

Vereine & Steuern

Arbeitshilfe für Vereinsvorstände

und Mitglieder

Hinweis zum Urheberrecht

Die Broschüre „Vereine & Steuern“ unterliegt uneingeschränkt dem Schutz des Urheberrechtsgesetzes.

Es ist insbesondere untersagt, ohne schriftliche Genehmigung des Urhebers den Inhalt der Broschüre vollständig oder auszugsweise zu vervielfältigen, zu reproduzieren, weiterzugeben, neu zu veröffentlichen, zum Herunterladen bereitzustellen, anzuzeigen, bekannt zu machen oder zu übertragen.

HERAUSGEBER:

Finanzministerium des Landes NRW, Presse- und
Informationsreferat, Jägerhofstraße 6, 40479 Düsseldorf
eMail: presse@fm.nrw.de, Internet: www.fm.nrw.de

BROSCHÜRENBESTELLUNGEN:



REDAKTION:

Stephie Hagelüken (verantwortl.) und Florian Torka
in Zusammenarbeit mit der Steuerabteilung

PRODUKTION:

satz & grafik Jürgen Krüger,
Kleinschmitthäuser Weg 40, 40468 Düsseldorf

BILDNACHWEIS:

mit freundlicher Genehmigung der DLRG, Landesverband Nordrhein e. V.

Stand: 1. Juli 2006

Diese Broschüre ist auch als CD-ROM erhältlich.

ISBN 3-00-007674-3

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

es bedarf großer Phantasie, sämtliche Lebensbereiche aufzuzählen, in denen sich Menschen zu Vereinen zusammengeschlossen haben. Wir in Nordrhein-Westfalen können stolz sein auf die Vielfalt unserer Vereine. Sie sind die größte Bürgerinitiative des Landes. Dazu gehören die Taubenzüchter im Ruhrgebiet, die Karnevalisten im Rheinland, die Schützenbrüder im Sauerland ebenso wie die vielen tausend Menschen, die sich in Initiativen und Umweltgruppen, in Kultur-, Kunst- und Sportvereinen oder zur gemeinsamen Bewältigung von Berufs- oder Lebensproblemen zusammengeschlossen haben.



Eine lebendige Demokratie braucht diese Vielfalt. Viele Bürgerinnen und Bürger in Nordrhein-Westfalen leisten wertvolle Arbeit in den Vereinen. Die Mitglieder setzen einen großen Teil ihrer Freizeit für andere ein und motivieren zur Mitarbeit. Dafür möchte ich mich bei Ihnen bedanken.

Weit mehr als die Hälfte aller Bürgerinnen und Bürger in Nordrhein-Westfalen sind Mitglied in einem oder mehreren Vereinen. Diese Vereine leisten, was staatliche Institutionen nicht gleichwertig wahrnehmen können. Der Staat weiß um den unverzichtbaren Beitrag der Vereine; deshalb genießen Vereine auch im Steuerrecht besondere Vorteile. Die meisten dieser Vergünstigungen setzen jedoch voraus, dass der Verein gemeinnützig ist, also gemeinnützig, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient.

Ich hoffe, den mit den finanziellen Angelegenheiten der Vereine betrauten Frauen und Männern, insbesondere also den Geschäftsführern und Schatzmeistern, mit dieser Broschüre einige wichtige Informationen für den Umgang mit dem Steuerrecht an die Hand zu geben. Sie soll aber auch allen anderen an der Vereinsbesteuerung interessierten Bürgerinnen und Bürgern helfen, sich schnell sachkundig zu machen.

Sollte eine spezielle steuerrechtliche Frage mit Hilfe dieser Broschüre nicht eindeutig zu beantworten sein, geben die Finanzämter gerne Auskunft.

Für die Arbeit in den Vereinen wünsche ich viel Erfolg.

A handwritten signature in dark ink, appearing to read 'Helmut Linssen', written in a cursive style.

Dr. Helmut Linssen

Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen

Inhaltsverzeichnis

Gemeinnützigkeit	8
Kommt es auf die Rechtsform an?	8
Bedeutung der Gemeinnützigkeit	8
Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit	9
Gemeinnützige Zwecke	10
Förderung der Allgemeinheit	12
Selbstlosigkeit	13
Zeitnahe Mittelverwendung	14
Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung	15
Bildung von Rücklagen	16
Verstöße gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung	17
Ausschließlichkeit	18
Unmittelbarkeit	19
Satzung und tatsächliche Geschäftsführung	19
Mustersatzung für einen gemeinnützigen Verein	21
Wie erlangt man die Steuervergünstigung?	22
Spenden und Mitgliedsbeiträge	23
Voraussetzungen für den Spendenabzug	23
• Aufwandsspenden	23
• Abzug bei der Steuer – unterschiedliche Möglichkeiten	23
• Wichtig: Datum des Steuer- oder Freistellungsbescheids	24
• Die 100,-€-Schwelle	24
• Steuerbegünstigte Zwecke	25
• Spendenwege	25
• Mitgliedsbeiträge	25
• Kulturelle Zwecke	26
• Amtliche Muster	26
• Spendenhaftung	27
• Stiftungsförderung	27
• Gesetzliche Grundlagen	28
Verzeichnis der besonders förderungswürdigen Zwecke	29
Musterbestätigung für Mitgliedsbeiträge und Geldzuwendungen	31
Musterbestätigung für Sachzuwendungen	32
Körperschaftsteuer	33
Die Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins	33
Der steuerfreie ideelle Vereinsbereich	34
Die steuerfreie Vermögensverwaltung	34
• Sponsoring	35

Der steuerbegünstigte Zweckbetrieb	36
Sonderregelungen für bestimmte Zweckbetriebe	36
Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb	37
Die Besteuerungsgrenze	38
Gewinnermittlung bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze	40
Muster einer Überschussermittlung	41
• Betriebseinnahmen	43
• Betriebsausgaben	43
• Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit	44
• Absetzung für Abnutzung	45
• Altmaterialsammlungen	45
Benefiz- und Wohltätigkeitsveranstaltungen	46
Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	47
Sonderregelungen für Sportveranstaltungen	50
• Anwendung der Zweckbetriebsgrenze	51
• Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze	52
• Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen	53
• Bezahlte Sportler	54
Aufbewahrungsfristen für Geschäftsunterlagen	55
Bemessung der Körperschaftsteuer	55
Überblick über die verschiedenen Optionsmöglichkeiten bei sportlichen Veranstaltungen	56
Gewerbesteuer	58
Gewerbesteuerpflicht des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäfts- betriebs	58
Umsatzsteuer	59
Allgemeines zur Umsatzsteuerpflicht von Vereinen	59
Der Verein als Unternehmer	59
Steuerbefreiungen	61
Steuersätze	63
Berechnung der Umsatzsteuer	63
Rechnung	64
Vorsteuer	65
Durchschnittssatz für abziehbare Vorsteuern	66
Kleinunternehmerbesteuerung	66
Regelbesteuerung	67
Umsatzsteuererklärung	68
Aufzeichnungen	69
Lohnsteuer	70
Der Verein als Arbeitgeber	70
Wer ist Arbeitnehmer?	70

Pflichten des Vereins als Arbeitgeber	72
Geringfügige Beschäftigung	73
Steuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen	74
Sonderregelungen f. Übungsleiter u. vergl. Personen als Arbeitnehmer	75
Pauschalierung der Lohnsteuer	76
Übernahme der pauschalieren Lohnsteuer durch den Arbeitgeber	77
Lohnsteuerliche Behandlung der Amateurfußballspieler	78
Besondere Pflichten des Arbeitgebers	78
Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)	79
Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler	81
Steuerabzug bei Bauleistungen	81
Grundsteuer	82
Grunderwerbsteuer	83
Erbschaft- und Schenkungsteuer	84
Kraftfahrzeugsteuer	84
Lotteriesteuer	86
Vordrucke	86
Anhang	87
Auszug aus der Abgabenordnung und dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung	87
Steuerliche Anerkennung so genannter Aufwandsspenden an gemein- nützige Vereine	140
Steuerliche Berücksichtigung von Spenden und Mitgliedsbeiträgen	142
Spenden für wissenschaftliche, mildtätige und kulturelle Zwecke	144
Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen.	145
Zuwendungsbestätigungen für Stiftungen; Gesetz zur weiteren steuer- lichen Förderung von Stiftungen	149
Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring	155
Erklärung zur Überprüfung der Gemeinnützigkeit	157
Anlage Sportvereine zur Gemeinnützigkeitserklärung	161
Freistellungsbescheid	163
Vorläufige Bescheinigung	165
Einnahmenüberschussrechnung – Anlage EÜR.	167
Info-Hinweise.	172

Gemeinnützigkeit	I
Spenden und Mitgliedsbeiträge	II
Körperschaftsteuer	III
Gewerbesteuer	IV
Umsatzsteuer	V
Lohnsteuer	VI
Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)	VII
Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler	VIII
Steuerabzug bei Bauleistungen	IX
Grundsteuer	X
Grunderwerbsteuer	XI
Erbschaft- und Schenkungsteuer	XII
Kraftfahrzeugsteuer	XIII
Lotteriesteuer	XIV
Vordrucke	XV
Anhang	XVI

Kommt es auf die Rechtsform an?

Neben rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Vereinen können auch Stiftungen und Kapitalgesellschaften gemeinnützig sein.

Für die Rechtsbeziehungen der Vereinsmitglieder untereinander und zu Außenstehenden unterscheidet das bürgerliche Recht den rechtsfähigen, d. h. den in das Vereinsregister eingetragenen, und den nichtrechtsfähigen Verein. Für das Finanzamt kommt es dagegen nicht auf die Rechtsfähigkeit an. Für die Besteuerung ist es ohne Bedeutung, ob es sich um einen eingetragenen oder nichteingetragenen Verein handelt.

Für die Frage, ob und in welchem Umfang Steuern zu entrichten sind, sind allein der Vereinszweck und die Betätigung des Vereins entscheidend.

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

Personengesellschaften des Handelsrechts (z. B. offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft) und Gesellschaften des bürgerlichen Rechts können dagegen die Steuervergünstigungen wegen Gemeinnützigkeit nicht in Anspruch nehmen.

Bedeutung der Gemeinnützigkeit

Mit der Gemeinnützigkeit sind Steuervergünstigungen bei allen wichtigen Steuerarten verbunden.

Wenn jemand Geld bekommt, also Einnahmen erzielt, sollte er stets an den „stillen Teilhaber“, das Finanzamt, denken. Auch bei Vereinen können Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer und Lohnsteuer ebenso wie Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Kraftfahrzeugsteuer oder Lotteriesteuer anfallen.

Doch Bund, Länder und Gemeinden wissen, wie wichtig die Vereine für das Gemeinschaftsleben sind. Der Gesetzgeber hat daher zahlreiche steuerliche Vergünstigungen geschaffen.

Die meisten dieser Vergünstigungen setzen jedoch voraus, dass der Verein gemeinnützig ist, also gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient. Mit der Gemeinnützigkeit sind Steuervergünstigungen bei allen wichtigen Steuerarten verbunden:

- Steuerfreiheit der Zweckbetriebe von der Körperschaft- und Gewerbesteuer;

- Steuerfreiheit der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, von der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn die Einnahmen insgesamt 30 678 € im Jahr nicht übersteigen;
- Besteuerung der Umsätze der Zweckbetriebe mit dem ermäßigten Steuersatz bei der Umsatzsteuer;
- Befreiung von der Grund- und Erbschaft-/Schenkungssteuer;
- Befreiung vom Zinsabschlag auf Kapitalerträge;
- Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 26 EStG für Aufwandsentschädigungen bis 1 848 € im Jahr bei bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich.

Darüber hinaus ist ein gemeinnütziger Verein unter bestimmten zusätzlichen

Voraussetzungen zum Empfang von Spenden berechtigt, die auf Geberseite steuerlich abziehbar sind.

Gemeinnützigen Vereinen werden häufig auch in außersteuerlichen Bereichen Vergünstigungen gewährt. So ist die Gemeinnützigkeit z. B. Voraussetzung

- für die Mitgliedschaft in ebenfalls gemeinnützigen Spitzen- oder Dachverbänden, z. B. dem Deutschen Sportbund,
- für die Zuteilung öffentlicher Zuschüsse,
- für die Befreiung von bestimmten staatlichen Gebühren und Kosten.

Die Definition von Zweck- und Geschäftsbetrieb lesen Sie bitte im Kapitel „Körperschaftsteuer“ (siehe Seite 36 ff.) nach.

Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

Die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit sind in der Abgabenordnung geregelt.

Die weitreichenden Steuervergünstigungen und anderen Vorteile haben dazu geführt, dass sich die unterschiedlichsten Vereine um die Gemeinnützigkeit bemühen.

Der Gesetzgeber hat die Gewährung der Steuervergünstigungen nicht dem Ermessen der Steuerverwaltung überlassen, sondern in der Abgabenordnung (AO) – vgl. **Anhang** – die mildtätigen (§ 53 AO),

kirchlichen (§ 54 AO) und insbesondere die gemeinnützigen Zwecke (§ 52 AO) möglichst genau umschrieben. Danach dient ein Verein gemeinnützigen Zwecken, wenn

„ seine Tätigkeit nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.“



Nachfolgend werden die steuerlichen Anforderungen an einen gemeinnützigen Verein näher erläutert. Weitestgehend gelten diese Anforderungen auch für Vereine, die mildtätige oder kirchliche Zwecke fördern. Weitere Einzelheiten, insbesondere auch Hinweise auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, enthält der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO). Dieser ist im **Anhang** zu dieser Broschüre in Verbindung

mit den Vorschriften der Abgabenordnung (AO) abgedruckt. Der Anwendungserlass ist eine Verwaltungsanweisung, die eine einheitliche Anwendung der Vorschriften der Abgabenordnung und damit auch des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts durch die Behörden der Finanzverwaltung sicherstellen soll. An die Anweisungen sind alle Finanzämter im Bundesgebiet gebunden.

Gemeinnützige Zwecke

Die wichtigsten gemeinnützigen Zwecke nennt § 52 Abs. 2 der Abgabenordnung.

Zur Erleichterung der Beurteilung, ob eine Tätigkeit gemeinnützig ist, führt die Abgabenordnung in § 52 Abs. 2 Nrn. 1 – 3 die wichtigsten gemeinnützigen Förderzwecke beispielhaft auf und nennt dabei insbesondere

- den Sport (einschließlich Schach),
- die Jugend- und Altenhilfe,
- den Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutz,
- die Bildung und Erziehung,
- die Kunst und Kultur,
- die Völkerverständigung und Entwicklungshilfe,
- den Heimatgedanken

neben einer Reihe von weiteren Zielen.

