satzung festgelegt sein. Die Verwendung der Zuschüsse für steuerbegünstigte Satzungszwecke muss nachgewiesen werden.

**Zu § 58 Nr. 11:**

21. Bei den in der Vorschrift genannten Zuwendungen ist es ausnahmsweise zulässig, grundsätzlich zeitnah zu verwendende Mittel dem zulässigen Vermögen zuzuführen. Die Aufzählung ist abschließend. Unter Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören, sind Wirtschaftsgüter zu verstehen, die ihrer Art nach von der Körperschaft im ideellen Bereich, im Rahmen der Vermögensverwaltung oder im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt werden können. Werden Mittel nach dieser Vorschrift dem Vermögen zugeführt, sind sie aus der Bemessungsgrundlage für Zuführungen von sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a herauszurechnen.

**Zu § 58 Nr. 12:**

22. Stiftungen dürfen im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse und Gewinne aus der Vermögensverwaltung, aus Zweckbetrieb und aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführen. Für sonstige Mittel, z.B. Zuwendungen und Zuschüsse, gilt diese Regelung dagegen nicht.

Liegen in einem Kalenderjahr positive und negative Ergebnisse aus der Vermögensverwaltung, aus den Zweckbetrieben und dem einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vor, ist eine Zuführung zum Vermögen auf den positiven Betrag begrenzt, der nach der Verrechnung der Ergebnisse verbleibt.

**Zu § 58 Nr. 2 bis 12:**

23. Die in § 58 Nrn. 2 bis 9, 11 und 12 genannten Ausnahmetatbestände können auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung verwirklicht werden. Entgeltliche Tätigkeiten nach § 58 Nrn. 3, 4 oder 8 begründen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder Vermögensverwaltung (z.B. Raumüberlassung). Bei den Regelungen des § 58 Nrn. 5, 10 und 12 kommt es jeweils nicht auf die Bezeichnung der Körperschaft als Stiftung, sondern auf die tatsächliche Rechtsform an. Dabei ist es unmaßgeblich, ob es sich um eine rechtsfähige oder nichtrechtsfähige Stiftung handelt.

**Zu § 59 – Voraussetzung der Steuervergünstigung:**

1. Die Erlaubnis zur Unterhaltung eines Nichtzweckbetriebs und die Vermögensverwaltung in der Satzung können zulässig sein (BFH-Urteil vom 18.12.2002 -I R 15/02 -BStBl 2003 II, S. 384). Bei Körperschaften, die ausschließlich Mittel für andere Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts beschaffen (§ 58 Nr. 1), kann in der Satzung auf das Gebot der Unmittelbarkeit verzichtet werden.
2. Bei mehreren Betrieben gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist für jeden Betrieb gewerblicher Art eine eigene Satzung erforderlich.
3. Ein besonderes Anerkennungsverfahren ist im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht nicht vorgesehen. Ob eine Körperschaft steuerbegünstigt ist, entscheidet das Finanzamt im Veranlagungsverfahren durch Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid). Dabei hat es von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Eine Körperschaft, bei der nach dem Ergebnis dieser Prüfung die gesetzlichen Voraussetzungen für die steuerliche Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft vorliegen, muss deshalb auch als solche behandelt werden, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob ein entsprechender Antrag gestellt worden ist oder nicht. Ein Verzicht auf die Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft ist somit für das Steuerrecht unbeachtlich.

4. Auf Antrag einer neu gegründeten Körperschaft, bei der die Voraussetzungen der Steuervergünstigung noch nicht im Veranlagungsverfahren festgestellt worden sind, bescheinigt das zuständige Finanzamt vorläufig, z.B. für den Empfang steuerbegünstigter Spenden oder für eine Gebührenbefreiung, dass bei ihm die Körperschaft steuerlich erfasst ist und die eingereichte Satzung alle nach § 59 Satz 1, §§ 60 und 61 geforderten Voraussetzungen erfüllt, welche u.a. für die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG vorliegen müssen. Eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit darf erst ausgestellt werden, wenn eine Satzung vorliegt, die den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften entspricht.
5. Die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit stellt keinen Verwaltungsakt, sondern lediglich eine Auskunft über den gekennzeichneten Teilbereich der für die Steuervergünstigung erforderlichen Voraussetzungen dar. Sie sagt z.B. nichts über die Übereinstimmung von Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung aus. Sie ist befristet zu erteilen und ist frei widerruflich (BFH-Beschluss vom 7.5.1986 -I B 58/85 -BStBl II, S. 677). Die Geltungsdauer sollte 18 Monate nicht überschreiten.
6. Die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit kann auch in Betracht kommen, wenn eine Körperschaft schon längere Zeit existiert und die Gemeinnützigkeit im Veranlagungsverfahren versagt wurde (BFH-Beschluss vom 23.9.1998 -I B 82/98 -BStBl 2000 II, S. 320).
- 6.1 Eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit ist in diesen Fällen auf Antrag zu erteilen, wenn die Körperschaft die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit im gesamten Veranlagungszeitraum, der dem Zeitraum der Nichtgewährung folgt, voraussichtlich erfüllen wird. Ihre Geltungsdauer sollte 18 Monate nicht überschreiten.
- 6.2 Darüber hinaus kann die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit auch dann geboten sein, wenn die Körperschaft nach Auffassung des Finanzamts nicht gemeinnützig ist. In diesen Fällen darf die Bescheinigung nur erteilt werden, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
  - 6.2.1 Die Körperschaft muss gegen eine Entscheidung des Finanzamts, mit der die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit abgelehnt wurde, beim zuständigen Finanzgericht Rechtsschutz begehrt haben.
  - 6.2.2 Es müssen ernstliche Zweifel bestehen, ob die Ablehnung der Gemeinnützigkeit im Klageverfahren bestätigt wird. Dies erfordert, dass die Körperschaft schlüssig darlegt und glaubhaft macht, dass sie die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit nach ihrer Satzung und bei der tatsächlichen Geschäftsführung erfüllt.

- 6.2.3 Die wirtschaftliche Existenz der Körperschaft muss in Folge der Nichterteilung der vorläufigen Bescheinigung gefährdet sein. Für die Beurteilung sind die Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall maßgeblich. Eine Existenzgefährdung kann nicht allein deshalb unterstellt werden, weil sich die Körperschaft bisher zu einem wesentlichen Teil aus Spenden oder steuerlich abziehbaren Mitgliedsbeiträgen finanziert hat und wegen der Nichtgewährung der Steuervergünstigungen ein erheblicher Rückgang dieser Einnahmen zu erwarten ist. Sie liegt z.B. auch dann nicht vor, wenn die Körperschaft über ausreichendes verwertbares Vermögen verfügt oder sich ausreichende Kredite verschaffen kann. Die Körperschaft muss als Antragsgrund die Existenzgefährdung schlüssig darlegen und glaubhaft machen.
- 6.3 Die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit nach Nr. 6.2 ist ggf. formlos zu erteilen. Sie muss die Körperschaft in die Lage versetzen, unter Hinweis auf die steuerliche Abzugsfähigkeit um Zuwendungen zu werben. Ihre Geltungsdauer ist bis zum rechtskräftigen Abschluss des gerichtlichen Verfahrens zu befristen. Ob Auflagen, wie sie der BFH in dem entschiedenen Fall beschlossen hat (u.a. vierteljährliche Einreichung von Aufstellungen über die Einnahmen und Ausgaben), sinnvoll und erforderlich sind, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab.
7. Die vorläufige Bescheinigung wird durch den Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid) ersetzt. Die Steuerbefreiung soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden.
8. Die Satzung einer Körperschaft ist vor der Erteilung einer erstmaligen vorläufigen Bescheinigung über die Steuerbegünstigung oder eines Freistellungsbescheids zur Körperschaft- und Gewerbesteuer sorgfältig zu prüfen. Wird eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit erteilt oder die Steuerbegünstigung anerkannt, bei einer späteren Überprüfung der Körperschaft aber festgestellt, dass die Satzung doch nicht den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts genügt, dürfen aus Vertrauensschutzgründen hieraus keine nachteiligen Folgerungen für die Vergangenheit gezogen werden. Die Körperschaft ist trotz der fehlerhaften Satzung für abgelaufene Veranlagungszeiträume und für das Kalenderjahr, in dem die Satzung beanstandet wird, als steuerbegünstigt zu behandeln. Dies gilt nicht, wenn bei der tatsächlichen Geschäftsführung gegen Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts verstoßen wurde.
- Die Vertreter der Körperschaft sind aufzufordern, die zu beanstandenden Teile der Satzung so zu ändern, dass die Körperschaft die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigung erfüllt. Hierfür ist eine angemessene Frist zu setzen. Vereinen soll dabei in der Regel eine Beschlussfassung in der nächsten ordentlichen Mitgliederversammlung ermöglicht werden. Wird die Satzung innerhalb der gesetzten Frist entsprechend den Vorgaben des Finanzamts geändert,

ist die Steuervergünstigung für das der Beanstandung der Satzung folgende Kalenderjahr auch dann anzuerkennen, wenn zu Beginn des Kalenderjahres noch keine ausreichende Satzung vorgelegen hat. Die vorstehenden Grundsätze gelten nicht, wenn die Körperschaft die Satzung geändert hat und eine geänderte Satzungsvorschrift zu beanstanden ist. In diesen Fällen fehlt es an einer Grundlage für die Gewährung von Vertrauensschutz.

**Zu § 60 – Anforderungen an die Satzung:**

1. Die Satzung muss so präzise gefasst sein, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen (formelle Satzungsmaßigkeit). Die bloße Bezugnahme auf Satzungen oder andere Regelungen Dritter genügt nicht (BFH-Urteil vom 19.4.1989–I R 3/88–BStBl II, S. 595). Es reicht aus, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben (BFH-Urteil vom 13.12.1978–I R 39/78–BStBl 1979 II, S. 482, und vom 13.8.1997–I R 19/96–BStBl II, S. 794).
2. Die Anlage 1 enthält das Muster einer Satzung. Die Verwendung der Mustersatzung ist nicht vorgeschrieben.
3. Eine Satzung braucht nicht allein deswegen geändert zu werden, weil in ihr auf Vorschriften des StAnpG oder der GemV verwiesen oder das Wort „selbstlos“ nicht verwendet wird.
4. Ordensgemeinschaften haben eine den Ordensstatuten entsprechende zusätzliche Erklärung nach dem Muster der Anlage 2 abzugeben, die die zuständigen Organe der Orden bindet.
5. Die tatsächliche Geschäftsführung (vgl. § 63) muss mit der Satzung übereinstimmen.
6. Die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Anerkennung der Steuerbegünstigung müssen
  - bei der Körperschaftsteuer vom Beginn bis zum Ende des Veranlagungszeitraums,
  - bei der Gewerbesteuer vom Beginn bis zum Ende des Erhebungszeitraums,
  - bei der Grundsteuer zum Beginn des Kalenderjahres, für das über die Steuerpflicht zu entscheiden ist (§ 9 Abs. 2 GrStG),
  - bei der Umsatzsteuer zu den sich aus § 13 Abs. 1 UStG ergebenden Zeitpunkten,
  - bei der Erbschaftsteuer zu den sich aus § 9 ErbStG ergebenden Zeitpunkten,
 erfüllt sein.

**Zu § 61 – Satzungsmaßige Vermögensbindung:**

1. Die Vorschrift stellt klar, dass die zu den Voraussetzungen der Selbstlosigkeit zählende Bindung des Vermögens für steuerbegünstigte Zwecke vor allem im Falle der Auflösung der Körperschaft aus der Satzung genau hervorgehen muss (Mustersatzung, § 5). Eine satzungsmäßige Vermögensbindung auf eine nicht unbeschränkt steuer-

- pflichtige ausländische Körperschaft genügt nicht den Anforderungen (vgl. Nr. 24 zu § 55).
2. Nach dem aufgehobenen § 61 Abs. 2 durfte bei Vorliegen zwingender Gründe in der Satzung bestimmt werden, dass über die Verwendung des Vermögens zu steuerbegünstigten Zwecken nach Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke erst nach Einwilligung des Finanzamts bestimmt wird. Eine Satzung braucht nicht allein deswegen geändert zu werden, weil sie eine vor der Aufhebung des § 61 Abs. 2 zulässige Bestimmung über die Vermögensbindung enthält.
  3. Für bestimmte Körperschaften, z.B. Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und bestimmte Stiftungen, enthält § 62 eine Ausnahme von der Vermögensbindung.
  4. Wird die satzungsmäßige Vermögensbindung aufgehoben, gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend. Die Regelung greift auch ein, wenn die Bestimmung über die Vermögensbindung erst zu einem Zeitpunkt geändert wird, in dem die Körperschaft nicht mehr als steuerbegünstigt anerkannt ist. Die entsprechenden steuerlichen Folgerungen sind durch Steuerfestsetzung rückwirkend zu ziehen.
  5. Bei Verstößen gegen den Grundsatz der Vermögensbindung bildet die Festsetzungsverjährung (§§ 169 ff.) keine Grenze. Vielmehr können nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 auch Steuerbescheide noch geändert werden, die Steuern betreffen, die innerhalb von zehn Jahren vor der erstmaligen Verletzung der Vermögensbindungsregelung entstanden sind. Es kann demnach auch dann noch zugriffen werden, wenn zwischen dem steuerfreien Bezug der Erträge und dem Wegfall der Steuerbegünstigung ein Zeitraum von mehr als fünf Jahren liegt, selbst wenn in der Zwischenzeit keine Erträge mehr zugeflossen sind.

**Beispiel:**

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

6. Verstöße gegen § 55 Abs. 1 bis 3 begründen die Möglichkeit einer Nachversteuerung im Rahmen der Festsetzungsfrist.



7. Die Nachversteuerung gemäß § 61 Abs. 3 greift nicht nur bei gemeinnützigkeits-schädlichen Änderungen satzungsrechtlicher Bestimmungen über die Vermögensbindung ein, sondern erfasst auch die Fälle, in denen die tatsächliche Geschäftsführung gegen die von § 61 geforderte Vermögensbindung verstößt (§ 63 Abs. 2).

**Beispiel:**

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

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

**Zu § 62 – Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung:**

1. Die Vorschrift befreit nur von der Verpflichtung, die Vermögensbindung in der Satzung festzulegen. Materiell unterliegen auch diese Körperschaften der Vermögensbindung.

**Zu § 63 – Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung:**

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

3. Die tatsächliche Geschäftsführung muss sich im Rahmen der verfassungsmäßigen Ordnung halten, da die Rechtsordnung als selbstverständlich das gesetzestreue Verhalten aller Rechtsunterworfenen voraussetzt (vgl. zu § 52, Nr. 16). Als Verstoß gegen die Rechtsordnung, der die Steuerbegünstigung ausschließt, kommt auch eine Steuerverkürzung in Betracht (BFH-Urteil vom 27.9.2001 -V R 17/99 -BStBl 2002 II, S. 169).

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

**Zu § 64 Abs. 1:**

1. Als Gesetz, das die Steuervergünstigung teilweise, nämlich für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2), ausschließt, ist das jeweilige Steuergesetz zu verstehen, also § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 UStG, § 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG i.V.m. A 12 Abs. 4 GrStR.
2. Wegen des Begriffs „Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ wird auf § 14 hingewiesen. Zum Begriff der „Nachhaltigkeit“ bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben siehe BFH-Urteil vom 21.8.1985-I R 60/80-BStBl 1986 II, S. 88. Danach ist eine Tätigkeit grundsätzlich nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist. Es genügt, wenn bei der Tätigkeit der allgemeine Wille besteht, gleichartige oder ähnliche Handlungen bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen. Wiederholte Tätigkeiten liegen auch vor, wenn der Grund zum Tätigwerden auf einem einmaligen Entschluss beruht, die Erledigung aber mehrere (Einzel-)Tätigkeiten erfordert. Die Einnahmen aus der Verpachtung eines vorher selbst betriebenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs unterliegen solange der Körperschaft- und Gewerbesteuer, bis die Körperschaft die Betriebsaufgabe erklärt (BFH-Urteil vom 4.4.2007-I R 55/06-BStBl II, S. 725).
3. Ob eine an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligte steuerbegünstigte Körperschaft gewerbliche Einkünfte bezieht und damit einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2) unterhält, wird im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheid der Personengesellschaft bindend festgestellt (BFH-Urteil vom 27.7.1988-I R 113/84-BStBl 1989 II, S. 134). Ob der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb steuerpflichtig ist oder ein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) vorliegt, ist dagegen bei der Körperschaftsteueranlagung der steuerbegünstigten Körperschaft zu entscheiden. Die Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft ist grundsätzlich Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3). Sie stellt jedoch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, wenn mit ihr tatsächlich ein entscheidender Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausgeübt wird oder ein Fall der Betriebsaufspaltung vorliegt (vgl. BFH-Urteil vom 30.6.1971-I R 57/70-BStBl II, S. 753; H 15.7 Abs. 4 bis 6 EStH). Besteht die Beteili-

gung an einer Kapitalgesellschaft, die selbst ausschließlich der Vermögensverwaltung dient, so liegt auch bei Einflussnahme auf die Geschäftsführung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor (vgl. R 16 Abs. 5 KStR). Dies gilt auch bei Beteiligung an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft. Die Grundsätze der Betriebsaufspaltung sind nicht anzuwenden, wenn sowohl das Betriebs- als auch das Besitzunternehmen steuerbegünstigt sind.

4. Bei der Ermittlung des Gewinns aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind die Betriebsausgaben zu berücksichtigen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Dazu gehören Ausgaben, die dem Betrieb unmittelbar zuzuordnen sind, weil sie ohne den Betrieb nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe angefallen wären.
5. Bei so genannten gemischt veranlassten Kosten, die sowohl durch die steuerfreie als auch durch die steuerpflichtige Tätigkeit veranlasst sind, scheidet eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs grundsätzlich aus, wenn sie ihren primären Anlass im steuerfreien Bereich haben. Werden z.B. Werbemaßnahmen bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen durchgeführt, sind die Veranstaltungskosten, soweit sie auch ohne die Werbung entstanden wären, keine Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ (BFH-Urteil vom 27.3.1991–I R 31/89–BStBl 1992 II, S. 103; zur pauschalen Gewinnermittlung bei Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben vgl. Nrn. 28 ff.).
6. Unabhängig von ihrer primären Veranlassung ist eine anteilige Berücksichtigung von gemischt veranlassten Aufwendungen (einschließlich Absetzung für Abnutzung) als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs dann zulässig, wenn ein objektiver Maßstab für die Aufteilung der Aufwendungen (z.B. nach zeitlichen Gesichtspunkten) auf den ideellen Bereich einschließlich der Zweckbetriebe und den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb besteht. Danach ist z.B. bei der Gewinnermittlung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Greenfee“ von steuerbegünstigten Golfvereinen –abweichend von den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 27.3.1991 –I R 31/89 –BStBl 1992 II, S. 103 – wegen der Abgrenzbarkeit nach objektiven Maßstäben (z.B. im Verhältnis der Nutzung der Golfanlage durch vereinsfremde Spieler zu den Golf spielenden Vereinsmitgliedern im Kalenderjahr) trotz primärer Veranlassung durch den ideellen Bereich des Golfvereins ein anteiliger Betriebsausgabenabzug der Aufwendungen (z.B. für Golfplatz und Personalkosten) zulässig. Bei gemeinnützigen Musikvereinen sind Aufwendungen, die zu einem Teil mit Auftritten ihrer Musikgruppen bei eigenen steuerpflichtigen Festveranstaltungen zusammenhängen, anteilig als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs abzuziehen. Derartige Aufwendungen sind z.B. Kosten für Notenmaterial, Uniformen und Verstärkeranlagen, die

sowohl bei Auftritten, die unentgeltlich erfolgen oder Zweckbetriebe sind, als auch bei Auftritten im Rahmen eines eigenen steuerpflichtigen Betriebs eingesetzt werden. Als Maßstab für die Aufteilung kommt die Zahl der Stunden, die einschließlich der Proben auf die jeweiligen Bereiche entfallen, in Betracht.

Auch die Personal- und Sachkosten für die allgemeine Verwaltung können grundsätzlich im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abgezogen werden, soweit sie bei einer Aufteilung nach objektiven Maßstäben teilweise darauf entfallen. Bei Kosten für die Errichtung und Unterhaltung von Vereinsheimen gibt es i.d.R. keinen objektiven Aufteilungsmaßstab.

7. 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.
8. Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können bei einer steuerbegünstigten Körperschaft steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder Einnahmen eines steuerpflichtigen 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.
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. Entsprechende Sponsoringeinnahmen sind nicht als Einnahmen aus der Vermögensverwaltung anzusehen. Eine Zuführung zur freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a ist daher lediglich i.H.v. 10 v.H. der Einnahmen, nicht aber i.H.v. einem Drittel des daraus erzielten Überschusses möglich.

10. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) sein. Soweit Sponsoringeinnahmen unmittelbar in einem aus anderen Gründen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, sind sie diesem zuzurechnen.