Gemeinnützig sind auch Betätigungen, die den vorstehend genannten Zwecken ähnlich sind. Eine Auslegungshilfe bietet

dabei die Aufstellung in der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, die auf den Seiten 29 – 30 abgedruckt ist. Begünstigt sind danach z. B. die Förderung

- der Rettung aus Lebensgefahr,
- der Hilfe für Flüchtlinge und politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte,
- des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung,
- des Tierschutzes,
- von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz,
- der Gleichberechtigung von Männern und Frauen.

Für alle Sportvereine ist wichtig, dass insbesondere die Förderung des Sports zu den gemeinnützigen Zwecken gehört. Zum Sport in diesem Sinne gehört stets der Amateursport. Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck. Es steht der Gemeinnützigkeit aber nicht entgegen, wenn ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert.

Sportliche Veranstaltungen eines gemeinnützigen Sportvereins, an denen bezahlte Sportlerinnen und Sportler teilnehmen, sind jedoch unter Umständen als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln (vgl. im Einzelnen das Kapitel „Sonderregelungen für Sportveranstaltungen“ auf S. 50).

Ein wesentliches Element des Sports ist die körperliche Ertüchtigung. Zum Sport in diesem Sinne gehört auch der Motorsport in allen seinen Erscheinungsformen. Fehlt es bei Betätigungen an einer körperlichen Ertüchtigung, so können sie im steuerlichen Sinne nicht als Sport angesehen werden, auch wenn sie nach allgemeinem Sprachgebrauch als Sport bezeichnet werden. Denksportarten wie das Skat-, Bridge- oder Gospiel oder der Automaten-sport gehören deshalb ebenso wenig zum Sport wie andere Freizeitbetätigungen. Eine Ausnahme gilt für das Schachspiel. Die Abgabenordnung regelt ausdrücklich, dass Schach als Sport gilt.

Damit können Schachvereine oder Sportvereine mit Schachabteilungen gemeinnützig sein.

Weitere gemeinnützige Zwecke sind in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO genannt. Danach ist auch 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

als gemeinnützig anzusehen.

Im Gegensatz zu den in § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 AO genannten Zwecken reicht es zur Gemeinnützigkeit eines Zwecks, der in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO nicht ausdrücklich genannt wird, nicht aus, dass er einem dieser Zwecke lediglich ähnlich ist. Vielmehr muss er hinsichtlich der die steuerrechtliche Förderung rechtfertigenden Merkmale mit einem dieser Zwecke identisch sein.

Beispiel:

Die Förderung des Modellflugs ist in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO als gemeinnütziger Zweck aufgeführt. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs ist die Förderung des Modellschiffbaus mit diesem Zweck identisch. Sie ist daher ebenfalls gemeinnützig.

Die Pflege der Geselligkeit ist mit keinem der in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO genannten Zwecke identisch. Vereine, bei denen die Geselligkeit im Vordergrund steht, können daher 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 (vgl. hierzu auch Nr. 15 AEAO zu § 52 – **Anhang** Seite 95).

Förderung der Allgemeinheit

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

Eine Förderung der Allgemeinheit liegt vor, wenn die Fördertätigkeit des Vereins nicht nur einem kleinen, begrenzten Personenkreis zugute kommt. Ein geschlossener Personenkreis, wie ihn eine Familie oder die Belegschaft eines Unternehmens darstellt, genügt nicht. So erfüllt z. B. eine Betriebssportgemeinschaft, die lediglich auf die Förderung der Belegschaft eines Unternehmens ausgerichtet ist, nicht das Merkmal der Förderung der Allgemeinheit. Der Mitgliederkreis darf nicht infolge örtlicher oder beruflicher Abgrenzung „dauernd nur klein sein“, wie es im Gesetz heißt.

Bei Vereinen, deren Tätigkeit in erster Linie den Mitgliedern zugute kommt (z. B. Sportvereine, Musik- bzw. Gesangsvereine, Tier- und Pflanzenzuchtvereine, Karnevalsvereine usw.) kann eine für die Gemeinnützigkeit schädliche Begrenzung des Mitgliederkreises auch dadurch herbeigeführt werden, dass der Allgemeinheit durch hohe Aufnahmegebühren bzw. Mitgliedsbeiträge und -umlagen der Zugang zu dem Verein praktisch verwehrt wird. Bei Sportvereinen wird eine Förderung der Allgemeinheit noch angenommen, wenn 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. Bei der Durchschnittsrechnung sind so genannte Firmenmitgliedschaften nicht zu berücksichtigen. Darlehen, die von den Mitgliedern zu leisten sind, stellen grundsätzlich keine Mitgliedsbeiträge bzw. Aufnahmegebühren dar. Werden die Darlehen jedoch zinslos oder zinsverbilligt gewährt, stellt der jährliche Zinsverzicht einen zusätzlichen Mitgliedsbeitrag dar. Als üblicher Zinssatz ist dabei in der Regel von 5,5 % auszugehen. Daneben kann ein Sportverein unter bestimmten Voraussetzungen so genannte Investitionsumlagen (oder auch -darlehen) erheben, die höchstens 5 113 € innerhalb von zehn Jahren je Mitglied betragen dürfen. Die Erhebung einer Investitionsumlage bzw. eines Investitionsdarlehens ist nur zur Finanzierung konkreter Vorhaben des Vereins zulässig. Die betroffenen Mitglieder können die Umlage nicht als Spende steuerlich abziehen. Bei der Berechnung der durchschnittlichen Höhe der Mitgliedsbeiträge sind zulässige Investitionsumlagen nicht zu berücksichtigen.

Weitere Einzelheiten zur Ermittlung der gemeinnützigkeitsrechtlich zulässigen Höhe der Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren und Investitionsumlagen enthält der im Anhang abgedruckte Anwendungserlass zur Abgabenordnung unter Nr. 1 zu § 52 der Abgabenordnung (Seite 88 f.).

Selbstlosigkeit

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

Selbstlosigkeit ist gleichbedeutend mit Uneigennützigkeit. Dies schließt ein gewisses Eigeninteresse der Mitglieder zwar nicht aus – z. B. wird in Sportvereinen der Sport ja auch zum eigenen Vergnügen oder zur eigenen Ertüchtigung betrieben –, aber die Verfolgung von vorwiegend eigenwirtschaftlichen Interessen, wie z. B. bei einem Sparverein, ist nicht begünstigt.

Hinsichtlich des Einsatzes der Vereinsmittel und des Vermögens setzt Selbstlosigkeit außerdem voraus, dass sowohl nach der Satzung als auch nach der tatsächlichen Geschäftsführung die Mittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden und das Vereinsvermögen bei Auflösung oder Wegfall steuerbegünstigter Zwecke nur steuerbegünstigten Zwecken zugeführt wird.

Zuwendungen an Außenstehende unterliegen weit reichenden Beschränkungen, Zuwendungen an Mitglieder sind unzulässig. Keine Zuwendung in diesem Sinne liegt jedoch vor, wenn der Leistung der Körperschaft eine entsprechende Gegenleistung gegenübersteht (Beispiel: Der Inhaber eines Sportgeschäftes ist Mitglied in einem Fußballverein und verkauft diesem Verein Trikots zum üblichen Verkaufspreis.). Soweit es sich bei den Zuwendungen an die Mitglieder lediglich um Annehmlichkeiten handelt,

wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung angemessen sind, wird die Steuerbegünstigung dadurch nicht beeinträchtigt.

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

Der Einsatz von Mitteln zum Ausgleich von Verlusten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist ebenfalls grundsätzlich unzulässig (vgl. hierzu das Kapitel „Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs“ auf Seite 47 ff.).

Zeitnahe Mittelverwendung

Der gemeinnützige Verein muss seine vereinnahmten Mittel grundsätzlich laufend (zeitnah) für die satzungsmäßigen Zwecke verausgaben.

Es ist ein tragender Grundsatz des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts, dass die von einer steuerbegünstigten Körperschaft vereinnahmten Mittel (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Vermögenserträge, Gewinne aus Zweckbetrieben oder steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben) laufend (zeitnah) für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Sie sollen nicht auf die „hohe Kante“ gelegt werden und nur mit ihren Erträgen dem steuerbegünstigten Zweck dienen.

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 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.

dazu im Einzelnen die Nrn. 15 – 17 AE- AO zu § 55 im **Anhang** Seiten 102 und 103).

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Verein fördert den Zweck der Altersfürsorge und will diesen durch den Bau und den Betrieb von zwei Altenpflegeheimen verwirklichen. Für den Bau und die Ausstattung werden zeitnah zu verwendende Mittel eingesetzt. Jahre später wird eines der Altenpflegeheime veräußert. Der Erlös aus der Veräußerung ist – vorbehaltlich einer zulässigen Rücklagebildung (vgl. hierzu das Kapitel „Bildung von Rücklagen“ auf Seite 16 f.) – spätestens bis zum Ablauf des auf die Veräußerung folgenden Jahres für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke des Vereins zu verwenden.

Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung

Unter bestimmten Voraussetzungen dürfen Spenden ausnahmsweise zur Bildung von Vereinsvermögen eingesetzt werden.

Eine Zuführung von Mitteln zum Vermögen der steuerbegünstigten Körperschaft ist grundsätzlich ausgeschlossen. In bestimmten Fällen kann ein Verein jedoch die von ihm vereinnahmten Zuwendungen (Spenden) ohne Gefährdung seiner Gemeinnützigkeit dem Vermögen zuführen.

Dies gilt insbesondere für:

- Einzelzuwendungen, bei denen die Geberseite ausdrücklich erklärt, dass sie zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind;
- Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs auch ohne ausdrückliche Erklärung der Geberseite, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens der steuerbegünstigten Körperschaft erbeten werden;
- Zuwendungen von Todes wegen; sie sind grundsätzlich als Zuwendungen zum Vermögen der steuerbegünstigten Körperschaft anzusehen, wenn die Erblasserin oder der Erblasser nicht ausdrücklich etwas anderes bestimmt;
- Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören (Beispiel: Auf einen gemeinnützigen Ver-

ein geht im Wege der Schenkung ein Mietwohngrundstück über.).

Mittel, die danach nicht der zeitnahen Verwendungspflicht unterliegen, gehören zum so genannten zulässigen Vermögen des Vereins. Wie alle Vermögenserträge sind allerdings auch die Erträge aus diesem Vermögen grundsätzlich zeitnah zu verwenden. Dies gilt jedoch nicht für Erträge aus der bloßen Umschichtung von Vermögen, wie das folgende Beispiel zeigt.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Verein veräußert ein Grundstück, das er im Wege der Schenkung erworben hatte. Das Grundstück gehört (grundsätzlich) zum nicht zeitnah zu verwendenden Vermögen des Vereins. Durch die Veräußerung wird lediglich Vermögen umgeschichtet; der Veräußerungserlös unterliegt daher ebenfalls nicht der zeitnahen Verwendungspflicht.

Bildung von Rücklagen

Die Bildung von Rücklagen ist nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen zulässig.

Vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung gibt es weitere Ausnahmen, die der Gesetzgeber unmittelbar in der Abgabenordnung geregelt hat:

Nach § 58 Nr. 7 a AO darf eine steuerbegünstigte Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung einer freien Rücklage zuführen. Nach der Änderung des § 58 Nr. 7 a AO durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen können seit dem 01.01.2000 darüber hinaus bis zu 10 % der sonstigen grundsätzlich zeitnah zu verwendenden Mittel der freien Rücklage zugeführt werden. Der Überschuss aus der Vermögensverwaltung ist bei der Berechnung der 10 %-Grenze nicht nochmals zu berücksichtigen. Die neu eingeführte zusätzliche Möglichkeit der Bildung einer freien Rücklage kommt insbesondere gemeinnützigen Einrichtungen zugute, die nicht über eine Vermögensverwaltung verfügen. So können auch vermögenslose steuerbegünstigte Vereine aus ihren Mitgliedsbeiträgen und Spenden sowie aus den Gewinnen aus dem Zweckbetrieb oder steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine freie Rücklage aufbauen. Zuwendungen, die nach dem vorhergehenden Kapitel („Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung“) unmittelbar dem zulässigen Vermögen zugeführt wurden, sind bei der Berechnung der 10 %-Grenze nicht nochmals zu berücksichtigen.

Die Verwendung von Mitteln zur Bildung freier Rücklagen 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. Die in die Rücklage eingestellten Mittel können auch dem Vermögen zugeführt werden. Nach § 58 Nr. 6 AO ist es in besonders gelagerten Fällen zulässig, die Mittel nicht sofort auszugeben, sondern sie zunächst einer zweckgebundenen Rücklage zuzuführen. Voraussetzung für eine solche Rücklagenbildung ist in jedem Fall, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können. Die Mittel müssen für bestimmte Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Nach § 58 Nr. 6 AO sind u. a. folgende Rücklagen zulässig:

- Rücklagen zur Ansammlung von Mitteln für die Erfüllung des steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks (z. B. für die Errichtung, Erweiterung oder Instandsetzung einer Sportanlage bei einem Sportverein);
- Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode (so genannte Betriebsmittelrücklage). In der gleichen Weise können auch Rücklagen für wiederkehrende Ausgaben zur Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks (z. B. Gewährung von Stipendien) gebildet werden.

Kann der Zeitraum bis zur Verwendung der Mittel noch nicht konkret angegeben

werden, ist eine Rücklagenbildung nur dann zulässig, wenn dies zur Durchführung eines bestimmten Vorhabens notwendig 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.

Kann später das geplante Vorhaben, für das eine zweckgebundene Rücklage gebildet wurde, dann doch nicht umgesetzt werden, ist die Rücklage aufzulösen. Die angesparten Mittel sind zeitnah, d. h. im Laufe des Jahrs zu verwenden, das auf das Geschäftsjahr der Rücklagenauflösung folgt.