**Zu § 64 Abs. 2:**

11. Die Regelung, dass bei steuerbegünstigten Körperschaften mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als ein Betrieb zu behandeln sind, gilt auch für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens der Körperschaft und für die Beurteilung der Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 1. Für die Frage, ob die Grenzen für die Buchführungspflicht überschritten sind, kommt es also auf die Werte (Einnahmen, Überschuss) des Gesamtbetriebs an.
12. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 3 gilt auch für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das bedeutet u.a., dass Verluste und Gewinnminderungen in den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nicht durch Zuwendungen an Mitglieder oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen entstanden sein dürfen.
13. Bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, ist für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen. Danach ist die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft gefährdet, wenn die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt Verluste erwirtschaften (vgl. zu § 55, Nrn. 4 ff.).

In den Fällen des § 64 Abs. 5 und 6 ist nicht der geschätzte bzw. pauschal ermittelte Gewinn, sondern das Ergebnis zu berücksichtigen, das sich bei einer Ermittlung nach den allgemeinen Regelungen ergeben würde (vgl. Nrn. 4 bis 6).

**Zu § 64 Abs. 3:**

14. Die Höhe der Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bestimmt sich nach den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Bei steuerbegünstigten Körperschaften, die den Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermitteln, kommt es deshalb nicht auf den Zufluss i.S.d. § 11 EStG an, so dass auch Forderungszugänge als Einnahmen zu erfassen sind. Bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften sind die im

- Kalenderjahr zugeflossenen Einnahmen (§ 11 EStG) maßgeblich. Ob die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen, ist für jedes Jahr gesondert zu prüfen. Nicht leistungsbezogene Einnahmen sind nicht den für die Besteuerungsgrenze maßgeblichen Einnahmen zuzurechnen (vgl. Nr. 16).
15. Zu den Einnahmen i.S.d. § 64 Abs. 3 gehören leistungsbezogene Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft, wie Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken. Dazu zählen auch erhaltene Anzahlungen.
  16. Zu den leistungsbezogenen Einnahmen i.S.d. Nr. 15 gehören z.B. nicht
    - a) der Erlös aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs;
    - b) Betriebskostenzuschüsse sowie Zuschüsse für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs;
    - c) Investitionszulagen;
    - d) der Zufluss von Darlehen;
    - e) Entnahmen i.S.d. § 4 Abs. 1 EStG;
    - f) die Auflösung von Rücklagen;
    - g) erstattete Betriebsausgaben, z.B. Gewerbe- oder Umsatzsteuer;
    - h) Versicherungsleistungen mit Ausnahme des Ersatzes von leistungsbezogenen Einnahmen.
  17. Ist eine steuerbegünstigte Körperschaft an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligt, sind für die Beurteilung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die anteiligen (Brutto-)Einnahmen aus der Beteiligung nicht aber der Gewinnanteil – maßgeblich. Bei Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft sind die Bezüge i.S.d. § 8b Abs. 1 KStG und die Erlöse aus der Veräußerung von Anteilen i.S.d. § 8b Abs. 2 KStG als Einnahmen i.S.d. § 64 Abs. 3 zu erfassen, wenn die Beteiligung einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt (vgl. Nr. 3) oder in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehalten wird.
  18. In den Fällen des § 64 Abs. 5 und 6 sind für die Prüfung, ob die Besteuerungsgrenze i.S.d. § 64 Abs. 3 überschritten wird, die tatsächlichen Einnahmen anzusetzen.
  19. Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die nach § 67a Abs. 1 Satz 1 oder -bei einer Option -Abs. 3 kein Zweckbetrieb sind, gehören zu den Einnahmen i.S.d. § 64 Abs. 3.

**Beispiel:**

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

- Sportliche Veranstaltungen, an denen kein bezahlter Sportler teilgenommen hat: 40.000 €
- Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler des Vereins teilgenommen haben: 20.000 €
- Verkauf von Speisen und Getränken: 5.000 €

Die Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, betragen 25.000 € (20.000 € + 5.000 €). Die Besteuerungsgrenze von 35.000 € wird nicht überschritten.

20. Eine wirtschaftliche Betätigung verliert durch das Unterschreiten der Besteuerungsgrenze nicht den Charakter des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Das bedeutet, dass kein Beginn einer teilweisen Steuerbefreiung i.S.d. § 13 Abs. 5 KStG vorliegt und dementsprechend keine Schlussbesteuerung durchzuführen ist, wenn Körperschaft- und Gewerbesteuer wegen § 64 Abs. 3 nicht mehr erhoben werden.
21. Bei Körperschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind für die Frage, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die in dem Wirtschaftsjahr erzielten Einnahmen maßgeblich.
22. Der allgemeine Grundsatz des Gemeinnützigkeitsrechts, dass für die steuerbegünstigten Zwecke gebundene Mittel nicht für den Ausgleich von Verlusten aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verwendet werden dürfen, wird durch § 64 Abs. 3 nicht aufgehoben. Unter diesem Gesichtspunkt braucht jedoch bei Unterschreiten der Besteuerungsgrenze der Frage der Mittelverwendung nicht nachgegangen zu werden, wenn bei überschlüssiger Prüfung der Aufzeichnungen erkennbar ist, dass in dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2) keine Verluste entstanden sind.
23. Verluste und Gewinne aus Jahren, in denen die maßgeblichen Einnahmen die Besteuerungsgrenze nicht übersteigen, bleiben bei dem Verlustabzug (§ 10d EStG) außer Ansatz. Ein rück- und vortragbarer Verlust kann danach nur in Jahren entstehen, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen. Dieser Verlust wird nicht für Jahre verbraucht, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze von 35.000 € nicht übersteigen.

**Zu § 64 Abs. 4:**

24. § 64 Abs. 4 gilt nicht für regionale Untergliederungen (Landes-, Bezirks-, Ortsverbände) steuerbegünstigter Körperschaften.

**Zu § 64 Abs. 5:**

25. § 64 Abs. 5 gilt nur für Altmaterialsammlungen (Sammlung und Verwertung von Lumpen, Altpapier, Schrott). Die Regelung gilt nicht für den Einzelverkauf gebrauchter Sachen (Gebrauchwarenhandel). Basare und ähnliche Einrichtungen sind deshalb nicht begünstigt.
26. § 64 Abs. 5 ist nur anzuwenden, wenn die Körperschaft dies beantragt (Wahlrecht).
27. Der branchenübliche Reingewinn ist bei der Verwertung von Altpapier mit 5 v.H. und bei der Verwertung von u.a. Altmaterial mit 20 v.H. der Einnahmen anzusetzen.

**Zu § 64 Abs. 6:**

28. Bei den genannten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist der Besteuerung auf Antrag der Körperschaft ein Gewinn von 15 v.H. der Einnahmen zugrunde zu legen. Der Antrag gilt jeweils für alle gleichartigen Tätigkeiten in dem betreffenden Veranlagungszeitraum. Er entfaltet keine Bindungswirkung für folgende Veranlagungszeiträume.
29. Nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 kann der Gewinn aus Werbemaßnahmen pauschal ermittelt werden, wenn sie im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfinden. Beispiele für derartige Werbemaßnahmen sind die Trikot-oder Bandenwerbung bei Sportveranstaltungen, die ein Zweckbetrieb sind, oder die aktive Werbung in Programmheften oder auf Plakaten bei kulturellen Veranstaltungen. Dies gilt auch für Sponsoring i.S.v. Nr. 10.
30. Soweit Werbeeinnahmen nicht im Zusammenhang mit der ideellen steuerbegünstigten Tätigkeit oder einem Zweckbetrieb erzielt werden, z.B. Werbemaßnahmen bei einem Vereinsfest oder bei sportlichen Veranstaltungen, die wegen Überschreitens der Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 oder wegen des Einsatzes bezahlter Sportler ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind, ist § 64 Abs. 6 nicht anzuwenden.
31. Nach § 64 Abs. 6 Nr. 2 kann auch der Gewinn aus dem Totalisatorbetrieb der Pferderennvereine mit 15 v.H. der Einnahmen angesetzt werden. Die maßgeblichen Einnahmen ermitteln sich wie folgt:
- Wetteinnahmen
  - abzgl. Rennwettsteuer (Totalisatorsteuer)
  - abzgl. Auszahlungen an die Wetter.



**Zu § 64 Abs. 5 und 6:**

32. Wird in den Fällen des § 64 Abs. 5 oder 6 kein Antrag auf Schätzung des Überschusses oder auf pauschale Gewinnermittlung gestellt, ist der Gewinn nach den allgemeinen Regeln durch Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben zu ermitteln (vgl. Nrn. 4 bis 6).
33. Wird der Überschuss nach § 64 Abs. 5 geschätzt oder nach § 64 Abs. 6 pauschal ermittelt, sind dadurch auch die damit zusammenhängenden tatsächlichen Aufwendungen der Körperschaft abgegolten; sie können nicht zusätzlich abgezogen werden.
34. Wird der Überschuss nach § 64 Abs. 5 geschätzt oder nach § 64 Abs. 6 pauschal ermittelt, muss die Körperschaft die mit diesen Einnahmen im Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben gesondert aufzeichnen. Die genaue Höhe der Einnahmen wird zur Ermittlung des Gewinns nach § 64 Abs. 5 bzw. 6 benötigt. Die mit diesen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zusammenhängenden Ausgaben dürfen das Ergebnis der anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mindern.
35. Die in den Bruttoeinnahmen ggf. enthaltene Umsatzsteuer gehört nicht zu den maßgeblichen Einnahmen i.S.d. § 64 Abs. 5 und 6.

**Zu § 65 – Zweckbetrieb:**

1. Der Zweckbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i.S.v. § 14. Jedoch wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich dem begünstigten Bereich der Körperschaft zugerechnet.
2. Ein Zweckbetrieb muss tatsächlich und unmittelbar satzungsmäßige Zwecke der Körperschaft verwirklichen, die ihn betreibt. Es genügt nicht, wenn er begünstigte Zwecke verfolgt, die nicht satzungsmäßige Zwecke der ihn tragenden Körperschaft sind. Ebenso wenig genügt es, wenn er der Verwirklichung begünstigter Zwecke nur mittelbar dient, z.B. durch Abführung seiner Erträge (BFH-Urteil vom 21.8.1985–I R 60/80–BStBl 1986 II, S. 88). Ein Zweckbetrieb muss deshalb in seiner Gesamtrichtung mit den ihn begründenden Tätigkeiten und nicht nur mit den durch ihn erzielten Einnahmen den steuerbegünstigten Zwecken dienen (BFH-Urteil vom 26.4.1995–I R 35/93–BStBl II, S. 767).
3. Weitere Voraussetzung eines Zweckbetriebes ist, dass die Zwecke der Körperschaft nur durch ihn erreicht werden können. Die Körperschaft muss den Zweckbetrieb zur Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke unbedingt und unmittelbar benötigen.

4. Der Wettbewerb eines Zweckbetriebes zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art muss auf das zur Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbare Maß begrenzt sein. Eine tatsächliche, konkrete Konkurrenz und Wettbewerbslage zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlichen Art ist nicht erforderlich (BFH-Urteil vom 27.10.1993 -I R 60/91 -BStBl 1994 II, S. 573). Ein Zweckbetrieb ist daher -entgegen dem BFH-Urteil vom 30.3.2000 -V R 30/99 -BStBl II, S. 705 -bereits dann nicht gegeben, wenn ein Wettbewerb mit steuerpflichtigen Unternehmen lediglich möglich wäre, ohne dass es auf die tatsächliche Wettbewerbssituation vor Ort ankommt. Unschädlich ist dagegen der uneingeschränkte Wettbewerb zwischen Zweckbetrieben, die demselben steuerbegünstigten Zweck dienen und ihn in der gleichen oder in ähnlicher Form verwirklichen.

#### **Zu § 66 – Wohlfahrtspflege:**

1. Die Bestimmung enthält eine Sonderregelung für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die sich mit der Wohlfahrtspflege befassen.
2. Die Wohlfahrtspflege darf nicht des Erwerbs wegen ausgeführt werden. Damit ist keine Einschränkung gegenüber den Voraussetzungen der Selbstlosigkeit gegeben, wie sie in § 55 bestimmt sind.
3. Die Tätigkeit muss auf die Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen gerichtet sein. Notleidend bzw. gefährdet sind Menschen, die eine oder beide der in § 53 Nrn. 1 und 2 genannten Voraussetzungen erfüllen. Es ist nicht erforderlich, dass die gesamte Tätigkeit auf die Förderung notleidender bzw. gefährdeter Menschen gerichtet ist. Es genügt, wenn zwei Drittel der Leistungen einer Einrichtung notleidenden bzw. gefährdeten Menschen zugute kommen. Auf das Zahlenverhältnis von gefährdeten bzw. notleidenden und übrigen geförderten Menschen kommt es nicht an.
4. Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege liegt regelmäßig vor bei häuslichen Pflegeleistungen durch eine steuerbegünstigte Körperschaft im Rahmen des Siebten oder Elften Buches Sozialgesetzbuch, des Bundessozialhilfegesetzes oder des Bundesversorgungsgesetzes.
5. Die Belieferung von Studentinnen und Studenten mit Speisen und Getränken in Mensa- und Cafeteria-Betrieben von Studentenwerken ist als Zweckbetrieb zu beurteilen. Der Verkauf von alkoholischen Getränken, Tabakwaren und sonstigen Handelswaren darf jedoch nicht mehr als 5 v.H. des Gesamtumsatzes ausmachen. Entsprechendes gilt für die Grundversorgung von Schülerinnen und Schülern mit Speisen und Getränken an Schulen.

6. Der Krankentransport von Personen, für die während der Fahrt eine fachliche Betreuung bzw. der Einsatz besonderer Einrichtungen eines Krankentransport- oder Rettungswagens erforderlich ist oder möglicherweise notwendig wird, ist als Zweckbetrieb zu beurteilen. Dagegen erfüllt die bloße Beförderung von Personen, für die der Arzt eine Krankenfahrt (Beförderung in Pkw's, Taxen oder Mietwagen) verordnet hat, nicht die Kriterien nach § 66 Abs. 2.
7. Gesellige Veranstaltungen sind als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Veranstaltungen, bei denen zwar auch die Geselligkeit gepflegt wird, die aber in erster Linie zur Betreuung behinderter Personen durchgeführt werden, können unter den Voraussetzungen der §§ 65, 66 Zweckbetrieb sein.
8. Unter § 68 ist eine Reihe von Einrichtungen der Wohlfahrtspflege beispielhaft aufgezählt.

### **Zu § 67a – Sportliche Veranstaltungen:**

#### **Allgemeines**

1. Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind grundsätzlich ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen des Vereins die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 € im Jahr nicht übersteigen (§ 67a Abs. 1 Satz 1). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 €, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.  
Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (§ 67a Abs. 2). Die steuerliche Behandlung seiner sportlichen Veranstaltungen richtet sich dann nach § 67a Abs. 3.
2. Unter Sportvereinen i.S.d. Vorschrift sind alle gemeinnützigen Körperschaften zu verstehen, bei denen die Förderung des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 21) Satzungszweck ist; die tatsächliche Geschäftsführung muss diesem Satzungszweck entsprechen (§ 59). § 67a gilt also z.B. auch für Sportverbände. Sie gilt auch für Sportvereine, die Fußballveranstaltungen unter Einsatz ihrer Lizenzspieler nach der „Lizenzordnung Spieler“ der Organisation „Die Liga-Fußballverband e.V. – Ligaverband“ durchführen.
3. Als sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme eines Sportvereins anzusehen, die es aktiven Sportlern (die nicht Mitglieder des Vereins zu sein brauchen) ermöglicht, Sport zu treiben (BFH-Urteil vom 25.7.1996–V R 7/95–BStBl 1997 II, S. 154). Eine sportliche Veranstaltung liegt auch dann vor, wenn ein Sportverein in Erfüllung seiner Satzungszwecke im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft eine sportliche Darbietung erbringt. Die Veranstal-

- tung, bei der die sportliche Darbietung präsentiert wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein (BFH-Urteil vom 4.5.1994–XI R 109/90–BStBl II, S. 886).
4. Sportreisen sind als sportliche Veranstaltungen anzusehen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher und notwendiger Bestandteil der Reise ist (z.B. Reise zum Wettkampfort). Reisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht (Touristikreisen), zählen dagegen nicht zu den sportlichen Veranstaltungen, selbst wenn anlässlich der Reise auch Sport getrieben wird.
  5. Die Ausbildung und Fortbildung in sportlichen Fertigkeiten gehört zu den typischen und wesentlichen Tätigkeiten eines Sportvereins. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen (Sportunterricht) sind daher als „sportliche Veranstaltungen“ zu beurteilen. Es ist unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft, dass der Verein mit dem Sportunterricht in Konkurrenz zu gewerblichen Sportlehrern (z.B. Reitlehrer, Skilehrer, Tennislehrer, Schwimmlehrer) tritt, weil § 67a als die speziellere Vorschrift dem § 65 vorgeht. Die Beurteilung des Sportunterrichts als sportliche Veranstaltung hängt nicht davon ab, ob der Unterricht durch Beiträge, Sonderbeiträge oder Sonderentgelte abgegolten wird.
  6. Der Verkauf von Speisen und Getränken – auch an Wettkampfteilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Sanitäter usw. und die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Diese Tätigkeiten sind gesonderte steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Nach § 64 Abs. 2 ist es jedoch möglich, Überschüsse aus diesen Betrieben mit Verlusten aus sportlichen Veranstaltungen, die steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind, zu verrechnen.
  7. Wird für den Besuch einer sportlichen Veranstaltung, die Zweckbetrieb ist, mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser – ggf. im Wege der Schätzung -in einen Entgeltsanteil für den Besuch der sportlichen Veranstaltung und in einen Entgeltsanteil für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.
  8. Zur Zulässigkeit einer pauschalen Gewinnermittlung beim steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ wird auf Nrn. 28 bis 35 zu § 64 hingewiesen.
  9. Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (z.B. an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen an Werbeunternehmer ist als steuerfreie Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) zu beurteilen. Voraussetzung ist jedoch, dass dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Es ist ohne Bedeutung, ob die sportlichen Veranstaltungen, bei denen der Werbeunternehmer das erworbene Recht nutzt, Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind.  
Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen auf der

Sportkleidung (z.B. auf Trikots, Sportschuhen, Helmen) und auf Sportgeräten ist stets als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

10. Die Unterhaltung von Club-Häusern, Kantinen, Vereinsheimen oder Vereinsgaststätten ist keine „sportliche Veranstaltung“, auch wenn diese Einrichtungen ihr Angebot nur an Mitglieder richten.
11. Bei Vermietung von Sportstätten einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke ist zwischen der Vermietung auf längere Dauer und der Vermietung auf kurze Dauer (z.B. stundenweise Vermietung, auch wenn die Stunden für einen längeren Zeitraum im Voraus festgelegt werden) zu unterscheiden.
12. Die Vermietung auf längere Dauer ist dem Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen, so dass sich die Frage der Behandlung als "sportliche Veranstaltung" i.S.d. § 67a dort nicht stellt.

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

13. Werden im Zusammenhang mit der Vermietung von Sportstätten und Betriebsvorrichtungen auch bewegliche Gegenstände, z.B. Tennisschläger oder Golfschläger überlassen, stellt die entgeltliche Überlassung dieser Gegenstände ein Hilfsgeschäft dar, das das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt (BFH-Urteil vom 30.3.2000–V R 30/99–BStBl II, S. 705). Bei der alleinigen Überlassung von Sportgeräten, z.B. eines Flugzeugs, bestimmt sich die Zweckbetriebseigenschaft danach, ob die Sportgeräte Mitgliedern oder Nichtmitgliedern des Vereins überlassen werden.
14. § 3 Nr. 26 EStG gilt nicht für Einnahmen, die ein nebenberuflicher Übungsleiter etc. für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“ erhält.
15. Werden sportliche Veranstaltungen, die im vorangegangenen Veranlagungszeitraum Zweckbetrieb waren, zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder umgekehrt, ist grundsätzlich § 13 Abs. 5 KStG anzuwenden.

**Zu § 67a Abs. 1**

16. Bei der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 35.000 € sind alle Einnahmen der Veranstaltungen zusammenzurechnen, die in dem maßgeblichen Jahr nach den Regelungen der Nrn. 1 bis 15 als sportliche Veranstaltungen anzusehen sind. Zu diesen Einnahmen gehören insbesondere Eintrittsgelder, Startgelder, Zahlungen für die Übertragung sportlicher Veranstaltungen in Rundfunk und Fernsehen, Lehrgangsgebühren und Ablösezahlungen. Zum allgemeinen Einnahmefbegriff wird auf die Nrn. 15 und 16 zu § 64 hingewiesen.
17. Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i.S.d. § 67a Abs. 1 Satz 1 ist zulässig (§ 58 Nr. 9). Dabei ist die Herkunft der Mittel, mit denen die Sportler bezahlt werden, ohne Bedeutung.
18. Die Zahlung von Ablösesummen ist in einem Zweckbetrieb i.S.d. § 67a Abs. 1 Satz 1 uneingeschränkt zulässig.
19. Bei Spielgemeinschaften von Sportvereinen ist -unabhängig von der Qualifizierung der Einkünfte im Feststellungsbescheid für die Gemeinschaft -bei der Körperschaftsteueranlagung der beteiligten Sportvereine zu entscheiden, ob ein Zweckbetrieb oder ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gegeben ist. Dabei ist für die Beurteilung der Frage, ob die Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 überschritten wird, die Höhe der anteiligen Einnahmen (nicht des anteiligen Gewinns) maßgeblich.