Ferner wurde für Stiftungen ab dem 01.01.2000 die Möglichkeit geschaffen, die Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus Zweckbetrieben und dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden

Kalenderjahren ganz oder teilweise dem zulässigen Vermögen zuzuführen (§ 58 Nr. 12 AO). Für Spenden gilt diese Regelung dagegen nicht. Sie dürfen jedoch unter den Voraussetzungen des § 58 Nr. 11 AO dem Vermögen zugeführt werden (vgl. dazu Kapitel „Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung“ auf S. 15). Die Gründe für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO und die Entwicklung der Rücklage hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen und in ihrer Rechnungslegung – ggf. in einer Nebenrechnung – gesondert auszuweisen, damit eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist. Daneben dürfen Rücklagen nur dann gebildet werden, wenn dies

- im Bereich der Vermögensverwaltung zur Durchführung konkreter Reparatur- und Erhaltungsmaßnahmen notwendig ist, um den ordnungsgemäßen Zustand des Vermögensgegenstandes zu erhalten oder wiederherzustellen (Beispiel: Dachreparatur an einem geerbten Mietwohnhaus) oder
- im Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aus konkretem Anlass aufgrund einer vernünftigen kaufmännischen Beurteilung notwendig erscheint.

(vgl. Nr. 3 AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 – Anhang Seite 99 f.)

Verstöße gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

Hat ein Verein seine Mittel aus Unkenntnis der Rechtslage nicht zeitgerecht verwendet, kann eventuell das Finanzamt helfen.

Hat eine Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen dafür vorgelegen haben, kann das Finanzamt eine Frist für die Verwendung der unzulässig angesammelten Mittel setzen. Der Verein kann seine Gemein-

nützigkeit 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 steuer-

begünstigten Zwecke verfolgt hat. Die 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 Steuerbegünstigung für den gesamten Zeitraum des schädlichen Verhaltens versagen.

Ausschließlichkeit

Die wirtschaftliche Betätigung eines gemeinnützigen Vereins darf nicht zum Selbstzweck werden und daher auch nicht als Vereinszweck in die Satzung aufgenommen werden.

Die selbstlose Förderung gemeinnütziger Zwecke darf nicht nur ein Ziel unter anderen Vereinszielen sein. Gemeinnützig ist ein Verein nur, wenn er ausschließlich die in seiner Satzung aufgeführten steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecke verfolgt. Dies bedeutet aber nicht, dass dem Verein jede wirtschaftliche Betätigung versagt wäre. Das vielschichtige Gebiet der Werbung, der Verkauf von Sportartikeln, der Betrieb einer Vereinsgaststätte o. Ä. stehen der Gemeinnützigkeit nicht entgegen, soweit diese wirtschaftliche Betätigung nicht Selbstzweck

wird (sie darf deshalb auch nicht in der Satzung als Vereinszweck bezeichnet werden!). Entsprechendes gilt für gesellige Veranstaltungen des Vereins – z. B. ist Tanzsport daher nur begünstigt, wenn er turnier- und sportmäßig betrieben wird und die Pflege der Geselligkeit von untergeordneter Bedeutung bleibt.

Der Verein darf allerdings für seine wirtschaftlichen Aktivitäten keine Mittel einsetzen, die er für seine satzungsmäßigen (begünstigten) Zwecke verwenden muss. Er verstößt grundsätzlich gegen das bereits erwähnte Gebot der Selbstlosigkeit, wenn er solche Mittel zum Ausgleich von Verlusten aus nicht begünstigten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, z. B. aus der Vereinsgaststätte, verwendet (vgl. im Einzelnen Kapitel „Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs“ auf Seite 47 ff.).

Unmittelbarkeit

Ein gemeinnütziger Verein muss seine steuerbegünstigten Ziele grundsätzlich unmittelbar selbst verwirklichen.

Der Verein muss seine Ziele unmittelbar, d. h. selbst in eigenem Namen verfolgen. Es genügt nicht, wenn er sich von Fall zu Fall zur Unterstützung anderer Vereine oder Institutionen entschließt, auch wenn diese die gleichen Zwecke fördern. Ausdrücklich anerkannt sind aber folgende mittelbare Maßnahmen zur Förderung anderer Einrichtungen:

- 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);
- das Zurverfügungstellen von eigenen Arbeitskräften einschließlich Arbeitsmitteln (z. B. der Schwestern eines

Ordens oder des DRK oder der Sanitäter des DRK einschließlich Krankenwagen) an andere für steuerbegünstigte Zwecke;

- die Überlassung von eigenen Räumen – dazu gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder – an andere steuerbegünstigte Körperschaften zur Benutzung für deren steuerbegünstigte Zwecke.

Die steuerlichen Vergünstigungen werden auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Verein seine Mittel teilweise, jedoch nicht mehr als die Hälfte, einer anderen ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke zuwendet. Dieser Nebenzweck braucht, im Gegensatz zu der oben erwähnten Mittelbeschaffung für andere Körperschaften, nicht als Satzungszweck aufgenommen zu werden.

Satzung und tatsächliche Geschäftsführung

Die gemeinnützigen Zwecke und die beabsichtigte Art und Weise ihrer Verwirklichung müssen in der Satzung genau festgelegt werden.

Die steuerliche Anerkennung der Gemeinnützigkeit setzt nicht nur voraus, dass der Verein tatsächlich gemeinnüt-

zige Zwecke verfolgt, sondern er muss auch in seiner Satzung festlegen, welche gemeinnützigen Zwecke er verfolgen möchte und auf welche Art und Weise die Zwecke insbesondere verwirklicht werden sollen (formelle Satzungsmäßigkeit). Ferner muss in der Satzung zum Ausdruck kommen, dass

1. der Verein ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt,

wobei diese abschließend aufzuführen sind;

2. diese Zwecke durch bestimmte Maßnahmen verwirklicht werden, wobei einige bezeichnende Beispiele für die beabsichtigte Art und Weise der Zweckverwirklichung in die Satzung aufzunehmen sind;
3. der Verein selbstlos tätig ist und nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt;
4. die Mittel des Vereins nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden dürfen und die Mitglieder keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten;
5. der Verein keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt;
6. bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf (Grundsatz der Vermögensbindung).

Steuervergünstigungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn die Satzung während des ganzen Kalenderjahres bzw. ab Gründung des Vereins diesen Anforderungen entsprochen hat. Dies ist besonders bei Satzungsänderungen zu berücksichtigen.

Eine **Mustersatzung** für gemeinnützige Vereine, die allerdings nur die aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht notwendigen Bestimmungen enthält, ist nebenstehend abgedruckt.

Eine ordnungsgemäße Satzung ist eine der entscheidenden Voraussetzungen für die Gewährung der entsprechenden Steuervergünstigungen. Nicht zuletzt zur Ver-

meidung von zusätzlichen Kosten empfiehlt es sich, den Satzungsentwurf vor Beschlussfassung durch die Mitgliederversammlung und vor Eintragung ins Vereinsregister dem Finanzamt zur Prüfung vorzulegen. Dasselbe gilt für Satzungsänderungen, die – wie die Satzung selbst – ebenfalls dem Finanzamt vorzulegen sind. Die Finanzämter in Nordrhein-Westfalen sind gerne behilflich und werden auf steuerliche Mängel im Satzungsentwurf hinweisen.

Für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen bei Gemeinnützigkeit reicht es allerdings nicht aus, dass nur die Satzung den steuerlichen Erfordernissen entspricht. Die tatsächliche Geschäftsführung muss mit den Satzungsbestimmungen in Einklang stehen. 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 (vgl. Kapitel „Voraussetzungen für den Spendenabzug“ auf Seite 23). 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.

Die Gemeinnützigkeit kann auch versagt werden, wenn der Verein vorsätzlich oder grob fahrlässig steuerliche Pflichten verletzt (z. B. bewusste Verletzung der Einbehaltungs- und Abführungspflichten im Bereich der Lohnsteuer).

Mustersatzung für einen gemeinnützigen Verein

(Aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen einer Satzung ohne Berücksichtigung der vereinsrechtlichen Vorschriften des BGB)

§ 1

Der
mit Sitz in
verfolgt ausschließlich und unmittelbar – gemeinnützige – mildtätige – kirchliche – Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung.
Zweck des Vereins ist

(z. B. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, 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, Errichtung von Sportanlagen, Förderung sportlicher Übungen und Leistungen).

§ 2

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

§ 3

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

§ 4

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

§ 5

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

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

oder

b) an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für
.....
(Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, z. B. Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung o. ä.)

Alternative zu § 5

Kann aus zwingenden Gründen der künftige Verwendungszweck jetzt noch nicht angegeben werden (§ 61 Abs. 2 AO), so kommt folgende Bestimmung über die Vermögensbindung in Betracht:

„Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke ist das Vermögen zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden. Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens dürfen erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden.“

*) Nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften kommen als Vermögensempfänger nicht in Betracht (vgl. Nr. 1 AEAO zu § 61 – Anhang Seite 118).

Wie erlangt man die Steuervergünstigung?

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

Wenn der Verein die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt, stehen ihm die Vergünstigungen kraft Gesetzes zu. Bevor das Finanzamt den Steuerbescheid (Freistellungsbescheid, vgl. Anhang Seiten 163 – 164) erlässt, hat es von Amts wegen die Gemeinnützigkeit zu prüfen und die tatsächlichen Verhältnisse zu ermitteln.

Für den Nachweis benötigt der Verein regelmäßige Aufzeichnungen aller Einnahmen und Ausgaben. Sämtliche Belege sind geordnet aufzubewahren. Liegt noch kein Steuerbescheid (Freistellungsbescheid) vor, weil beispielsweise der Verein erst gegründet worden ist, kann der Verein beim Finanzamt eine vorläufige und befristete Bescheinigung (vgl. Anhang Seiten 165 – 166) beantragen. Der Antrag ist formlos unter Beifügung einer Ausfertigung der gültigen Vereinsatzung zu stellen.

Die Bescheinigung ist für den Nachweis der Spendenabzugsfähigkeit von Bedeutung. Da das Finanzamt in diesem Verfahren nur die Satzung überprüft, kann es die vorläufige Bescheinigung widerrufen, wenn der Verein sich nicht an seine Satzung hält. Die Bescheinigungen werden befristet erteilt. Die Geltungsdauer beträgt maximal 18 Monate.

Die Finanzämter sind gehalten, in gewissen Zeitabständen zu prüfen, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit satzungsgemäß und tatsächlich weiterhin erfüllt sind. Zu diesem Zweck werden den Vereinen, soweit sie nicht bereits mit einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der laufenden Besteuerung unterliegen, etwa alle drei Jahre Steuerklärungsformulare (vgl. Anhang Seiten 157 – 162) zugesandt. Bei Vereinen, die zunächst nur eine vorläufige Bescheinigung erhalten haben, wird die tatsächliche Geschäftsführung rechtzeitig vor Ablauf der Gültigkeitsdauer der Bescheinigung überprüft.

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.

Voraussetzungen für den Spendenabzug

Neben den unmittelbaren Steuervergünstigungen hat der Gesetzgeber in Form des Spendenabzugs einen beachtlichen steuerlichen Anreiz zur Finanzierung gemeinnütziger, kirchlicher oder mildtätiger Vereine und von Stiftungen geschaffen.

Freiwillige unentgeltliche Zuwendungen (Spenden) sowie Mitgliedsbeiträge können Spendende in ihrer Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung und als Arbeitnehmende auch schon im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren steuermindernd geltend machen. Zu den begünstigten Spenden gehören sowohl Geld- als auch Sachleistungen, nicht aber Nutzungsüberlassungen oder Dienstleistungen.

Zuwendungen zu einem verbilligten (ermäßigten) Preis können nicht – auch nicht teilweise – als Spenden behandelt werden.

Aufwandsspenden

Unter Aufwandsspenden versteht man Aufwendungen (z. B. Fahrtkosten), die einem Vereinsmitglied für eine Tätigkeit zu Gunsten eines spendenempfangsberechtigten Vereins entstehen. Sie sind nur abzugsfähig, wenn gegenüber dem Verein ein vertraglich vereinbarter oder in der Satzung verankerter Anspruch auf Erstattung der Aufwendungen besteht und von dem Vereinsmitglied auf die Er-

stattung verzichtet worden ist. Nach den Erfahrungen spricht allerdings eine (widerlegbare) Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder regelmäßig ohne Aufwendersatzanspruch erbracht werden (vgl. dazu im Einzelnen das im Anhang, Seite 140 f., abgedruckte Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 07.06.1999).

Abzug bei der Steuer – unterschiedliche Möglichkeiten

Der Abzug bei der Einkommensteuer ist wahlweise begrenzt entweder auf 5 v. H. des Gesamtbetrags der Einkünfte (für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke Erhöhung um weitere 5 v. H.) oder 2 v. T. der Summe der gesamten Umsätze (z. B. aus gewerblicher, freiberuflicher oder land- und forstwirtschaftlicher Tätigkeit) und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter. Dieselben Abzugsbegrenzungen gelten auch bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer, allerdings mit der Maßgabe, dass an die Stelle des Gesamtbetrags der Einkünfte bei der Körperschaftsteuer das Einkommen und bei der Gewerbesteuer der Gewinn aus Gewerbebetrieb tritt.

Die Zuwendungen sind im Rahmen dieser Höchstsätze im Kalenderjahr des Abflusses (der Zahlung) abziehbar. Abweichend hiervon kann eine Großspende (Einzelzuwendung von mindestens



25 565 € zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder kultureller Zwecke) unter bestimmten, gesetzlich genau festgelegten Voraussetzungen auf mehrere Jahre verteilt abgezogen werden. Hierdurch sollen hohe Zuwendungen begünstigt werden, die sich ansonsten im Hinblick auf die Höchstsätze in einem Kalenderjahr steuerlich nur teilweise auswirken würden.

Voraussetzung für die Anerkennung der Spende durch das Finanzamt ist grundsätzlich die Vorlage einer förmlichen (von einer zeichnungsberechtigten Person unterschriebenen) Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster (vgl. hierzu Seite 31).

Unter ganz bestimmten Voraussetzungen, die Sie bei Ihrem Finanzamt erfragen können, kann auch eine maschinell erstellte (EDV-gefertigte) Zuwendungsbestätigung ohne eigenhändige Unterschrift ausreichend sein.

Wichtig: Datum des Steuer- oder Freistellungsbescheids

Zuwendungsbestätigungen eines gemeinnützigen Vereins, in denen das angegebene Datum des Steuer- oder Freistellungsbescheids länger als fünf Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurückliegt, genügen nicht den Anforderungen und können daher grundsätzlich nicht als ausreichender Nachweis für den Spendenabzug anerkannt werden. Den Spendenden wird empfohlen, sich in diesen Fällen an den Verein zu wenden und auf Ausstellung einer

neuen Zuwendungsbestätigung mit aktuellem Inhalt hinzuwirken.