**Zu § 67a Abs. 2**

20. Ein Verzicht auf die Anwendung des § 67a Abs. 1 Satz 1 ist auch dann möglich, wenn die Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 € nicht übersteigen.
21. Die Option nach § 67a Abs. 2 kann bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids widerrufen werden. Die Regelungen in Abschnitt 247 Abs. 2 und 6 UStR sind entsprechend anzuwenden. Der Widerruf ist – auch nach Ablauf der Bindungsfrist – nur mit Wirkung ab dem Beginn eines Kalender- oder Wirtschaftsjahres zulässig.

**Zu § 67a Abs. 3**

22. Verzichtet ein Sportverein gemäß § 67a Abs. 2 auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 67a Abs. 1 Satz 1), sind sportliche Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn an ihnen kein bezahlter Sportler des Vereins teilnimmt und der Verein keinen vereinsfremden Sportler selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten bezahlt. Auf die Höhe der Einnahmen oder Überschüsse dieser sportlichen Veranstaltungen kommt es bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nicht an. Sportliche

Veranstaltungen, an denen ein oder mehrere Sportler teilnehmen, die nach § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 oder 2 als bezahlte Sportler anzusehen sind, sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Es kommt nach dem Gesetz nicht darauf an, ob ein Verein eine Veranstaltung von vornherein als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angesehen oder ob er – aus welchen Gründen auch immer – zunächst irrtümlich einen Zweckbetrieb angenommen hat.

23. Unter Veranstaltungen i.S.d. § 67a Abs. 3 sind bei allen Sportarten grundsätzlich die einzelnen Wettbewerbe zu verstehen, die in engem zeitlichen und örtlichen Zusammenhang durchgeführt werden. Bei einer Mannschaftssportart ist also nicht die gesamte Meisterschaftsrunde, sondern jedes einzelne Meisterschaftsspiel die zu beurteilende sportliche Veranstaltung. Bei einem Turnier hängt es von der Gestaltung im Einzelfall ab, ob das gesamte Turnier oder jedes einzelne Spiel als eine sportliche Veranstaltung anzusehen ist. Dabei ist von wesentlicher Bedeutung, ob für jedes Spiel gesondert Eintritt erhoben wird und ob die Einnahmen und Ausgaben für jedes Spiel gesondert ermittelt werden.
24. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen sind bei Anwendung des § 67a Abs. 3 als Zweckbetrieb zu behandeln, wenn kein Sportler als Auszubildender teilnimmt, der wegen seiner Betätigung in dieser Sportart als bezahlter Sportler i.S.d. § 67a Abs. 3 anzusehen ist. Die Bezahlung von Ausbildern berührt die Zweckbetriebseigenschaft nicht.
25. Ist ein Sportler in einem Kalenderjahr als bezahlter Sportler anzusehen, sind alle in dem Kalenderjahr durchgeführten sportlichen Veranstaltungen des Vereins, an denen der Sportler teilnimmt, ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ist das abweichende Wirtschaftsjahr zugrunde zu legen. Es kommt nicht darauf an, ob der Sportler die Merkmale des bezahlten Sportlers erst nach Beendigung der sportlichen Veranstaltung erfüllt. Die Teilnahme unbezahlter Sportler an einer Veranstaltung, an der auch bezahlte Sportler teilnehmen, hat keinen Einfluss auf die Behandlung der Veranstaltung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.
26. Die Vergütungen oder anderen Vorteile müssen in vollem Umfang aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden (§ 67a Abs. 3 Satz 3). Eine Aufteilung der Vergütungen ist nicht zulässig. Es ist also z.B. steuerlich nicht zulässig, Vergütungen an bezahlte Sportler bis zu 400 € im Monat als Ausgaben des steuerbegünstigten Bereichs und nur die 400 € übersteigenden Vergütungen als Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „sportliche Veranstaltungen“ zu behandeln.
27. Auch die anderen Kosten müssen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“, anderen steuerpflichtigen wirtschaft-

lichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden. Dies gilt auch dann, wenn an der Veranstaltung neben bezahlten Sportlern auch unbezahlte Sportler teilnehmen. Die Kosten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „sportliche Veranstaltungen“ sind also nicht danach aufzuteilen, ob sie auf bezahlte oder auf unbezahlte Sportler entfallen. Etwaiger Aufwandsersatz an unbezahlte Sportler für die Teilnahme an einer Veranstaltung mit bezahlten Sportlern ist als eine Ausgabe dieser Veranstaltung zu behandeln. Aus Vereinfachungsgründen ist es aber nicht zu beanstanden, wenn die Aufwandspauschale (vgl. Nr. 31) an unbezahlte Sportler nicht als Betriebsausgabe des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs behandelt, sondern aus Mitteln des ideellen Bereichs abgedeckt wird.

28. Trainingskosten (z.B. Vergütungen an Trainer), die sowohl unbezahlte als auch bezahlte Sportler betreffen, sind nach den im Einzelfall gegebenen Abgrenzungsmöglichkeiten aufzuteilen. Als solche kommen beispielsweise in Betracht der jeweilige Zeitaufwand oder – bei gleichzeitigem Training unbezahlter und bezahlter Sportler – die Zahl der trainierten Sportler oder Mannschaften. Soweit eine Abgrenzung anders nicht möglich ist, sind die auf das Training unbezahlter und bezahlter Sportler entfallenden Kosten im Wege der Schätzung zu ermitteln.
29. Werden bezahlte und unbezahlte Sportler einer Mannschaft gleichzeitig für eine Veranstaltung trainiert, die als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu beurteilen ist, sind die gesamten Trainingskosten dafür Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Die Vereinfachungsregelung in Nr. 27 letzter Satz gilt entsprechend.
30. Sportler des Vereins i.S.d. § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 sind nicht nur die (aktiven) Mitglieder des Vereins, sondern alle Sportler, die für den Verein auftreten, z.B. in einer Mannschaft des Vereins mitwirken. Für Verbände gilt Nr. 37.
31. Zahlungen an einen Sportler des Vereins bis zu insgesamt 400 € je Monat im Jahresdurchschnitt sind für die Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft der sportlichen Veranstaltungen – nicht aber bei der Besteuerung des Sportlers – ohne Einzelnachweis als Aufwandsentschädigung anzusehen. Werden höhere Aufwendungen erstattet, sind die gesamten Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen. Dabei muss es sich um Aufwendungen persönlicher oder sachlicher Art handeln, die dem Grunde nach Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein können.  
Die Regelung gilt für alle Sportarten.
32. Die Regelung über die Unschädlichkeit pauschaler Aufwandsentschädigungen bis zu 400 € je Monat im Jahresdurchschnitt gilt nur für Sportler des Vereins, nicht aber für Zahlungen an andere Sportler. Einem anderen Sportler, der in einem Jahr nur an einer Veranstaltung des Vereins teilnimmt, kann also nicht ein Betrag bis zu 4.800 € als pauschaler Aufwandsersatz dafür gezahlt werden. Vielmehr führt in den Fällen des § 67a



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

33. Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe, Frankfurt, und vergleichbarer Einrichtungen der Sporthilfe an Spitzensportler sind i.d.R. als Ersatz von besonderen Aufwendungen der Spitzensportler für ihren Sport anzusehen. Sie sind deshalb nicht auf die zulässige Aufwandspauschale von 400 € je Monat im Jahresdurchschnitt anzurechnen. Weisen Sportler die tatsächlichen Aufwendungen nach, so muss sich der Nachweis auch auf die Aufwendungen erstrecken, die den Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe und vergleichbarer Einrichtungen gegenüber stehen.
34. Bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft einer Sportveranstaltung nach § 67a Abs. 3 ist nicht zu unterscheiden, ob Vergütungen oder andere Vorteile an einen Sportler für die Teilnahme an sich oder für die erfolgreiche Teilnahme gewährt werden. Entscheidend ist, dass der Sportler aufgrund seiner Teilnahme Vorteile hat, die er ohne seine Teilnahme nicht erhalten hätte. Auch die Zahlung eines Preisgeldes, das über eine Aufwandsentschädigung hinausgeht, begründet demnach einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.
35. Bei einem so genannten Spielertrainer ist zu unterscheiden, ob er für die Trainertätigkeit oder für die Ausübung des Sports Vergütungen erhält. Wird er nur für die Trainertätigkeit bezahlt oder erhält er für die Tätigkeit als Spieler nicht mehr als den Ersatz seiner Aufwendungen (vgl. Nr. 31), ist seine Teilnahme an sportlichen Veranstaltungen unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft.
36. Unbezahlte Sportler werden wegen der Teilnahme an Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern nicht selbst zu bezahlten Sportlern. Die Ausbildung dieser Sportler gehört nach wie vor zu der steuerbegünstigten Tätigkeit eines Sportvereins, es sei denn, sie werden zusammen mit bezahlten Sportlern für eine Veranstaltung trainiert, die ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist (vgl. Nr. 29).
37. Sportler, die einem bestimmten Sportverein angehören und die nicht selbst unmittelbar Mitglieder eines Sportverbandes sind, werden bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft von Veranstaltungen des Verbandes als andere Sportler i.S.d. § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 angesehen. Zahlungen der Vereine an Sportler im Zusammenhang mit sportlichen Veranstaltungen der Verbände (z.B. Länderwettkämpfe) sind in diesen Fällen als „Zahlungen von Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein“ (hier: Verband) zu behandeln.
38. Ablösezahlungen, die einem steuerbegünstigten Sportverein für die Freigabe von Sportlern zufließen, beeinträchtigen seine Gemeinnützigkeit nicht. Die erhaltenen Beträge zählen zu den Einnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“, wenn der den Verein wechselnde

Sportler in den letzten zwölf Monaten vor seiner Freigabe bezahlter Sportler i.S.d. § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 war. Ansonsten gehören sie zu den Einnahmen aus dem Zweckbetrieb „sportliche Veranstaltungen“.

39. Zahlungen eines steuerbegünstigten Sportvereins an einen anderen (abgebenden) Verein für die Übernahme eines Sportlers sind unschädlich für die Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn sie aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben für die Übernahme eines Sportlers gezahlt werden, der beim aufnehmenden Verein in den ersten zwölf Monaten nach dem Vereinswechsel als bezahlter Sportler i.S.d. § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 anzusehen ist. Zahlungen für einen Sportler, der beim aufnehmenden Verein nicht als bezahlter Sportler anzusehen ist, sind bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn lediglich die Ausbildungskosten für den Verein wechselnden Sportler erstattet werden. Eine derartige Kostenerstattung kann bei Zahlungen bis zur Höhe von 2.557 € je Sportler ohne weiteres angenommen werden. Bei höheren Kostenerstattungen sind sämtliche Ausbildungskosten im Einzelfall nachzuweisen. Die Zahlungen mindern nicht den Überschuss des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „sportliche Veranstaltungen“. Zur steuerlichen Behandlung von Ablösezahlungen bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 vgl. Nrn. 16 und 18.

### Zu § 68 – Einzelne Zweckbetriebe:

#### Allgemeines

1. § 68 enthält einen gesetzlichen Katalog einzelner Zweckbetriebe und geht als spezielle Norm der Regelung des § 65 vor (BFH-Urteil vom 4.6.2003–I R 25/02–BStBl 2004 II, S. 660). Die beispielhafte Aufzählung von Betrieben, die ihrer Art nach Zweckbetriebe sein können, gibt wichtige Anhaltspunkte für die Auslegung der Begriffe Zweckbetrieb (§ 65) im Allgemeinen und Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§ 66) im Besonderen.

#### Zu § 68 Nr. 1:

2. Wegen der Begriffe „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ Hinweis auf § 1 des Heimgesetzes. Eine für die Allgemeinheit zugängliche Cafeteria ist ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Soweit eine steuerbegünstigte Körperschaft Leistungen im Rahmen der häuslichen Pflege erbringt, liegt i.d.R. ein Zweckbetrieb nach § 66 vor (vgl. zu § 66, Nr. 4).
3. Bei Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheimen sowie bei Schullandheimen und Jugendherbergen müssen die geförderten Personen die Voraussetzungen nach § 53 nicht erfüllen. Jugendherbergen verlieren ihre Zweckbetriebseigenschaft nicht,

wenn außerhalb ihres satzungsmäßigen Zwecks der Umfang der Beherbergung alleinreisender Erwachsener 10 v.H. der Gesamtbeherbergungen nicht übersteigt (BFH-Urteil vom 18.1.1995 -V R 139142/92 -BStBl II, S. 446).

**Zu § 68 Nr. 2:**

4. Begünstigt sind insbesondere so genannte Selbstversorgungseinrichtungen, die Teil der steuerbegünstigten Körperschaft sind. Bei Lieferungen und Leistungen an Außenstehende tritt die Körperschaft mit Dritten in Leistungsbeziehung. Solange der Umfang dieser Geschäfte an Dritte, hierzu gehören auch Leistungsempfänger, die selbst eine steuerbegünstigte Körperschaft i.S.d. § 68 Nr. 2 sind (BFH-Urteil vom 18.10.1990–V R 35/85–BStBl 1991 II, S. 157), nicht mehr als 20 v.H. der gesamten Lieferungen und Leistungen der begünstigten Körperschaft ausmachen, bleibt die Zweckbetriebseigenschaft erhalten.

**Zu § 68 Nr. 3:**

5. Der Begriff „Werkstatt für behinderte Menschen“ bestimmt sich nach § 136 Sozialgesetzbuch – Neuntes Buch – (SGB IX). Hierbei handelt es sich um eine Einrichtung zur Eingliederung behinderter Menschen in das Arbeitsleben. Läden oder Verkaufsstellen von Werkstätten für behinderte Menschen sind grundsätzlich als Zweckbetriebe zu behandeln, wenn dort Produkte verkauft werden, die von Werkstätten für behinderte Menschen hergestellt worden sind. Eine Herstellung ist nur dann anzunehmen, wenn die Wertschöpfung durch die Werkstatt mehr als 10 % des Nettowerts (Bemessungsgrundlage) der zugekauften Waren beträgt. Werden von dem Laden oder der Verkaufsstelle der Werkstatt auch zugekaufte Waren, die nicht von ihr oder von anderen Werkstätten für behinderte Menschen hergestellt worden sind, weiterverkauft, liegt insoweit ein gesonderter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.
6. Zu den Zweckbetrieben gehören auch die von den Trägern der Werkstätten für behinderte Menschen betriebenen Kantinen, weil die besondere Situation der behinderten Menschen auch während der Mahlzeiten eine Betreuung erfordert.
7. Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, die der Eingliederung von behinderten Menschen dienen, sind besondere Einrichtungen, in denen eine Behandlung von behinderten Menschen aufgrund ärztlicher Indikationen erfolgt. Während eine Beschäftigungstherapie ganz allgemein das Ziel hat, körperliche oder psychische Grundfunktionen zum Zwecke der Wiedereingliederung in das Alltagsleben wiederherzustellen, zielt die Arbeitstherapie darauf ab, die besonderen Fähigkeiten und Fertigkeiten auszubilden, zu fördern und zu trainieren, die für eine Teilnahme am Arbeitsleben erforderlich sind. Beschäftigungs- und Arbeitstherapie sind vom medizinischen Behandlungszweck geprägt und erfolgen regelmäßig außerhalb eines Beschäftigungsverhält-

nisses zum Träger der Therapieeinrichtung. Ob eine entsprechende Einrichtung vorliegt, ergibt sich aufgrund der Vereinbarungen über Art und Umfang der Heilbehandlung und Rehabilitation zwischen dem Träger der Einrichtung und den Leistungsträgern.

**Zu § 68 Nr. 4:**

8. Begünstigte Einrichtungen sind insbesondere Werkstätten, die zur Fürsorge von blinden und körperbehinderten Menschen unterhalten werden.

**Zu § 68 Nr. 6:**

9. Lotterien und Ausspielungen sind ein Zweckbetrieb, wenn sie von den zuständigen Behörden genehmigt sind oder nach den jeweiligen landesrechtlichen Bestimmungen wegen des geringen Umfangs der Tombola oder Lotterieveranstaltung per Verwaltungserlass pauschal als genehmigt gelten. Die sachlichen Voraussetzungen und die Zuständigkeit für die Genehmigung bestimmen sich nach den lotterierechtlichen Verordnungen der Länder. Der Gesetzeswortlaut lässt es offen, in welchem Umfang solche Lotterien veranstaltet werden dürfen. Da eine besondere Einschränkung fehlt, ist auch eine umfangreiche Tätigkeit so lange unschädlich, als die allgemein durch das Gesetz gezogenen Grenzen nicht überschritten werden und die Körperschaft durch den Umfang der Lotterieveranstaltungen nicht ihr Gepräge als begünstigte Einrichtung verliert.
10. Zur Ermittlung des Reinertrags dürfen den Einnahmen aus der Lotterieveranstaltung oder Ausspielung nur die unmittelbar damit zusammenhängenden Ausgaben gegenübergestellt werden. Führt eine steuerbegünstigte Körperschaft eine Lotterieveranstaltung durch, die nach dem Rennwett- und Lotteriewettgesetz nicht genehmigungsfähig ist, z.B. eine Tombola anlässlich einer geselligen Veranstaltung, handelt es sich insoweit nicht um einen Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 6.

**Zu § 68 Nr. 7:**

11. Wegen der Breite des Spektrums, die die Förderung von Kunst und Kultur umfasst, ist die im Gesetz enthaltene Aufzählung der kulturellen Einrichtungen nicht abschließend.
12. Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen i.S.d. § 68 Nr. 7 können nur vorliegen, wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck der Körperschaft ist. Sie sind stets als Zweckbetrieb zu behandeln. Das BFH-Urteil vom 4.5.1994–XI R 109/90–BStBl II, S. 886 zu sportlichen Darbietungen eines Sportvereins (vgl. zu § 67a, Nr. 3) gilt für kulturelle Darbietungen entsprechend. Demnach liegt auch dann eine kulturelle Veranstaltung der Körperschaft vor, wenn diese eine Darbietung kultureller Art im Rahmen einer Veranstaltung präsentiert, die nicht von der Körperschaft selbst organisiert wird und die

ihrerseits keine kulturelle Veranstaltung i.S.d. § 68 Nr. 7 darstellt. Wenn z.B. ein steuerbegünstigter Musikverein, der der Förderung der volkstümlichen Musik dient, gegen Entgelt im Festzelt einer Brauerei ein volkstümliches Musikkonzert darbietet, gehört der Auftritt des Musikvereins als kulturelle Veranstaltung zum Zweckbetrieb.

13. Der Verkauf von Speisen und Getränken und die Werbung bei kulturellen Veranstaltungen gehören nicht zu dem Zweckbetrieb. Diese Tätigkeiten sind gesonderte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Wird für den Besuch einer kulturellen Veranstaltung mit Bewirtung ein einheitliches Entgelt entrichtet, so ist dieses -ggf. im Wege der Schätzung in einen Entgeltsanteil für den Besuch der Veranstaltung (Zweckbetrieb) und für die Bewirtungsleistungen (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) aufzuteilen.

**Zu § 68 Nr. 9:**

14. Auf das BMF-Schreiben vom 22.9.1999 (BStBl I, S. 944) wird verwiesen.

## Einkommensteuergesetz

### § 3

Steuerfrei sind

26. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs.1 Nr.9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 2.100 Euro im Jahr. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c (des Einkommensteuergesetzes) nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen;
- 26a. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 500 Euro im Jahr. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 oder 26 gewährt wird. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1

bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

### § 10b Steuerbegünstigte Zwecke

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

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

als Sonderausgaben abgezogen werden. Abziehbar sind auch Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die Kunst und Kultur gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 5 der Abgabenordnung fördern, soweit es sich nicht um Mitgliedsbeiträge nach Satz 3 Nr. 2 handelt, auch wenn den Mitgliedern Vergünstigungen gewährt werden. Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

1. den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 der Abgabenordnung),
2. kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 der Abgabenordnung) oder
4. Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung fördern. Abziehbare Zuwendungen, die die Höchstbeträge nach Satz 1 überschreiten oder die den um die Beträge nach § 10 Abs. 3 und 4, § 10c und § 10d verminderten Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigen, sind im Rahmen der Höchstbeträge in den folgenden Veranlagungszeiträumen als Sonderausgaben abzuziehen. § 10d Abs. 4 gilt entsprechend.

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

(2) Zuwendungen an politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes sind bis zur Höhe von insgesamt 1 650 Euro und im Falle der Zusammenveranlagung von Ehe-

gatten bis zur Höhe von insgesamt 3 300 Euro im Kalenderjahr abzugsfähig. Sie können nur insoweit als Sonderausgaben abgezogen werden, als für sie nicht eine Steuerermäßigung nach § 34g gewährt worden ist.