Die 100,-€-Schwelle

Nur wenn die Zuwendung 100,- € nicht übersteigt, genügt als Nachweis (anstelle einer förmlichen Zuwendungsbestätigung) der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z. B. Kontoauszug oder Lastschriftinzugsbeleg) eines Kreditinstituts, sofern der Spendenempfänger eine steuerbegünstigte Körperschaft im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes ist und der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Spendenempfängers von der Körperschaftsteuer auf einem von ihm hergestellten Beleg (z. B. Überweisungsvordruck) aufgedruckt sind; ferner muss darauf angegeben sein, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt. Hat der Spendende die Zuwendung unter Verwendung eines vom Spendenempfänger hergestellten Überweisungsvordrucks geleistet, muss er dem Finanzamt die für ihn bestimmte Durchschrift des Überweisungsauftrags (Durchschrift für Kontoinhaber) zusammen mit der Buchungsbestätigung vorlegen. Aus der Buchungsbestätigung (in der Regel Kontoauszug) müssen Name und Kontonummer des Spendenden und Spendenempfängers, der zugewendete Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich sein. Im Fall des Lastschriftverfahrens muss die Buchungsbestätigung die erforderlichen Angaben über die Steuerbegünstigung der spendenempfangenden Körperschaft und die von ihr verfolgten steuerbegünstigten Zwecke enthalten.

Steuerbegünstigte Zwecke

Die Gemeinnützigkeit hat nicht automatisch den Spendenabzug zur Folge. Zu den steuerbegünstigten Zwecken, für die ein Spendenabzug vorgesehen ist, gehören stets mildtätige, kirchliche, religiöse und wissenschaftliche Zwecke.

Von den übrigen gemeinnützigen Zwecken können nur diejenigen beim Spendenabzug berücksichtigt werden, die allgemein als besonders förderungswürdig anerkannt sind. Diese Zwecke sind im Einzelnen in der Anlage 1 Abschnitt A und Abschnitt B zu § 48 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung aufgeführt (vgl. Verzeichnis auf Seite 29 und 30 dieser Broschüre).

Spendenwege

Der früher bei einer Vielzahl von Zwecken vorgeschriebene Spendenweg über eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle, das so genannte Durchlaufspendenverfahren, ist seit 01.01.2000 entfallen.

Folglich können seitdem alle gemeinnützigen Vereine, die spendenbegünstigte Zwecke im Sinne des auf Seite 29 und 30 abgedruckten Verzeichnisses verfolgen, die Spenden unmittelbar selbst in Empfang nehmen und die Zuwendungsbestätigungen selbst ausstellen.

Steuerwirksame Spenden können aber gleichwohl weiterhin an inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts oder inländische öffentliche Dienststellen (z. B. Sport- oder Kulturamt der Stadt) geleistet werden und von diesen entweder unmittelbar selbst für steuerbegünstigte Zwecke verwendet oder auf Wunsch des Spendenden auch

an steuerbegünstigte Vereine weitergeleitet werden. Die Möglichkeit der Zuwendung an eine öffentlich-rechtliche Körperschaft mit der Auflage, sie an einen bestimmten gemeinnützigen Verein weiterzuleiten, dürfte jedoch – angesichts der bestehenden eigenen Spendenempfangs- und -bescheinigungskompetenz aller Vereine, die spendenbegünstigte Zwecke verfolgen – kaum noch praktische Bedeutung erlangen.

Mitgliedsbeiträge

Mitgliedsbeiträge, die von Vereinen erhoben werden, die mildtätigen, kirchlichen, religiösen oder wissenschaftlichen Zwecken dienen, sind wie Spenden abziehbar. Entsprechendes gilt, wenn der Verein Zwecke im Sinne des Abschnitts A des auf Seite 29 und 30 abgedruckten Verzeichnisses fördert; Mitgliedsbeiträge, die an derartige Vereine entrichtet werden (z. B. Tierschutzvereine, Natur- und Umweltschutzvereine) sind ebenfalls wie Spenden abziehbar.

Vom Spendenabzug ausgeschlossen sind dagegen Mitgliedsbeiträge an Vereine, die Zwecke im Sinne des Abschnitts B des auf Seite 30 abgedruckten Verzeichnisses verfolgen, und zwar auch dann, wenn diese Vereine daneben noch andere Zwecke fördern, bei denen die Abziehbarkeit der Mitgliedsbeiträge gegeben wäre. Die Mitgliedsbeiträge sind in diesen Fällen gänzlich vom Spendenabzug ausgeschlossen; ein Teilabzug kommt nicht in Betracht. Danach können insbesondere Mitgliedsbeiträge an Vereine, die so genannte Freizeitwecke fördern, z. B. Sportvereine, Heimat- und Brauchtumsvereine, nicht wie Spenden abgezogen werden.

Kulturelle Zwecke

Kulturelle Zwecke sind sowohl in Abschnitt A (unter Nummer 3) als auch in Abschnitt B (unter Nummer 2) des auf Seite 29 und 30 abgedruckten Verzeichnisses der spendenbegünstigten Zwecke aufgeführt. Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige Vereine, die sich nach Abschnitt B Nr. 2 auf kulturellem Gebiet betätigen und dabei in erster Linie der Freizeitgestaltung ihrer Mitglieder dienen (z. B. Theater- und Gesangsvereine), sind vom Spendenabzug ausgeschlossen. Dagegen können die Mitglieder von Vereinen, die die Kunst und Kultur im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 rein altruistisch fördern, für die von ihnen entrichteten Mitgliedsbeiträge den Spendenabzug in Anspruch nehmen (zur Abgrenzung vgl. BMF-Schreiben vom 19.01.2006, Anhang Seite 142 f.).

Bei den Abschnitt B Nr. 2 zuzuordnenden Theater- und Gesangsvereinen haben weder öffentliche Auftritte noch das Erreichen einer gewissen künstlerischen Gestaltungshöhe zur Folge, dass diese Vereine dem Abschnitt A Nr. 3 zugeordnet werden können, d. h. die Mitgliedsbeiträge sind auch in diesen Fällen nach wie vor **nicht** abziehbar.

Amtliche Muster

Die Zuwendungsbestätigungen sind unter Verwendung verbindlicher, amtlich vorgeschriebener Muster auszustellen. Diese Muster hat das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bestimmt.

Muster 1 (siehe Seite 31) gilt für Geldspenden und Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige Körperschaften.

Die gemeinnützige Körperschaft muss bestätigen, dass die Zuwendung (Geldspende, Mitgliedsbeitrag) nur zu dem von ihr verfolgten steuerbegünstigten Zweck (mildtätiger, religiöser, kirchlicher, wissenschaftlicher Zweck oder Zweck im Sinne des Abschnitts A des auf Seite 29 und 30 abgedruckten Verzeichnisses) verwendet wird; in diesen Fällen sind Geldspenden und Mitgliedsbeiträge steuerlich abziehbar.

Die gemeinnützige Körperschaft hat gegebenenfalls alternativ zu bestätigen, dass es sich bei der Zuwendung nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren handelt, die vom Spendenabzug ausgeschlossen sind, weil die Körperschaft Zwecke im Sinne des Abschnitts B des auf Seite 30 abgedruckten Verzeichnisses verfolgt; in diesen Fällen sind nur Geldspenden, aber keine Mitgliedsbeiträge steuerlich abziehbar.

Schließlich hat die gemeinnützige Körperschaft auch noch zu bestätigen, ob der Geldzuwendung ein Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen (so genannte Aufwandsspende – vgl. Seite 23) zugrunde liegt.

Muster 2 (siehe Seite 32) gilt speziell für Sachzuwendungen an gemeinnützige Körperschaften. Darin ist die genaue Bezeichnung des zugewendeten Gegenstandes mit Alter, Zustand, Kaufpreis, aktuellem Wert usw. zu bestätigen.

Die Vereine müssen sich die Vordrucke anhand der Muster selbst herstellen; sie werden nicht vom Finanzamt zur Verfügung gestellt.

Weitere wichtige Hinweise zur Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen enthält ein ausführliches Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 02.06.2000 (abgedruckt im Anhang, Seite 145 ff.).

Spendenhaftung

Gutgläubig Spendende dürfen grundsätzlich auf die Richtigkeit einer Zuwendungsbestätigung vertrauen, mit der Folge, dass ihnen der Spendenabzug erhalten bleibt, auch wenn die Bestätigung in irgendeinem Punkt unzutreffend sein sollte. Wenn ein Verein vorsätzlich oder grob fahrlässig eine falsche Bestätigung ausstellt, haftet er für den durch den Spendenabzug eingetretenen Steuerausfall bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer mit 40 v. H. und bei der Gewerbesteuer mit 10 v. H. des Spendenbetrags.

Stiftungsförderung

Spenden an Stiftungen können über den auf Seite 23 f. beschriebenen Abzugsrahmen hinaus zusätzlich wie folgt abgezogen werden:

- Zuwendungen an Stiftungen des öffentlichen und privaten Rechts, die steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung fördern, bis zur Höhe von 20 450 € pro Jahr. Von dieser zusätzlichen Vergünstigung ausgeschlossen sind nur die Stiftungen, die die so genannten Frei-

zeitzwecke nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 der Abgabenordnung (wie z. B. Kleingärtnerei, Karneval, Amateurfunk, Hundesport) verfolgen. Alle anderen gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke sind begünstigt. Die Abzugsmöglichkeit besteht bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer;

- Zuwendungen in den Vermögensstock neu gegründeter Stiftungen des öffentlichen und privaten Rechts, die steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung fördern, bis zu einem Betrag von 307 000 €, sind nach Antrag von Zuwendenden auf maximal 10 Jahre verteilbar. Es sind alle gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Förderungszwecke begünstigt. Die Zuwendungen müssen innerhalb eines Jahres nach Gründung der Stiftung in den Vermögensstock geleistet worden sein. Der Abzugsbetrag von 307 000 € kann innerhalb eines Zehnjahreszeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. Die Abzugsmöglichkeit besteht für natürliche Personen bei der Einkommensteuer sowie für Einzelunternehmen und Personengesellschaften bei der Gewerbesteuer. Sie gilt nicht für dem Körperschaftsteuergesetz unterfallende Körperschaften.

Um eine zutreffende steuerliche Berücksichtigung von Zuwendungen an Stiftungen zu gewährleisten, hat das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder mit Schreiben vom 07.12.2000 für die Bestätigung dieser Zuwendungen besondere verbindliche Vordruckmuster eingeführt (abgedruckt im Anhang Muster 3 – 6, Seite 151 ff.).

Gesetzliche Grundlagen

Die gesetzlichen Regelungen zum Spendenabzug sind im Einzelnen enthalten in

- § 10 b des Einkommensteuergesetzes;
- § 9 Abs. 1 Nr. 2 sowie Abs. 2 und 3 des Körperschaftsteuergesetzes;
- § 9 Nr. 5 des Gewerbesteuergesetzes;
- §§ 48, 49, 50 sowie Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (s. nebenstehendes Verzeichnis).

VERZEICHNIS

der Zwecke, die allgemein als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes anerkannt sind (Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung)

Abschnitt A

1. Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Bekämpfung von Seuchen und seuchenähnlichen Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67 der Abgabenordnung, und von Tierseuchen;
2. Förderung der Jugend- und der Altenhilfe;
3. Förderung kultureller Zwecke; dies ist die ausschließliche und unmittelbare Förderung der Kunst, die Förderung der Pflege und Erhaltung von Kulturwerten sowie die Förderung der Denkmalpflege;
 - a) die Förderung der Kunst 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;
 - b) Kulturwerte sind Gegenstände von künstlerischer und sonstiger kultureller Bedeutung, Kunstsammlungen und künstlerische Nachlässe, Bibliotheken, Archive sowie andere vergleichbare Einrichtungen;
 - c) die Förderung der Denkmalpflege bezieht sich auf die Erhaltung und Wiederherstellung von Bau- und Bodendenkmälern, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften anerkannt sind; die Anerkennung ist durch eine Bescheinigung der zuständigen Stelle nachzuweisen;
4. Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
5. Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;
6. Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (Diakonisches Werk der Evangelischen Kirche in Deutschland e. V., Deutscher Caritasverband e. V., Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband e. V., Deutsches Rotes Kreuz e. V., Arbeiterwohlfahrt – Bundesverband e. V., Zentralwohlfahrtsstelle der Juden in Deutschland e. V., Deutscher Blindenverband e. V., Bund der Kriegsblinden Deutschlands e. V., Verband Deutscher Wohltätigkeitsstiftungen e. V., Bundesarbeitsgemeinschaft Hilfe für Behinderte e. V., Sozialverband VdK – Verband der Kriegs- und Wehrdienstopfer, Behinderten und Rentner e. V.), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;
7. Förderung der Hilfe für politisch, rassisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer einschließlich der Errichtung von Ehrenmalen und Gedenkstätten; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;
8. Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;

(Fortsetzung nächste Seite)

9. Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;
10. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens, sofern nicht nach Satzungszweck und tatsächlicher Geschäftsführung mit der Verfassung unvereinbare oder überwiegend touristische Aktivitäten verfolgt werden;
11. Förderung des Tierschutzes;
12. Förderung der Entwicklungshilfe;
13. Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;
14. Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;
15. Förderung der Gleichberechtigung von Männern und Frauen;
16. Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;
17. Förderung der Kriminalprävention.

Abschnitt B

1. Förderung des Sports;
2. Förderung kultureller Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen;
3. Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;
4. Förderung der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 der Abgabenordnung gemeinnützigen Zwecke.

Bezeichnung und Anschrift der ausstellenden Körperschaft:

Zutreffendes bitte ankreuzen

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: Mitgliedsbeitrag Geldzuwendung

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

Wir sind wegen Förderung:

Verwendungszweck:

- nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des

Finanzamts	Bezeichnung des Finanzamts:	Steuernummer	Steuernummer der Körperschaft
vom	Datum des Freistellungsbescheids:	für die Jahre	von: bis:
nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.			

- durch Bescheinigung des

Finanzamts	Bezeichnung des Finanzamts:	Steuernummer	Steuernummer der Körperschaft
vom	Datum der vorl. Bescheinigung:	vorläufig ab	Kalenderjahr:
als genehmigt anerkannt.			

Es wird bestätigt, dass es sich nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren handelt und die Zuwendung nur zur Förderung

Verwendungszweck:

im Sinne der Anlage 1 - zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung - Abschnitt A / B Nr.) im Ausland verwendet wird.

Ort:	Datum:	Unterschrift des Zuwendungsempfängers:

Hinweis:

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder wer verursacht, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die Steuer, die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden entgeht (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).
 Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BWF vom 15.12.1994 - 856815, 884).