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

(4) Der Steuerpflichtige darf auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen, es sei denn, dass er die Bestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist mit 30 Prozent des zugewendeten Betrags anzusetzen. In den Fällen des Satzes 2 zweite Alternative (Veranlasserhaftung) ist vorrangig der Zuwendungsempfänger (inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder inländische öffentliche Dienststelle oder nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse) in Anspruch zu nehmen; die in diesen Fällen für den Zuwendungsempfänger handelnden natürlichen Personen sind nur in Anspruch zu nehmen, wenn die entgangene Steuer nicht nach § 47 der Abgabenordnung erloschen ist und Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Zuwendungsempfänger nicht erfolgreich sind. Die Festsetzungsfrist für Haftungsansprüche nach Satz 2 läuft nicht ab, solange die Festsetzungsfrist für von dem Empfänger der Zuwendung geschuldete Körperschaftsteuer für den Veranlagungszeitraum nicht abgelaufen ist, in dem die unrichtige Bestätigung ausgestellt worden ist oder veranlasst wurde, dass die Zuwendung nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet worden ist; § 191 Abs. 5 der Abgabenordnung ist nicht anzuwenden.

## Einkommensteuerdurchführungsverordnung

### § 50 Zuwendungsnachweis

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

(1a) Der Zuwendende kann den Zuwendungsempfänger bevollmächtigen, die Zuwendungsbestätigung der Finanzbehörde nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln. Der Zuwendende hat dem Zuwendungsempfänger zu diesem Zweck seine Identifikationsnummer (§ 139b der Abgabenordnung) mitzuteilen. Die Vollmacht kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden. Der Datensatz ist bis zum 28. Februar des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Zuwendung geleistet worden ist, an die Finanzbehörde zu übermitteln. Der Zuwendungsempfänger hat dem Zuwendenden die nach Satz 1 übermittelten Daten elektronisch oder auf dessen Wunsch als Ausdruck zur Verfügung zu stellen; in beiden Fällen ist darauf hinzuweisen, dass die Daten der Finanzbehörde übermittelt worden sind.

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

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



- c) der Empfänger eine politische Partei im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes ist und bei Spenden der Verwendungszweck auf dem vom Empfänger hergestellten Beleg aufgedruckt ist.

Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich sein. In den Fällen der Nummer 2 Buchstabe b hat der Zuwendende zusätzlich den vom Zuwendungsempfänger hergestellten Beleg vorzulegen.

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

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

## Körperschaftsteuergesetz

### § 5 Befreiungen

(1) Von der Körperschaftsteuer sind befreit ...

9. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen. Satz 2 gilt nicht für selbstbewirtschaftete Forstbetriebe.

### § 24 Freibetrag für bestimmte Körperschaften

Vom Einkommen der unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ist ein Freibetrag von 3.835 Euro, höchstens jedoch in Höhe des Einkommens abzuziehen. Satz 1 gilt nicht

1. für Körperschaften und Personenvereinigungen, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 des Einkommensteuergesetzes gehören,
2. für Vereine im Sinne des § 25.

## Umsatzsteuergesetz

### § 4a Steuervergütung

(1) Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung), und juristischen Personen des öffentlichen Rechts wird auf Antrag eine Steuervergütung zum Ausgleich der Steuer gewährt, die auf der an sie bewirkten Lieferung eines Gegenstandes, seiner Einfuhr oder seinem innergemeinschaftlichen Erwerb lastet, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Die Lieferung, die Einfuhr oder der innergemeinschaftliche Erwerb des Gegenstandes muss steuerpflichtig gewesen sein.
2. Die auf die Lieferung des Gegenstandes entfallende Steuer muss in einer nach § 14 ausgestellten Rechnung gesondert ausgewiesen und mit dem Kaufpreis bezahlt worden sein.
3. Die für die Einfuhr oder den innergemeinschaftlichen Erwerb des Gegenstandes geschuldete Steuer muss entrichtet worden sein.
4. Der Gegenstand muss in das Drittlandsgebiet gelangt sein.
5. Der Gegenstand muss im Drittlandsgebiet zu humanitären, karitativen oder erzieherischen Zwecken verwendet werden.
6. Der Erwerb oder die Einfuhr des Gegenstandes und seine Ausfuhr dürfen von einer Körperschaft, die steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, nicht im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes und von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts nicht im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes vorgenommen worden sein.
7. Die vorstehenden Voraussetzungen müssen nachgewiesen sein.  
Der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen, in dem der Antragsteller die zu gewährende Vergütung selbst zu berechnen hat.

(2) Der Bundesminister der Finanzen kann mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung näher bestimmen,

1. wie die Voraussetzungen für den Vergütungsanspruch nach Absatz 1 Satz 1 nachzuweisen sind und
2. in welcher Frist die Vergütung zu beantragen ist.

### § 12 Steuersätze

(1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 19 v.H. der Bemessungsgrundlage (§§ 10, 11 und 25 Abs. 3 und 25 a Abs. 3 und 4 des Umsatzsteuergesetzes).

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf 7 v.H. für folgende Umsätze: ...

8 a) die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Das gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ausgeführt werden, ...

### § 19 Besteuerung der Kleinunternehmer

(1) Die für Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 geschuldete Umsatzsteuer wird von Unternehmern, die im Inland oder in den in § 1 Abs. 3 bezeichneten Gebieten ansässig sind, nicht erhoben, wenn der in Satz 2 bezeichnete Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Umsatz im Sinne des Satzes 1 ist der nach vereinnahmten Entgelten bemessene Gesamtumsatz, gekürzt um die darin enthaltenen Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Satz 1 gilt nicht für die nach § 13a Abs. 1 Nr. 6, § 13b Abs. 2, § 14c Abs. 2 und § 25b Abs. 2 geschuldete Steuer. In den Fällen des Satzes 1 finden die Vorschriften über die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a), über den Verzicht auf Steuerbefreiungen (§ 9), über den gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung (§ 14 Abs. 4), über die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummern in einer Rechnung (§ 14a Abs. 1, 3 und 7) und über den Vorsteuerabzug (§ 15) keine Anwendung.

(2) Der Unternehmer kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung (§ 18 Abs. 3 und 4) erklären, dass er auf die Anwendung des Absatzes 1 verzichtet. Nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung bindet die Erklärung den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung von Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahres, für das er gelten soll, zu erklären.

(3) Gesamtumsatz ist die Summe der vom Unternehmer ausgeführten steuerbaren Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 abzüglich folgender Umsätze:

1. der Umsätze, die nach § 4 Nr. 8 Buchstabe i, Nr. 9 Buchstabe b und Nr. 11 bis 28 steuerfrei sind;
2. der Umsätze, die nach § 4 Nr. 8 Buchstabe a bis h, Nr. 9 Buchstabe a und Nr. 10 steuerfrei sind, wenn sie Hilfsumsätze sind.

Soweit der Unternehmer die Steuer nach vereinnahmten Entgelten berechnet (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 oder § 20), ist auch der Gesamtumsatz nach die-

sen Entgelten zu berechnen. Hat der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nur in einem Teil des Kalenderjahres ausgeübt, so ist der tatsächliche Gesamtumsatz in einen Jahresgesamtumsatz umzurechnen. Angefangene Kalendermonate sind bei der Umrechnung als volle Kalendermonate zu behandeln, es sei denn, dass die Umrechnung nach Tagen zu einem niedrigeren Jahresgesamtumsatz führt.

(4) Absatz 1 gilt nicht für die innergemeinschaftlichen Lieferungen neuer Fahrzeuge. § 15 Abs. 4a ist entsprechend anzuwenden.

**§ 23a Durchschnittssatz für Körperschaften, Personenvereinigungen  
und Vermögensmassen im Sinne des**

**§ 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes**

(1) Zur Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge (§ 15) wird für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes, die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen, ein Durchschnittssatz von 7 vom Hundert des steuerpflichtigen Umsatzes, mit Ausnahme der Einfuhr und des innergemeinschaftlichen Erwerbs, festgesetzt. Ein weiterer Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen.

(2) Der Unternehmer, dessen steuerpflichtiger Umsatz, mit Ausnahme der Einfuhr und des innergemeinschaftlichen Erwerbs, im vorangegangenen Kalenderjahr 35.000 Euro überstiegen hat, kann den Durchschnittssatz nicht in Anspruch nehmen.

(3) Der Unternehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Anwendung des Durchschnittssatzes gegeben sind, kann dem Finanzamt spätestens bis zum 10. Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums eines Kalenderjahres erklären, dass er den Durchschnittssatz in Anspruch nehmen will. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum 10. Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums dieses Kalenderjahres zu erklären. Eine erneute Anwendung des Durchschnittssatzes ist frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren zulässig.

## Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring

**Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.2.1998  
IV B 2 – S 2144 – 40/98; IV B 7 – S 0183 – 62/98, BStBl I S. 212**

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

### I. Begriff des Sponsoring

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

### II. Steuerliche Behandlung beim Sponsor

2. Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring gemachten Aufwendungen können
  - Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 4 EStG,
  - Spenden, die unter den Voraussetzungen der §§ 10 b 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 3.2.1993, I R 37/91, BStBl 1993 II S. 441, 445), für sein Unternehmen erstrebt oder für Pro-

dukte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf den von ihm benutzten Fahrzeugen oder anderen Gegenständen auf das Unternehmen oder auf die Produkte des Sponsors werbewirksam hinweist. Die Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk oder Fernsehen kann einen wirtschaftlichen Vorteil, den der Sponsor für sich anstrebt, begründen, insbesondere wenn sie in seine Öffentlichkeitsarbeit eingebunden ist oder der Sponsor an Pressekonferenzen oder anderen öffentlichen Veranstaltungen des Empfängers mitwirken und eigene Erklärungen über sein Unternehmen oder seine Produkte abgeben kann.

4. Wirtschaftliche Vorteile für das Unternehmen des Sponsors können auch dadurch erreicht werden, dass der Sponsor durch Verwendung des Namens, von Emblemen oder Logos des Empfängers oder in anderer Weise öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen aufmerksam macht.
5. Für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Betriebsausgaben kommt es nicht darauf an, ob die Leistungen notwendig, üblich oder zweckmäßig sind; die Aufwendungen dürfen auch dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Geld- oder Sachleistungen des Sponsors und die erstrebten Werbeziele für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassen Missverhältnis zwischen den Leistungen des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist der Betriebsausgabenabzug allerdings zu versagen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG).
6. Leistungen des Sponsors im Rahmen des Sponsoring-Vertrags, die die Voraussetzungen der RdNrn. 3, 4 und 5 für den Betriebsausgabenabzug erfüllen, sind keine Geschenke i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.

## 2. Berücksichtigung als Spende

7. Zuwendungen des Sponsors, die keine Betriebsausgaben sind, sind als Spenden (§ 10 b 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 25.11.1987, I R 126/85, BStBl 1988 II S. 220; vom 12.9.1990, I R 65/86, BStBl 1991 II 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. R 36 KStR 2004 und H 36 KStH 2004).