*) siehe dazu Seite 29/30

Bezeichnung und Anschrift der steuerfreien Körperschaft:

Zutreffendes bitte ankreuzen

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: Sachzuwendung

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

- Die Sachzuwendung stimmt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Einheitswert (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 geübt haben, z.B. Rechnung, Gutachten liegen vor.

Wir sind wegen Förderung

Verwendungszweck:

- nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des

Finanzamts	Bezeichnung des Finanzamts:	Steuernummer	Steuernummer der Körperschaft:
vom	Datum des Freistellungsbescheids:	für die Jahre	von: bis:

 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes vor der Körperschaftsteuer befreit.

- durch Bescheinigung des

Finanzamts	Bezeichnung des Finanzamts:	Steuernummer	Steuernummer der Körperschaft:
vom	Datum der vorl. Bescheinigung:	vorläufig ab	Kalenderjahr:

 als gemeinnützig anerkannt.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung

Verwendungszweck:

im Sinne der Anlage 1 - zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsvorschrift - Abschnitt A / B Nr. _____ im Ausland verwendet wird.

Ort:	Datum:	Unterschrift des Zuwendungsempfängers:
------	--------	--

Hinweis:

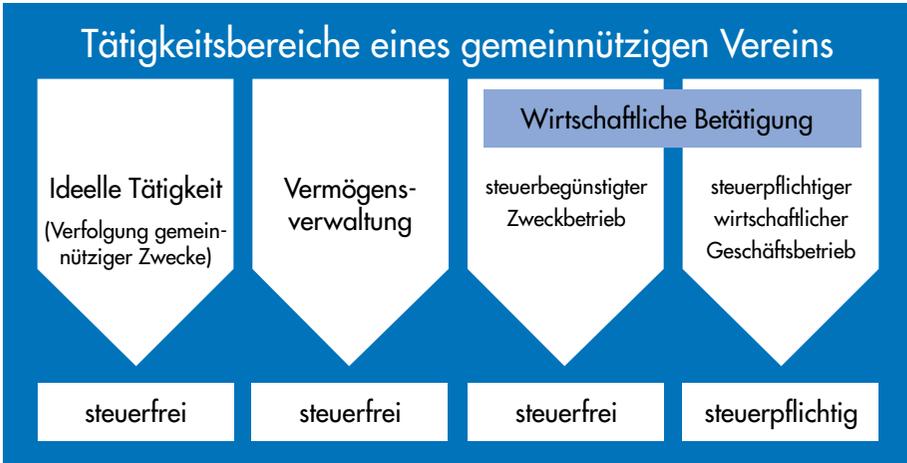
Wir vorätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder wir veranlassen, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haften für die Steuern, die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden ergeht (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 3 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).

Die Tätigkeitsbereiche eines gemeinnützigen Vereins

Soweit sich Vereine wirtschaftlich betätigen, sind die Einkünfte u. a. aus Wettbewerbsgründen nur teilweise oder in bestimmten Grenzen steuerfrei.

II

III



Während Gewerbetreibende und Privatpersonen der Einkommensteuer unterliegen, findet auf Vereine das Körperschaftsteuerrecht Anwendung. Es gilt für alle einschlägigen Einkunftsarten (z. B. für Einkünfte aus Gewerbebetrieb, aus Kapitalvermögen oder aus Vermietung und Verpachtung).

Gemeinnützige Vereine (ebenso mildtätige und kirchliche Vereine) sind von der Körperschaftsteuer befreit. Doch keine Regel ohne Ausnahme:

Soweit sich Vereine wirtschaftlich betätigen, sind die Einkünfte u. a. aus Wettbewerbsgründen nur teilweise oder in bestimmten Grenzen steuerfrei. Vereine sind zur Finanzierung ihrer Aufgaben auf

die verschiedensten Geldquellen angewiesen. Außer Zuschüssen und Mitgliedsbeiträgen können Zinsen und Pachteinnahmen anfallen; mit Annoncen, Spruchbändern, Werbetafeln und anderen Einnahmen aus Werbung werden zunehmend weitere Quellen erschlossen; aber auch Eintrittsgelder bei den verschiedensten Veranstaltungen oder Überschüsse der Vereinsgaststätte stellen bei manchen Vereinen einen fest eingeplanten Etatposten dar.

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

- der steuerfreie ideelle Bereich,

- die steuerfreie Vermögensverwaltung,
- der steuerbegünstigte wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (Zweckbetrieb),
- der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb.

Diese kompliziert wirkende Abgrenzung soll durch die folgenden Erläuterungen verständlicher gemacht werden.

Der steuerfreie ideelle Vereinsbereich

Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Zuschüsse und Spenden gehören zum steuerfreien ideellen Vereinsbereich.

Zu dem von allen Steuern befreiten engeren Vereinsbereich, dem eigentlichen oder ideellen Bereich, gehören insbesondere:

- Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren, die nach Art und Höhe in der

Satzung festgelegt oder durch ein satzungsmäßig bestimmtes Organ festgesetzt sind, sofern ihre Höhe und die Zweckbestimmung den allgemeinen Anforderungen der Gemeinnützigkeit gerecht wird;

- Zuschüsse von Bund, Land und Gemeinde oder anderen öffentlichen Körperschaften, soweit diese für den ideellen Vereinsbereich bestimmt sind;
- Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse.

Die steuerfreie Vermögensverwaltung

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.

Die steuerfreie Vermögensverwaltung umfasst Einkünfte aus Kapitalvermögen

(Zinsen aus Bank- und Sparguthaben, Wertpapiererträge etc.) und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Einzelnen kann die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb Schwierigkeiten bereiten. Verpachtet der gemeinnützige Verein beispielsweise die Vereinsgaststätte oder die Kantine an eine Pächterin oder einen Pächter, so gehört der vereinbarte Pachtzins grundsätzlich zu den begünstigten Einnahmen

aus Vermögensverwaltung. Betreibt er dagegen dieselbe Einrichtung in eigener Regie, also durch Angestellte oder Vereinsmitglieder, handelt es sich um einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, auch wenn sich das Angebot nur an die Mitglieder richtet.

Ähnlich verhält es sich mit dem Inseratengeschäft in Vereinszeitschriften oder Programmheften: Überträgt der Verein diese Tätigkeit gegen Entgelt einem Werbeunternehmen, sind die Erträge für ihn steuerfrei, andernfalls werden sie als steuerpflichtige gewerbliche Einnahmen behandelt.

Auch die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (z. B. an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen zu Werbezwecken an Werbeunternehmer kann Vermögensverwaltung sein. Voraussetzung ist jedoch, dass der Pächterin oder dem Pächter (Werbeunternehmerin/Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Die entgeltliche Nutzung von Werbeflächen auf Sportkleidung (z. B. auf Trikots, Sportschuhen, Helmen) ist dagegen stets als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

Die Vermietung eines Sportplatzes, einer Turnhalle, von Räumen oder Einrichtungen gehört wiederum zur steuerfreien Vermögensverwaltung, wenn es sich um Dauervermietung handelt.

Die laufende kurzfristige Vermietung, bei der der Verein für die jederzeitige Benutzbarkeit Sorge zu tragen hat, gilt hingegen als steuerpflichtiger wirtschaft-

licher Geschäftsbetrieb (die kurzfristige Vermietung von Sportstätten an Vereinsmitglieder für sportliche Zwecke – z. B. Tennisplätze – stellt allerdings einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb dar).

Sponsoring

Immer größere Bedeutung erhält in den letzten Jahren die Vereinsfinanzierung im Wege des Sponsoring. Darunter 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. Die Frage, ob die Sponsoringerträge bei dem gemeinnützigen Empfänger dem steuerpflichtigen oder dem steuerfreien Bereich zuzurechnen sind, kann nicht pauschal beantwortet werden. Es kommt dabei auf die jeweilige Sachverhalts- bzw. Vertragsgestaltung an. Es würde den Rahmen dieser Broschüre sprengen, auf sämtliche Gestaltungen in diesem Bereich näher eingehen zu wollen. Einen Überblick bietet jedoch der so genannte **Sponsoring-Erlass** des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.02.1998, der im Anhang, Seite 155 f., abgedruckt ist. Bei Fragen zu speziellen Gestaltungen in diesem Bereich wird Ihnen das für Ihren Verein zuständige Finanzamt gerne weitere Auskünfte erteilen.

Der steuerbegünstigte Zweckbetrieb

Eine wirtschaftliche Betätigung ist nicht bereits deshalb ein Zweckbetrieb, weil die erwirtschafteten Mittel für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.

Die allgemeinen Voraussetzungen für das Vorliegen eines Zweckbetriebs sind in § 65 AO geregelt. Danach ist eine wirtschaftliche Betätigung, die über den Rahmen der bloßen Vermögensverwaltung hinausgeht, ein Zweckbetrieb, wenn

- sie der unmittelbaren Verwirklichung der gemeinnützigen Satzungszwecke dient,

- die wirtschaftliche Betätigung für die Zweckverwirklichung unentbehrlich ist,
- der Verein nicht mehr als unbedingt notwendig in Wettbewerb mit anderen Steuerpflichtigen tritt (wie z. B. durch den Verkauf einer Vereinszeitschrift, die über die satzungsmäßigen Aktivitäten des Vereins berichtet).

Dass die Einnahmen lediglich für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden, reicht allein für die Steuerfreiheit als Zweckbetrieb nicht aus. Mittelbeschaffungsbetriebe sind deshalb keine Zweckbetriebe.

Sonderregelungen für bestimmte Zweckbetriebe

Die in den §§ 66, 67, 67 a und 68 der Abgabenordnung genannten wirtschaftlichen Betätigungen können auch dann als Zweckbetriebe behandelt werden, wenn die vorstehenden allgemeinen Voraussetzungen nicht oder nicht alle erfüllt sind.

Für bestimmte wirtschaftliche Betätigungen gibt es Sonderregelungen, die in den §§ 66, 67, 67 a und 68 AO enthalten sind und den allgemeinen Bestimmungen des § 65 AO vorgehen. Je nach Satzungs-

zweck des einzelnen Vereins können danach zu den Zweckbetrieben gehören:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege;
- Krankenhäuser;
- sportliche Veranstaltungen, die nicht als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln sind (vgl. im Einzelnen Kapitel „Sonderregelungen für Sportveranstaltungen“ auf Seite 50 ff.);
- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste;
- Kindergärten, Studentenheime, Schulandheime und Jugendherbergen;
- Selbstversorgungsbetriebe (z. B. landwirtschaftliche Betriebe, Tischlereien);

- Werkstätten für Behinderte;
- von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen (Tombola, Losverkauf), wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird; für die Genehmigung sind in Nordrhein-Westfalen, abhängig vom Umfang der Lotterie, die Gemeinden, die Bezirksregierungen oder das Innenministerium zuständig;
- Volkshochschulen und ähnliche Bildungseinrichtungen.

Kulturelle Einrichtungen wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen wie Konzerte, Kunstausstellungen sind unabhängig von der Höhe der erzielten Überschüsse stets als Zweckbetriebe zu behandeln, wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck des Vereins ist. Erbringt ein solcher Verein (z. B. Musikverein) im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft

gegen Entgelt eine kulturelle Darbietung (z. B. Konzertauftritt im Rahmen einer geselligen Veranstaltung eines anderen Vereins), so liegt auch insoweit eine kulturelle Veranstaltung des Musikvereins vor.

Der Verkauf von Speisen und Getränken gehört nicht zu den kulturellen Einrichtungen und Veranstaltungen. Insoweit ist ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gegeben. Wird für den Besuch einer kulturellen Veranstaltung mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser ggf. durch Schätzung in einen Entgeltanteil für den Besuch der Veranstaltung (Zweckbetrieb) und für die Bewirtungsleistungen (steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) aufzuteilen. Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch vor, wenn der Verein im Rahmen dieser Einrichtungen und Veranstaltungen gegen Entgelt für andere Unternehmen Werbung betreibt.

Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb

Gemeinnützige Vereine unterliegen mit ihren Überschüssen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nur dann der Besteuerung, wenn die erzielten Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen.

Vereine, die nicht gemeinnützig oder steuerbegünstigt sind, weil sie beispielsweise nur den Interessen ihrer Mitglieder statt denen der Allgemeinheit dienen, unterliegen in vollem Umfang der Körperschaftsteuerpflicht.

Gemeinnützige, kirchliche oder mildtätige Vereine werden dagegen nur mit

den Überschüssen aus ihren steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer herangezogen, wenn die Einnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe im Jahr insgesamt 30 678 € übersteigen (Besteuerungsgrenze).

Zu den Einkünften aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gehören alle Erträge, die weder im ideellen Bereich noch im Rahmen der Vermögensverwaltung oder eines Zweckbetriebs anfallen. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind z. B.

- sportliche Veranstaltungen, die nicht als Zweckbetrieb zu behandeln sind (vgl. im Einzelnen Kapitel „Sonderregelungen für Sportveranstaltungen“ auf Seite 50 ff.);
- der 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 in Vereinszeitschriften und Programmheften, Sportplatz-, Trikot- oder Geräterwerbung durch den Verein selbst;
- Sammlung und Verwertung von Altmaterialien zur Mittelbeschaffung (vgl. Absatz „Altmaterialsammlungen“ auf Seite 45 f.);
- Veranstaltung von Basaren, Flohmärkten und Straßenfesten.

Die Besteuerungsgrenze

Ein gemeinnütziger Verein braucht keine Körperschaftsteuer zu zahlen, wenn die Bruttoeinnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 30 678 Euro im Jahr nicht übersteigen.

Die Besteuerung der wirtschaftlichen Aktivitäten gemeinnütziger Vereine ist durch die Einführung der Besteuerungsgrenze von 30 678 € wesentlich vereinfacht worden. Danach braucht ein ge-

meinnütziger Verein keine Körperschaftsteuer zu zahlen, wenn die aus dem laufenden Geschäft leistungsbezogenen Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 30 678 € im Jahr nicht übersteigen.

Bei der Prüfung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten ist, werden nicht berücksichtigt:

- die Einnahmen im ideellen Bereich, also z. B. die Mitgliedsbeiträge und Spenden;
- die Einnahmen aus der steuerfreien Vermögensverwaltung, z. B. Zins-einnahmen, Dividenden;

- die Einnahmen aus einem Zweckbetrieb;
- die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die als Zweckbetrieb anzusehen sind (vgl. im Einzelnen Kapitel „Sonderregelungen für Sportveranstaltungen“ auf Seite 50 ff.);
- Einnahmen, die entweder nicht leistungsbezogen sind (z. B. Steuererstattungen) oder nicht aus dem laufenden Geschäft stammen (z. B. Erlöse aus dem Verkauf von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens). Zu weiteren Beispielen siehe Nr. 16 zu § 64 Abs. 3 des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (s. Anhang Seite 124 f.).

Die Regelung gilt allerdings nur für die Prüfung der Besteuerungsgrenze. Es bleibt jedoch bei der grundsätzlichen Steuerpflicht dieser Einnahmen, wenn die Besteuerungsgrenze durch andere Einnahmen überschritten ist.

Liegen die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auch nur geringfügig über 30 678 €, unterliegen die Überschüsse insgesamt der Körperschaftsteuer, nicht nur der 30 678 € übersteigende Betrag. Im Übrigen bleibt jedoch die Steuerfreiheit des gemeinnützigen Vereins erhalten.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Sportverein erzielt im Jahr folgende Bruttoeinnahmen:

• aus Beiträgen	25 000 €
• aus sportlichen Veranstaltungen (ohne bezahlte Sportler)	15 000 €
• aus Verkauf von Speisen + Getränken während der sportl. Veranstaltungen	10 000 €
• aus der selbstbewirtschafteten Verein gaststätte	16 000 €
darin enthalten: Einnahmen aus dem Verkauf der gebrauchten Theke	1 000 €
• aus der Bandenwerbung	2 678 €
• aus dem Vereinsfest	3 000 €
• aus Bank- und Sparguthaben	500 €

Steuerliche Behandlung:

Körperschaft- und Gewerbesteuer fallen nicht an, weil die Bruttoeinnahmen aus den wirtschaftlichen Betätigungen nur 30 678 € betragen (Verkauf von Speisen und Getränken 10 000 € + Vereinsgaststätte 15 000 € (ohne Verkaufserlös der gebrauchten Theke, 1 000 €) + Bandenwerbung 2 678 € + Vereinsfest 3 000 €), mithin 30 678 € nicht übersteigen. Die Beiträge – ideeller Bereich – (25 000 €), die Einnahmen der sportlichen Veranstaltungen – Zweckbetrieb nach § 67 a Abs. 1 oder Abs. 3 AO – (15 000 €) und die Zinseinnahmen – Vermögensverwaltung – (500 €) sind ohnehin steuerfrei und zählen daher bei der Besteuerungsgrenze nicht mit. Die Einnahmen aus dem Verkauf der gebrauchten Theke (1 000 €) sind nicht dem laufenden Geschäft zuzurechnen und bleiben daher bei der Prüfung der Besteuerungsgrenze ebenfalls außen vor. Würden allerdings die Einnahmen aus der Bandenwerbung nur geringfügig höher ausfallen, wäre die Besteuerungsgrenze überschritten. In diesem Fall würde auch der Erlös aus dem Verkauf der Theke den steuerpflichtigen Gewinn erhöhen.

Gewinnermittlung bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze

In der Regel genügt die Überschussermittlung, bei der die Betriebseinnahmen den Betriebsausgaben gegenübergestellt werden.

In diesen Fällen ist zweckmäßigerweise für jeden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine eigene Gewinnermittlung durchzuführen. Die Ergebnisse aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Gewinne und Verluste) sind für die Berechnung der Körperschaftsteuer (Körperschaftsteuer-Veranlagung) zusammenzufassen.

Für die Gewinnermittlung genügt allgemein die Überschussermittlung, bei der die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben des Einzelbetriebs (oder der Veranstaltung) gegenübergestellt werden. Das **Muster einer Überschussermittlung** ist auf den nachfolgenden Seiten abgedruckt.

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2004 beginnen, gilt hierbei jedoch eine Neuregelung. Überschreiten die Bruttoeinnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Besteuerungsgrenze von 30 678 €, ist der Steuererklärung zusätzlich der Vordruck Einnahmeüberschussrechnung – EÜR – (vgl. **Anhang** Seiten 167 – 171) beizufügen. Eine ausführliche Anleitung zum Ausfüllen des Vordrucks können Sie bei dem für den Verein zuständigen Finanzamt oder im Internet unter www.fm.nrw.de/go/vordrucke erhalten. In den Vordruck sind nur die Angaben auf-

zunehmen, die die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe betreffen. Selbstverständlich können Sie zusätzlich – jedoch nicht anstelle des Vordrucks – Abschnitt D des auf den nachfolgenden Seiten abgedruckten Musters einer Überschussermittlung nutzen, um zu ermitteln, ob die Bruttoeinnahmen aus den steuerpflichtigen Tätigkeiten die Besteuerungsgrenze übersteigen. Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen sind nur erforderlich, wenn nach dem zusammengefassten Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe der Gesamtgewinn 30 000 € oder der Umsatz 350 000 € übersteigt und das Finanzamt den Verein zur Bilanzierung aufgefordert hat.

Der Gewinn oder Verlust aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist einheitlich zu ermitteln, d. h. dem zusammengefassten Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe dürfen entweder nur Einnahmeüberschussrechnungen oder nur Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen zugrunde liegen.

Muster einer Überschussermittlung Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben

A. Ideeller Tätigkeitsbereich

Beitragseinnahmen	_____ €
Spenden, staatliche Zuschüsse u. ä.	_____ €
Ausgaben im Rahmen der Zweckerfüllung, die nicht unter Buchstabe C. fallen	===== €
Überschuss/Verlust	===== €

und Instandhaltung von Sportmaterialien, Unkosten anderer Sportabteilungen, Umsatzsteuer u. ä.)	===== €
Überschuss/Verlust	===== €

B. Vermögensverwaltung

Einnahmen:	
Zinsen und sonstige Kapitalerträge	_____ €
Miet- und Pachteinahmen, sonstige Erlöse	_____ € _____ €
Ausgaben	===== €
Reinertrag	===== €

2. Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen	
Einnahmen	_____ €
Ausgaben:	
Saalmiete	_____ €
Künstler	_____ €
Musik	_____ €
Sonstiges	===== € _____ €
Überschuss/Verlust	===== €

C. Zweckbetriebe

1. Sportliche Veranstaltungen, soweit nicht unter D 2 zu erfassen	
Einnahmen	_____ €
Ausgaben (für Spielgegner, Schiedsrichter und Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Verbandsabgaben, Reisekosten, Kosten für Trainer, Masseure, für Beschaffung	

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	===== €

(Fortsetzung nächste Seite)

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

Auch die Überschüsse unter C 1 bis C 4 bleiben ertragsteuerfrei, soweit die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs erfüllt sind. Zu den Voraussetzungen, unter denen sportliche Veranstaltungen als steuerbegünstigter Zweckbetrieb zu behandeln sind, vgl. im Einzelnen die Ausführungen im Kapitel „Sonderregelungen für Sportveranstaltungen“ auf Seite 50 ff.

(Fortsetzung Muster Überschussermittlung)

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

Einnahmen (zu erfassen sind auch die Einnahmen aus der mit den sportlichen Veranstaltungen zusammenhängenden Werbung in den Sportstätten oder am Sportler)	_____	€
Ausgaben (für Sportler, Schiedsrichter und Linienrichter, Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Reisekosten, Kosten für Trainer und Masseure, für Beschaffung und Instandhaltung von Sportmaterialien, Umsatzsteuer u. ä.)	=====	€
Überschuss/Verlust	=====	€

3. Sonstige wirtschaftliche Betätigungen (z. B. Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Banden- und Trikotwerbung, die mit den sportlichen Veranstaltungen unter C 1 zusammenhängt*), Inseratengeschäft, kurzfristige Sportstättenvermietung an Nichtmitglieder)

Einnahmen	_____	€
Ausgaben	_____	€
Überschuss/Verlust	=====	€

*) Seit dem 01.01.2000 kann der Gewinn aus derartigen Werbeveranstaltungen mit 15% der Netto-Einnahmen angesetzt werden.

Gesamtüberschuss (Verlust)

sämtlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe
Summe D 1 – D 3 _____ €

4. **Einnahmen** (einschl. Umsatzsteuer) aus sämtlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben _____ €

- mehr als 30 678 €
= die Überschüsse aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer

In diesem Fall ist für die Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2004 beginnen, zusätzlich oder anstelle des Abschnitts D des oben abgedruckten Musters der Vordruck Einnahmeüberschussrechnung – EÜR – auszufüllen.

- bis 30 678 €
= es fällt weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer an.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Karnevalsverein hat für seine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (bei Einnahmen von insgesamt mehr als 30 678 €) folgende Überschüsse/Verluste ermittelt:

Verkauf von Speisen und Getränken bei Sitzungen	+ 10 835 €
Werbung im Rahmen des Karnevalsumzugs	+ 20 000 €
Maskenbälle und Tanzveranstaltungen	- 7 000 €

Steuerliche Behandlung:

Der steuerpflichtige Überschuss beträgt 23 835 €. Nach Abzug des Freibetrages von 3 835 € (vgl. Kapitel „Bemessung der Körperschaftsteuer“ auf Seite 55) ergibt sich ein körperschaftsteuerpflichtiges Einkommen von 20 000 €.

III

Betriebseinnahmen

Betriebseinnahmen sind sämtliche mit dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Zusammenhang stehende Erlöse wie Eintrittsgelder, Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Vereinsgaststätten, Einnahmen aus dem selbstbetriebenen Anzeigen- oder Werbegeschäft, aber auch der Erlös aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen, die zu dem Betriebsvermögen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehören.

Betriebsausgaben

Betriebsausgaben sind nur tatsächlich geleistete Zahlungen, also nicht etwa fiktive Kosten für unentgeltliche Mitarbeit von Vereinsmitgliedern. Wenn sich Mitglieder ihre Leistungen im Rahmen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs angemessen bezahlen lassen, bestehen steuerlich keine Bedenken

gegen die Anerkennung. Dies gilt auch, wenn später derselbe Betrag dem Verein als Spende zugewendet wird.

Zu den Betriebsausgaben rechnen beispielsweise Aufwendungen für Personal, Waren, Porto, Büromaterial oder Reparaturen sowie betriebliche Steuern (Gewerbe-, Umsatz-, Getränke- und Grundsteuer). Die Rückzahlung von Darlehen gilt aber nicht als Ausgabe (ebensowenig stellt der Darlehnsempfang eine Einnahme dar). Die Betriebsausgaben müssen mit den Betriebseinnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ursächlich im Zusammenhang stehen. Ausgaben, die dem ideellen Bereich, der Vermögensverwaltung oder einem steuerbegünstigten Zweckbetrieb zuzurechnen sind, dürfen bei der steuerlichen Gewinnermittlung prinzipiell nicht berücksichtigt werden.

Die Ausgaben sind jeweils dem Tätigkeitsbereich zuzurechnen, in dem sie angefallen sind. Handelt es sich um so genannte gemischte Aufwendungen, die

verschiedenen Bereichen zuzurechnen sind, ist eine Berücksichtigung bei der Gewinnermittlung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nur zulässig, wenn und soweit die Aufwendungen ohne diesen Betrieb nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe angefallen wären.

Beispiel:

Ein steuerbegünstigter Musikverein unterhält bei einer Konzertveranstaltung einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Ausschank“. Die Kosten zur Durchführung des Konzerts wären auch ohne den Geschäftsbetrieb angefallen. Sie stellen daher keine Betriebsausgaben des steuerpflichtigen Bereichs dar.

Ein anteiliger Abzug von gemischten Aufwendungen im steuerpflichtigen Bereich kommt jedoch dann in Betracht, wenn sich der auf diesen Bereich entfallende Anteil nach objektiven und sachgerechten Maßstäben ermitteln lässt.

Beispiel:

Eine Arbeitnehmerin des Vereins ist sowohl im ideellen Bereich als auch in der selbstbetriebenen Vereinsgaststätte tätig. Der Arbeitslohn lässt sich sachgerecht im Verhältnis der anteiligen Arbeitszeit aufteilen und wäre insoweit ohne den Betrieb der Vereinsgaststätte nicht angefallen. Der anteilige Arbeitslohn ist als Betriebsausgabe des steuerpflichtigen Bereichs abzugsfähig.

Die dargestellten Grundsätze gelten auch für die im Folgenden noch gesondert dargestellte Absetzung für Abnutzung.

Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit

Mit Wirkung ab dem 01.01.2000 kann der Gewinn bestimmter steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe auf Antrag in Höhe von 15 % der Einnahmen geschätzt werden (§ 64 Abs. 6 der Abgabenordnung). Der Antrag bindet den Verein jeweils nur für dieses Kalenderjahr und gilt einheitlich für alle derartigen Tätigkeiten in diesem Jahr. Zu den maßgeblichen Einnahmen gehört nicht die in den Bruttoeinnahmen enthaltene Umsatzsteuer. Mit dem Ansatz des pauschal ermittelten Gewinns sind sämtliche mit der wirtschaftlichen Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Ausgaben abgegolten.

Die auf die maßgeblichen Einnahmen entfallende Umsatzsteuer bzw. die auf die mit der Pauschalierung abgegoltenen Betriebsausgaben entfallende Vorsteuer wirkt sich nicht auf die Höhe des pauschal ermittelten Gewinns aus. Für die Frage, ob die Besteuerungsgrenze von 30 678 € überschritten ist, sind jedoch auch bei Anwendung der Vereinfachungsregelung die Bruttoeinnahmen einschließlich Umsatzsteuer maßgeblich.

Besondere Bedeutung hat die Regelung für die von gemeinnützigen Vereinen selbstbetriebene Werbung im Zusammenhang mit Zweckbetrieben, z. B. die Banden- und Trikotwerbung bei Sportveranstaltungen, die Zweckbetriebe dar-

stellen (vgl. Kapitel „Sonderregelungen für Sportveranstaltungen“ auf Seite 50 ff.). Wird die Werbemaßnahme dagegen im Zusammenhang mit einer steuerpflichtigen Tätigkeit durchgeführt, z. B. bei einer Sportveranstaltung, die wegen Überschreitens der Besteuerungsgrenze oder Teilnahme von bezahlten Sportlern einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt, kommt die Pauschalierungsregelung nicht in Betracht.

Falls daneben noch weitere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten werden, für die der Gewinn nicht pauschal angesetzt wird, sind die Einnahmen und Ausgaben im Zusammenhang mit den der Gewinnpauschalierung unterliegenden Geschäftsbetrieben gesondert aufzuzeichnen. Die Aufzeichnungen sind erforderlich, da diese Ausgaben das Ergebnis der anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nicht mindern dürfen und die genaue Höhe der Einnahmen als Bemessungsgrundlage zur Ermittlung des Gewinns benötigt wird.