#### 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 § 67 a, 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 Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 9. Juli 1997 (BStBl I S. 726).





## Wer ist für die Vereine zuständig?

Die Besteuerung ist Sache der Finanzämter. Wollen Sie einen Verein steuerlich anmelden oder haben Sie Fragen zur Gemeinnützigkeit, wenden Sie sich an das zuständige Finanzamt. Im Finanzamt hilft Ihnen der Veranlagungsbezirk für Körperschaften (Vereine) weiter.

Finanzamt	Öffnungszeiten
<b>Finanzamt Angermünde</b> Jahnstraße 49 16278 Angermünde Telefon: 03331 / 267-0 Fax: 03331 / 267-200 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-angermuende@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-angermuende@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-angermuende.brandenburg.de">www.fa-angermuende.brandenburg.de</a>	Mo 07.30 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.00 Uhr
<b>Finanzamt Brandenburg</b> Magdeburger Str. 46 14770 Brandenburg an der Havel Telefon: 03381 / 397-199 Fax: 03381 / 397-200 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-brandenburg@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-brandenburg@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-brandenburg.brandenburg.de">www.fa-brandenburg.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.30 Uhr
<b>Finanzamt Calau</b> Springteichallee 25 03205 Calau Telefon: 03541 / 83-0 Fax: 03541 / 83-100 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-calau@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-calau@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-calau.brandenburg.de">www.fa-calau.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.30 Uhr Fr 08.00 – 12.00 Uhr
<b>Finanzamt Cottbus</b> Vom-Stein-Str. 29 03050 Cottbus Telefon: 0355 / 4991-4100 Fax: 0355 / 4991-4150 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-cottbus@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-cottbus@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-cottbus.brandenburg.de">www.fa-cottbus.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.30 Uhr

<p><b>Finanzamt Eberswalde</b>  Tramper Chaussee 5  16225 Eberswalde  Telefon: 03334 / 66-1600  Fax: 03334 / 66-1699  E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-eberswalde@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-eberswalde@fa.brandenburg.de</a>  Internet: <a href="http://www.fa-eberswalde.brandenburg.de">www.fa-eberswalde.brandenburg.de</a></p>	<p>Mo 08.00 – 15.00 Uhr  Di 08.00 – 18.00 Uhr  Mi 08.00 – 15.00 Uhr  Do 07.30 – 15.00 Uhr  Fr 08.00 – 12.00 Uhr</p>
<p><b>Finanzamt Finsterwalde</b>  Leipziger Straße 61 – 67  03238 Finsterwalde  Telefon: 03531 / 54-0  Fax: 03531 / 54-180  E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-finsterwalde@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-finsterwalde@fa.brandenburg.de</a>  Internet: <a href="http://www.fa-finsterwalde.brandenburg.de">www.fa-finsterwalde.brandenburg.de</a></p>	<p>Mo 08.00 – 15.00 Uhr  Di 08.00 – 18.00 Uhr  Mi 08.00 – 15.00 Uhr  Do 08.00 – 15.00 Uhr  Fr 08.00 – 12.30 Uhr</p>
<p><b>Finanzamt Frankfurt (Oder)</b>  Müllroser Chaussee 53  15236 Frankfurt (Oder)  Telefon: 0335 / 560-1399  Fax: 0335 / 560-1202  E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-frankfurt-oder@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-frankfurt-oder@fa.brandenburg.de</a>  Internet: <a href="http://www.fa-frankfurt-oder.brandenburg.de">www.fa-frankfurt-oder.brandenburg.de</a></p>	<p>Mo 08.00 – 15.00 Uhr  Di 08.00 – 18.00 Uhr  Mi 08.00 – 15.00 Uhr  Do 08.00 – 15.00 Uhr  Fr 07.30 – 12.00 Uhr</p>
<p><b>Finanzamt Fürstenwalde</b>  Beeskower Chaussee 12  15517 Fürstenwalde  Telefon: 03361 / 595-0  Fax: 03361 / 2198  E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-fuerstenwalde@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-fuerstenwalde@fa.brandenburg.de</a>  Internet: <a href="http://www.fa-fuerstenwalde.brandenburg.de">www.fa-fuerstenwalde.brandenburg.de</a></p>	<p>Mo 08.00 – 15.00 Uhr  Di 08.00 – 18.00 Uhr  Mi 08.00 – 15.00 Uhr  Do 07.30 – 15.00 Uhr  Fr 08.00 – 12.00 Uhr</p>
<p><b>Finanzamt Königs Wusterhausen</b>  Weg am Kreisgericht 9  15711 Königs Wusterhausen  Telefon: 03375 / 275-0  Fax: 03375 / 275-103  E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-koenigs-wusterhausen@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-koenigs-wusterhausen@fa.brandenburg.de</a>  Internet: <a href="http://www.fa-koenigs-wusterhausen.brandenburg.de">www.fa-koenigs-wusterhausen.brandenburg.de</a></p>	<p>Mo 08.00 – 15.00 Uhr  Di 08.00 – 18.00 Uhr  Mi 08.00 – 15.00 Uhr  Do 08.00 – 15.00 Uhr  Fr 07.30 – 12.00 Uhr</p>
<p><b>Finanzamt Kyritz</b>  Perleberger Str. 1 – 2  16866 Kyritz  Telefon: 033971 / 65-0  Fax: 033971 / 65-200  E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-kyritz@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-kyritz@fa.brandenburg.de</a>  Internet: <a href="http://www.fa-Kyritz.brandenburg.de">www.fa-Kyritz.brandenburg.de</a></p>	<p>Mo 08.00 – 15.00 Uhr  Di 08.00 – 18.00 Uhr  Mi 08.00 – 15.00 Uhr  Do 07.30 – 15.00 Uhr  Fr 08.00 – 12.00 Uhr</p>

<b>Finanzamt Luckenwalde</b> Industriestraße 2 14943 Luckenwalde Telefon: 03371 / 606-0 Fax: 03371 / 606-200 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-luckenwalde@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-luckenwalde@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-luckenwalde.brandenburg.de">www.fa-luckenwalde.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 07.30 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.00 Uhr
<b>Finanzamt Nauen</b> Ketziner Straße 3 14641 Nauen Telefon: 03321 / 412-0 Fax: 03321 / 412-888 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-nauen@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-nauen@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-nauen.brandenburg.de">www.fa-nauen.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.30 Uhr
<b>Finanzamt Oranienburg</b> Heinrich-Grüber-Platz 3 16515 Oranienburg Telefon: 03301 / 857-0 Fax: 03301 / 857-334 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-oranienburg@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-oranienburg@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-oranienburg.brandenburg.de">www.fa-oranienburg.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.30 Uhr
<b>Finanzamt Potsdam</b> Steinstraße 104 – 106 14480 Potsdam Telefon: 0331 / 287-0 Fax: 0331 / 287-1515 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-potsdam@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-potsdam@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-potsdam.brandenburg.de">www.fa-potsdam.brandenburg.de</a>	Mo 08.00 – 15.00 Uhr Di 08.00 – 18.00 Uhr Mi 08.00 – 15.00 Uhr Do 08.00 – 15.00 Uhr Fr 08.00 – 12.30 Uhr
<b>Finanzamt Strausberg</b> Prötzeler Chaussee 12A 15344 Strausberg Telefon: 03341 / 342-0 Fax: 03341 / 342-127 E-Mail: <a href="mailto:poststelle.fa-strausberg@fa.brandenburg.de">poststelle.fa-strausberg@fa.brandenburg.de</a> Internet: <a href="http://www.fa-strausberg.brandenburg.de">www.fa-strausberg.brandenburg.de</a>	Mo 07.30 – 15.00 Uhr Di 07.30 – 18.00 Uhr Mi 07.30 – 15.00 Uhr Do 07.30 – 15.00 Uhr Fr 07.30 – 12.00 Uhr

Diese Informationsschrift wird von dem Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg im Rahmen seiner verfassungsmäßigen Verpflichtung zur Unterrichtung der Öffentlichkeit herausgegeben. Sie darf weder von Parteien noch von deren Kandidaten oder Helfern während eines Wahlkampfes zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden. Missbräuchlich ist insbesondere die Verteilung auf Wahlkampfveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufkleben oder Aufdrucken parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die vorliegende Druckschrift nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme des Herausgebers zu Gunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte. Den Parteien ist es jedoch gestattet, diese Informationsschrift zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder zu verwenden.





## Informationen im Internet

Sie haben noch weitere Fragen? Besuchen Sie uns im Internet.

Folgende Informationen erhalten Sie online:

### Ministerium der Finanzen

Aufgaben und Aufbau der Finanzverwaltung, Haushaltspläne, Steuertipps, Übersicht über die Landesbeteiligungen, Projekte zur Verwaltungsmodernisierung, Informationen der Liegenschafts- und Bauverwaltung, Hinweise zu den EU-Strukturfonds und alle Publikationen des Finanzministeriums finden Sie hier:

[www.mdf.brandenburg.de](http://www.mdf.brandenburg.de)

### Finanzämter Brandenburg Online

Aktuelle Steuerinformationen von A bis Z, Formulare und Vordrucke für Ihre Steuererklärungen, Hinweise zu ELSTER – der elektronischen Steuererklärung, Öffnungszeiten und Ansprechpartner der Finanzämter sowie Broschüren und Informationsmaterial zu Steuerthemen finden Sie hier:

[www.finanzamt.brandenburg.de](http://www.finanzamt.brandenburg.de)

## Informationen des Ministeriums der Finanzen

- 1 Vereine und Steuern
- 2 Ich mache mich selbstständig! Steuerlicher Wegweiser für Unternehmensgründer
- 3 Brandenburg baut
- 4 Steuertipps zur Erbschafts- und Schenkungssteuer
- 5 Beteiligungsbericht des Landes Brandenburg

### Weitere Informationen:

Faltblatt: ELSTER: Einfach. Sicher. Schnell. Alles, was Sie über die elektronische Steuererklärung wissen müssen

Faltblatt: Renten und Steuern – Informationen zum Alterseinkünftegesetz

Faltblatt: Steuerliche Förderung für die Nachrüstung von Dieselpkw mit Rußpartikelfiltern

Faltblatt: Steuertipps zu haushaltsnahen Dienst- und Handwerkerleistungen

Faltblatt: Steuertipps zur Abgeltungsteuer

### So können Sie die Publikationen kostenlos bestellen:

Telefon: 0331 866-6009

E-Mail: [pressestelle@mdf.brandenburg.de](mailto:pressestelle@mdf.brandenburg.de)

Internet: [www.mdf.brandenburg.de](http://www.mdf.brandenburg.de)

[www.finanzamt.brandenburg.de](http://www.finanzamt.brandenburg.de)