Absetzung für Abnutzung

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern, die im steuerpflichtigen wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb genutzt werden und deren Nutzungsdauer mehr als ein Jahr beträgt (z. B. Sportgeräte, Fahrzeuge, Gebäude usw.), dürfen bei der Ermittlung der Ausgaben grundsätzlich nicht im vollen Umfang im Jahr der Anschaffung oder Herstellung berücksichtigt werden. Sie sind vielmehr – abgesehen von der in Rechnung gestellten Vorsteuer – mit einem jährlichen Anteil, der der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirt-

schaftsguts entspricht, anzusetzen, das heißt abzuschreiben (Absetzung für Abnutzung). Eine Ausnahme gilt für so genannte „geringwertige Wirtschaftsgüter“, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten – ohne Vorsteuer – nicht mehr als 410 € betragen. Sie können im Anschaffungs- bzw. Herstellungsjahr voll abgeschrieben werden. Diese Wirtschaftsgüter sind in einem besonderen Verzeichnis aufzuführen.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Verein erwirbt zur Nutzung in seinem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Januar einen Pkw (30 000 € zuzüglich 4 800 € Vorsteuer, Nutzungsdauer sechs Jahre laut amtlicher AfA-Tabelle) und eine Schreibmaschine (410 € zuzüglich 65 € Vorsteuer).

In der Überschussermittlung sind folgende Ausgaben zu berücksichtigen:

Umsatzsteuer:	4 865 €
Absetzung für Abnutzung:	
• Pkw: 30 000 € x 1/6	– 5 000 €
• Schreibmaschine:	
geringw. Wirtschaftsgut	410 €

Für den anteiligen Abzug bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern gelten die im Absatz „Betriebsausgaben“ auf Seite 43 f. dargestellten Grundsätze.

Altmaterialsammlungen

Der Verkauf von unentgeltlich erworbenem Altmaterial stellt in der Regel einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. Lediglich der Einzelverkauf gesammelter Kleidungsstücke im Rahmen des Satzungszwecks



in einer Kleiderkammer oder ähnlichen Einrichtung kann im Einzelfall als steuerfreier Zweckbetrieb anzusehen sein. Voraussetzung dafür ist, dass die Leistungen zu mindestens zwei Dritteln dem hilfsbedürftigen Personenkreis nach § 53 AO (vgl. Anhang Seite 96 f.) zugute kommen.

Der Überschuss aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist grundsätzlich nach den allgemeinen Regeln durch Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben zu ermitteln. Dies hat aber in der Regel eine verhältnismäßig hohe Belastung mit Körperschaft- und Gewerbesteuer zur Folge. Denn wegen des oft ehrenamtlichen Helfereinsatzes fallen keine oder nur geringe Betriebsausgaben an und der Überschuss entspricht daher in etwa dem Netto-Veräußerungserlös. Der Gesetzgeber hat aus diesem Grund eine Vereinfachungsregelung geschaffen, nach der der Überschuss auf Antrag in Höhe des (in der Regel wesentlich niedrigeren) bran-

chenüblichen Reingewinns geschätzt werden kann. Weitere Voraussetzung ist, dass das Altmaterial nicht im Rahmen einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle gesammelt und verwertet wird.

Die Vereinfachungsregelung gilt nur für Altmaterialsammlungen (Sammlung und Verwertung von Lumpen, Altpapier, Schrott) und nicht für Verkaufsveranstaltungen (Basare, Flohmärkte usw.) oder den gelegentlichen Gebrauchtgüterhandel (Second-Hand-Waren wie alte Möbel oder noch gebrauchsfähige Kleider).

Der branchenübliche Reingewinn ist bei der Verwertung von Altpapier mit 5 v. H. und bei der Verwertung von anderem Altmaterial (Altkleider, Lumpen, Schrott) mit 20 v. H. der Einnahmen anzusetzen. Im Übrigen gelten die Ausführungen zur vereinfachten Ermittlung des Gewinns aus der Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit (vgl. Seite 44 f.) entsprechend.

Benefiz- und Wohltätigkeitsveranstaltungen

Benefiz- oder Wohltätigkeitsveranstaltungen sollten wegen der nicht immer unkomplizierten steuerrechtlichen Abgrenzung im Vorhinein mit dem Finanzamt abgestimmt werden.

Unter Benefizveranstaltungen werden Veranstaltungen verstanden, bei denen die Mitwirkenden auf ihre Gage verzichten. Eine Wohltätigkeitsveranstaltung liegt vor, wenn nur die Eintrittserlöse einem guten Zweck dienen sollen. Aber nicht jede derartige Veranstaltung ist ertragsteuerfrei. Vielmehr müssen dazu zu-

sätzlich die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs vorliegen. Veranstaltet z. B. ein steuerbegünstigter Musikverein ein Benefizkonzert und leitet die erzielten Überschüsse an eine andere gemeinnützige Einrichtung weiter, ist die Veranstaltung als Zweckbetrieb anzusehen. Körperschaft- und Gewerbesteuer fallen nicht an, die Eintrittsgelder unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Veranstaltet der Musikverein dagegen ein Benefizfußballspiel, liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, da die Förderung des Sports nicht zu seinen Zwecken gehört. Erst recht gilt dies bei der Veranstaltung eines Vereinsfestes, bei dem Speisen und Getränke verkauft werden. Die Einnahmen aus dem Spiel bzw. dem Vereinsfest sind bei der Prüfung der Besteuerungsgrenze zu berücksichtigen.

Da die Abgrenzung nicht in jedem Fall unkompliziert ist, sollte der Verein die Veranstaltung im Vorhinein mit seinem zuständigen Finanzamt abstimmen.

Für die Eintrittsgelder anlässlich derartiger Veranstaltungen dürfen keine Spendenbestätigungen ausgestellt werden. Auch ein Aufteilung in einen Spenden- und einen Entgeltteil ist nicht zulässig. Verzichten Mitwirkende (teilweise) auf ihre Gage, können ihnen dafür Spendenbestätigungen erteilt werden, wenn der Verzicht im Nachhinein ausgesprochen wird. Die Gage ist von den Mitwirkenden in einem solchen Fall jedoch voll zu versteuern. Selbstverständlich können für Spenden, die z. B. im Wege einer Saalsammlung bei solchen Veranstaltungen gegeben werden, Spendenbestätigungen erstellt werden.

Vorsicht ist auch bei der unmittelbaren Weiterleitung der erzielten Überschüsse an hilfsbedürftige Personen geboten. Dies ist grundsätzlich nur steuerbegünstigten Körperschaften erlaubt, die entsprechende mildtätige Zwecke fördern. Die erzielten Überschüsse sollten daher einer solchen Körperschaft mit einer konkreten Zweckbindung zugeleitet werden.

Verluste des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

Die Gemeinnützigkeit eines Vereins ist gefährdet, wenn gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel zum Ausgleich von Verlusten aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt werden.

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe dienen nur mittelbar, d. h. mit den durch sie erwirtschafteten Überschüssen, der Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke. Das Gemeinnützigkeitsrecht lässt es zwar zu, dass sich gemeinnützige Vereine auch wirtschaftlich betätigen, keinesfalls dürfen jedoch Mittel in diesem Bereich ein-

gesetzt werden, die gesetzlich für die Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken gebunden sind. Zu den in dieser Weise gebundenen Mitteln gehören nicht nur die Mittel aus dem eigentlichen ideellen Bereich (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Gewinne aus Zweckbetrieben, Rücklagen), sondern auch die Erträge aus der Vermögensverwaltung. Wird gegen dieses Verwendungsverbot verstoßen, ist die Gemeinnützigkeit des Vereins gefährdet. Bedeutung hat dies insbesondere dann, wenn aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Verluste erwirtschaftet werden, da dann in der Regel zum Ausgleich nur Mittel aus dem ideellen Bereich oder Erträge aus der Vermögensverwaltung zur Verfügung stehen.

Für die Frage, ob steuerschädliche Verluste vorliegen, sind zunächst die Gewinne und Verluste sämtlicher von dem gemeinnützigen Verein unterhaltenen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zu verrechnen. Bei Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit bzw. bei Altmaterialsammlungen (vgl. Seite 44 bzw. 45 f.) sind dabei nicht die ggf. auf Antrag pauschal ermittelten, sondern die nach allgemeinen Grundsätzen ermittelten Gewinne zu berücksichtigen. Ergibt sich danach noch ein Gewinn oder zumindest ein ausgeglichenes Ergebnis, ist der in dem einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallende Verlust gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich.

Nach den vorgenannten Grundsätzen ist auch dann zu verfahren, wenn die Verluste auf der Absetzung für Abnutzung beruhen. Ein im steuerpflichtigen wirt-

schaftlichen Geschäftsbetrieb angefallener Verlust ist für die Gemeinnützigkeit ausnahmsweise dann nicht schädlich, wenn dieser nur dadurch entstanden ist, dass ein dem ideellen Bereich dienendes Wirtschaftsgut zur besseren Kapazitätsauslastung zwecks Mittelbeschaffung auch teil- oder zeitweise im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt wird. Dies gilt entsprechend für andere gemischte Aufwendungen (z. B. zeitweiser Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb).

Die gemeinnützigkeitsrechtliche Unschädlichkeit der Verluste setzt voraus:

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

Sollte sich auch unter Anwendung dieser Grundsätze weiterhin ein Verlust ergeben, ist dieser nicht in jedem Fall gemeinnützigkeitsschädlich. Zum einen wird keine schädliche Mittelverwendung angenommen, wenn in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne aus dem (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in mindestens gleicher Höhe erzielt und an den

ideellen Bereich abgeführt worden sind. Liegen in den Vorjahren keine entsprechenden Gewinne vor oder reichen diese nicht aus, um den Verlust auszugleichen, kann der gemeinnützige Verein den Verlust ausnahmsweise mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln ausgleichen, wenn

- der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht,
- der Verein dem ideellen Tätigkeitsbereich innerhalb des auf das Verlustjahr folgenden Wirtschaftsjahrs wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt und
- diese zugeführten Mittel aus dem Gewinn des (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs des folgenden Wirtschaftsjahrs oder aus dafür bestimmten Zuschüssen oder Umlagen der Mitglieder stammen. Diese Umlagen und Zuschüsse stellen keine steuerbegünstigten Spenden dar. Spendenbestätigungen dürfen daher für diese Zuwendungen nicht ausgestellt werden.

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe werden von den Vereinen in der Regel unterhalten, um zusätzliche Mittel zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu beschaffen. Bei bereits längere Zeit bestehenden Betrieben kann daher grundsätzlich unterstellt werden, dass ein etwaiger Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht. Eine Sonderregelung gilt für Anlaufverluste eines im Aufbau befindlichen neuen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. In diesem Fall darf der Verlust im Entstehungsjahr selbst dann mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln ausgeglichen werden, wenn mit dem Anlaufverlust zu rechnen war. Auch in diesem

Fall muss der Verein aber in der Regel innerhalb von drei Jahren nach dem Verlustentstehungsjahr dem ideellen Bereich wieder Mittel, die nach den o. g. Grundsätzen dafür verwendet werden dürfen, in entsprechender Höhe zuführen.

In allen anderen Fällen führt der Ausgleich von Verlusten aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln grundsätzlich zum Verlust der Steuerbegünstigung. Dies gilt auch dann, wenn die zusammengefassten Einnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe die Besteuerungsgrenze von 30 678 € nicht überschreiten und daher nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen.

Beruhen Verluste und Gewinnminderungen in den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben auf der Begünstigung der Mitglieder der Körperschaft oder auf unverhältnismäßig hohen Vergütungen, sind diese steuerrechtlich nicht anzuerkennen, so dass insoweit die o. g. Grundsätze nicht zur Anwendung kommen. In diesen Fällen ist die Steuerbegünstigung jedoch ebenfalls gefährdet, da derartige Begünstigungen der Mitglieder oder Dritter gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstoßen (vgl. hierzu das Kapitel „Selbstlosigkeit“ auf Seite 13).

Sonderregelungen für Sportveranstaltungen

Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn die Bruttoeinnahmen insgesamt 30 678 € im Jahr nicht übersteigen.

Die steuerliche Behandlung sportlicher Veranstaltungen ist in § 67 a AO geregelt. Zur Abgrenzung des steuerbegünstigten Zweckbetriebs vom steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist danach eine Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € zu beachten (§ 67 a Abs. 1 AO;

nicht zu verwechseln mit der Besteuerungsgrenze in gleicher Höhe nach § 64 Abs. 3 AO, vgl. Seite 38 f.). Die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze kann in bestimmten Fällen auch ungünstiger sein. Auf Antrag kann der Verein daher auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (Optionsmöglichkeit). In diesen Fällen ist nach § 67 a Abs. 3 AO zu verfahren. Der Verein sollte genau prüfen, welche Regelung jeweils für ihn die günstigere ist. Wird allerdings auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet, ist der Verein an diese Wahl für mindestens fünf Jahre gebunden.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Fußballsportverein hat folgende Bruttoeinnahmen:

• Mitgliedsbeiträge	20 000 €
• Spenden	10 000 €
• Eintrittsgelder Meisterschaftsspiele	20 000 €
• Ablösezahlungen	5 000 €
• Verkauf von Speisen und Getränken während der Spiele	10 000 €
• vom Verein selbstbetriebene Werbung während der Spiele	5 000 €

Steuerliche Behandlung:

Die Mitgliedsbeiträge und Spenden sind steuerfreie Einnahmen des ideellen Bereichs und daher bei der Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze nicht zu berücksichtigen.

Die sportlichen Veranstaltungen sind als ein Zweckbetrieb zu behandeln, da die Bruttoeinnahmen in Höhe von 25 000 € (Eintrittsgelder 20 000 € + Ablösezahlungen 5 000 €) die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € nicht übersteigen.

Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Diese Einnahmen sind bei der Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze ebenfalls nicht zu berücksichtigen. Auch insoweit fallen keine Körperschaft- und Gewerbesteuer an, weil die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben mit 15 000 € die Besteuerungsgrenze von 30 678 € nicht übersteigen.

Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 67a Abs. 1 AO)

Grundzüge:

- Alle sportlichen Veranstaltungen (vgl. Absatz „Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen“ auf Seite 53 f.) eines Sportvereins begründen einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer (Bruttoeinnahmen) insgesamt 30 678 € im Jahr nicht übersteigen (Zweckbetriebsgrenze).

- Wird die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € überschritten, sind alle sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Dabei kommt es nicht darauf an, ob bei der Veranstaltung bezahlte oder unbezahlte Sportler (vgl. Absatz „Bezahlte Sportler“ auf Seite 54) eingesetzt werden. In diesem Fall darf der Verein für die Bezahlung von Sportlern jedoch keine gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mittel verwenden, da die Mittel insoweit nicht im steuerbegünstigten

Die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € besteht neben der Besteuerungsgrenze von ebenfalls 30 678 €. Das Zusammenwirken von Zweckbetriebsgrenze und Besteuerungsgrenze soll im folgenden Beispiel verdeutlicht werden:

Beispiel:

	Sportliche Veranstaltungen	Werbung und Getränkeverkauf
	Einnahmen in €	
Verein A	10 000	5 000
B	20 000	30 000
C	25 000	40 000
D	35 000	5 000

Steuerliche Behandlung:

Verein A: Zweckbetriebsgrenze und Besteuerungsgrenze werden nicht überschritten. Die sportlichen Veranstaltungen sind deshalb ein Zweckbetrieb. Für die Werbung und den Getränkeverkauf fallen keine Körperschaft- und Gewerbesteuer an.

Verein B: Wie beim Verein A. Es ist ohne Bedeutung, dass die Einnahmen aus allen Betrieben zusammen höher sind als 30 678 €.

Verein C: Die sportlichen Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb und unterliegen deshalb nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Die Einnahmen aus der Werbung und dem Getränkeverkauf übersteigen zusammen die Besteuerungsgrenze. Der genaue Überschuss daraus muss ermittelt werden und unterliegt der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

Verein D: Die sportlichen Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, weil die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze überschreiten. Dadurch ist zugleich auch die Besteuerungsgrenze überschritten (Einnahmen aus steuerpflichtigen Betrieben insgesamt 40 000 €). Der Verein muss den Überschuss aus allen Betrieben ermitteln und versteuern.

gemeinnützigen Bereich des Vereins, sondern in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt werden.

In der Regel erwirtschaften die Vereine mit ihren sportlichen Veranstaltungen keine Überschüsse, sondern Verluste. Die Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Überschreiten der Zweckbetriebsgrenze kann dann für die Vereine vorteilhaft sein, wenn neben den verlustbringenden sportlichen Veranstaltungen noch andere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe vorhanden sind, in denen Überschüsse erwirtschaftet werden. In diesem Fall kann der Verein sein körperschaftsteuerpflichtiges Einkommen mindern, da die Verrechnung von Überschüssen und Verlusten aus verschiedenen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zulässig ist.

Nachteilig ist jedoch, dass die Umsätze aller sportlichen Veranstaltungen dann mit dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 v. H. statt mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 v. H. zu versteuern sind.

Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (Option nach § 67 a Abs. 2 AO)

Grundzüge:

- Sportliche Veranstaltungen (vgl. nachfolgenden Absatz „Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen“) begründen – auch bei Einnahmen von mehr als 30 678 € – einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb, wenn und soweit an den Veranstaltungen keine bezahlten

Sportler (vgl. Absatz „Bezahlte Sportler“ auf Seite 54) teilnehmen. Das gilt auch dann, wenn die Einnahmen 30 678 € übersteigen!

- Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilnehmen, begründen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das gilt auch dann, wenn die Einnahmen unter 30 678 € liegen!

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

- die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze übersteigen,
- keine bezahlten Sportler an den Veranstaltungen teilnehmen und
 - a) bei den sportlichen Veranstaltungen Überschüsse erwirtschaftet werden und Verluste aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, mit denen die Überschüsse verrechnet werden könnten, nicht vorhanden sind oder
 - b) bei den sportlichen Veranstaltungen Verluste erwirtschaftet werden, die auf Dauer nicht mit Überschüssen aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder mit zweckgebundenen Zuschüssen Dritter abgedeckt werden können.

Im Fall a) würden die Überschüsse bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen.

Im Fall b) wäre die Gemeinnützigkeit des Vereins gefährdet, da steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe keine

Dauerverluste erwirtschaften dürfen und ein Einsatz gemeinnützigkeitsrechtlich gebundener Mittel zur Verlustabdeckung unzulässig ist.

Die **Schaubilder** auf den Seiten 56 und 57 geben einen Überblick über die verschiedenen Optionsmöglichkeiten bei Jahreseinnahmen aus sportlichen Veranstaltungen von unter oder über 30 678 € und die damit verbundenen steuerlichen Folgen und Möglichkeiten.

Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen

Zu den Einnahmen aus Sportveranstaltungen gehören neben den Eintrittsgeldern auch Startgelder, Meldegebühren, Unkostenbeiträge, Einnahmen aus dem Verkauf von Programmheften, Festschriften und Festabzeichen. Als Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen sind auch die Ablösesummen zu erfassen, die einem Sportverein für die Freigabe von Sportlern zufließen (vgl. im Einzelnen Nr. 38 AEAO zu § 67 a Abs. 3, Anhang Seite 135 f.).

Zu den Sportveranstaltungen rechnen auch der Sportunterricht (Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder), ferner Trimmveranstaltungen oder Volkswettbewerbe, bei denen Startgelder oder Teilnahmegebühren erhoben werden. Sportreisen sind nur dann 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 Teilnehmenden im Vordergrund steht (Touristikreisen), gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen, selbst wenn

anlässlich der Reise auch Sport getrieben werden sollte.

Erbringt ein Sportverein im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft gegen Entgelt eine sportliche Darbietung (z. B. Schautanz-Auftritt eines steuerbegünstigten Tanzsportvereins im Rahmen einer geselligen Veranstaltung eines anderen Vereins), so liegt auch insoweit eine sportliche Veranstaltung des Tanzsportvereins vor.

Nicht zu den Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen rechnen die durch Werbung für Unternehmen oder den Verkauf von Speisen und Getränken bei den sportlichen Veranstaltungen erzielten Einnahmen. Diese Einnahmen sind daher bei der Ermittlung der Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € nicht zu berücksichtigen.

Die Einnahmen aus der Werbung im Zusammenhang mit sportlichen Veranstaltungen sind entweder der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzurechnen oder begründen – wenn die Werbung vom Verein selbst betrieben wird – einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (vgl. dazu im Einzelnen das Kapitel „Die steuerfreie Vermögensverwaltung“, Seite 34 f., und den Absatz „Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit“ auf Seite 44 f.). Der Verkauf von Speisen und Getränken – auch an Wettkampfteilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Sanitäter usw. – bei sportlichen Veranstaltungen begründet stets einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Wird für den Besuch einer als Zweckbetrieb zu behandelnden sportlichen Veranstaltung mit Bewirtung ein einheitliches Ein-

trittsgeld bezahlt, so ist dieses – ggf. im Wege der Schätzung in einen Entgeltsanteil für den Besuch der sportlichen Veranstaltung (Zweckbetrieb) und für die Bewirtschaftungsleistungen (steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) aufzuteilen.

Bezahlte Sportler

Als bezahlte Sportler sind Sportler des Vereins anzusehen, wenn sie für ihre sportliche Betätigung oder als Werbeträger vom Verein oder von Dritten Vergütungen oder andere Vorteile erhalten, die über eine Aufwandsentschädigung hinausgehen. Nach bundeseinheitlichen Verwaltungsanweisungen sind Zuwendungen der Sportvereine an ihre aktiven Sportler bis zu 358 € im Durchschnitt pro Monat als unschädliche Aufwandsentschädigung anzusehen. Höhere Zahlungen können nur bei Einzelnachweis der gesamten Aufwendungen des Sportlers als Aufwandsentschädigung anerkannt werden.

Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe, Frankfurt, und der Sporthilfe Berlin an Spitzensportler sind auf die Aufwandspauschale i. H. v. 358 € nicht anzurechnen. Bei Einzelnachweis der Kosten müssen allerdings auch die durch die Sporthilfe getragenen Aufwendungen im Einzelnen nachgewiesen werden.

Die vorstehende Vereinfachungsregelung gilt nur für Sportler des Vereins, nicht aber für Zahlungen an vereinsfremde Sportler. Jede Zahlung, die der Verein selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten an einen vereinsfremden Sportler erbringt und die über eine Erstattung des tatsächlichen Aufwands des

Sportlers für diese Veranstaltung hinausgeht, führt – bei Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze – zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung.

Bei sportlichen Veranstaltungen, die bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze als Zweckbetrieb zu behandeln sind, können neben unbezahlten auch bezahlte Sportler eingesetzt werden, ohne dass der Verein seine Gemeinnützigkeit gefährdet. Da der Zweckbetrieb dem gemeinnützigen Bereich des Vereins zuzuordnen ist, darf der Verein für die Bezahlung der Sportler auch gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel, wie z. B. Mitgliedsbeiträge, Spenden, Vermögenserträge oder Überschüsse aus anderen Zweckbetrieben, verwenden. Diese Mittel dürfen auch zum Ausgleich von Verlusten verwendet werden, die im Zweckbetrieb „Sportliche Veranstaltungen“ entstehen. Bei der Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens können diese Verluste jedoch nicht mit Gewinnen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verrechnet werden.

Bei Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze sind sportliche Veranstaltungen, bei denen bezahlte Sportler mitwirken, stets steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Diese schließen die Gemeinnützigkeit nicht aus, wenn die Vergütungen oder anderen Vorteile für die Sportler ausschließlich aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, oder von Dritten geleistet werden.

Aufbewahrungsfristen für Geschäftsunterlagen

Auch Vereine unterliegen den gesetzlichen Aufbewahrungsfristen.

Wie alle Steuerpflichtigen muss auch ein gemeinnütziger Verein seine Geschäftsunterlagen mindestens für die folgenden Zeiträume aufbewahren:

- Kassenbücher, Konten, Inventare, Vermögensaufstellungen, Bilanzen und ähnliche Unterlagen 10 Jahre

- Geschäftsbriefe, Rechnungen und andere Belege über Einnahmen und Ausgaben sowie die Doppel der ausgestellten Spendenbestätigungen 6 Jahre

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

Bemessung der Körperschaftsteuer

Bei gemeinnützigen Vereinen gilt ein Freibetrag von 3 835 Euro.

Die Körperschaftsteuer beträgt bei einem dem Kalenderjahr entsprechenden Wirtschaftsjahr seit dem Veranlagungszeitraum 2001: 25 v. H. bzw. ausschließlich für den Veranlagungszeitraum 2003: 26,5 v. H. des Betrages, der für sämtliche steuerpflichtigen Bereiche des Vereins als zu versteuerndes Einkommen ermittelt worden ist (bei gemeinnützigen Vereinen also das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftli-

chen Geschäftsbetriebe). Eine Körperschaftsteuer fällt aber nur dann an, wenn das Einkommen den für Vereine geltenden Freibetrag von 3 835 € überschreitet. Beträgt das Einkommen mehr als 3 835 €, wird die Körperschaftsteuer nur für das darüber hinausgehende Einkommen berechnet.

Die Anwendung des Zinsabschlaggesetzes auf die Kapitalerträge von Vereinen wird im Kapitel „Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)“ auf Seite 79 f. näher erläutert.

Optionsmöglichkeiten bei sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins mit Jahreseinnahmen von unter oder über 30 678 €

Jahreseinnahmen unter 30 678 €

nur Veranstaltungen mit **unbezahlten** Sportlern
auch Veranstaltungen mit **bezahlten** Sportlern

nur Veranstaltungen mit **unbezahlten** Sportlern

nur Veranstaltungen mit **bezahlten** Sportlern

A	B	C	D	E	F
keine Option	Option	keine Option	Option	keine Option	Option
<ul style="list-style-type: none"> – Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO – Behandlung als Zweckbetrieb 	<ul style="list-style-type: none"> – Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO – wie A, da die Option ins Leere geht 	<p>steuerliche Folgen und Möglichkeiten</p> <ul style="list-style-type: none"> – Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO – Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb 	<ul style="list-style-type: none"> – Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO – Behandlung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb 	<ul style="list-style-type: none"> – Beurteilung nach § 67 a Abs. 1 AO – alle Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie C) 	<ul style="list-style-type: none"> – Beurteilung nach § 67 a Abs. 3 AO – alle Veranstaltungen mit unbezahlten Sportlern sind ein Zweckbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie A)
<ul style="list-style-type: none"> – Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer 	<ul style="list-style-type: none"> – Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer 	<ul style="list-style-type: none"> – Gewinne unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer 	<ul style="list-style-type: none"> – Gewinne unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn Besteuerungsgrenze überschritten wird 	<ul style="list-style-type: none"> – alle Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie D) 	<ul style="list-style-type: none"> – alle Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (weitere steuerliche Folgen wie D)
<ul style="list-style-type: none"> – keine Verlustverrechnung möglich 	<ul style="list-style-type: none"> – keine Verlustverrechnung möglich 	<ul style="list-style-type: none"> – keine Verlustverrechnung möglich 	<ul style="list-style-type: none"> – Verlustverrechnung möglich 		
<ul style="list-style-type: none"> – Verlustabdeckung mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig 	<ul style="list-style-type: none"> – Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln zulässig 	<ul style="list-style-type: none"> – Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig 	<ul style="list-style-type: none"> – Verlustabdeckung und Bezahlung der Sportler mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln unzulässig 		
<ul style="list-style-type: none"> – ermäßigter Umsatzsteuersatz 	<ul style="list-style-type: none"> – ermäßigter Umsatzsteuersatz 	<ul style="list-style-type: none"> – ermäßigter Umsatzsteuersatz 			

Jahreseinnahmen über 30.678 €

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

Gewerbesteuerpflicht des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unterliegt auch der Gewerbesteuer. Aber auch hier gilt eine großzügige Freibetragsregelung.

Gewerbesteuer fällt nur in den Bereichen an, die auch der Körperschaftsteuer unterliegen. Für gemeinnützige Vereine bedeutet das: Die Erträge im ideellen Bereich, aus Vermögensverwaltung und aus Zweckbetrieben bleiben steuerfrei. Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist hingegen nicht nur körperschaftsteuerpflichtig, sondern auch gewerbesteuerpflichtig.

Wie bei der Körperschaftsteuer gilt aber auch bei der Gewerbesteuer die Besteuerungsgrenze, d. h., ein Verein braucht keine Gewerbesteuer zu zahlen, wenn die Einnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 30 678 € im Jahr nicht übersteigen.

Ist die Besteuerungsgrenze überschritten, ermittelt das Finanzamt auf der Grundlage der vom Verein abzugebenden Gewerbesteuererklärung den Gewerbeertrag, der auf volle 100 € nach unten abzurunden ist. Dieser ergibt sich durch Korrektur des Gewinns aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb um bestimmte Hinzurechnungen (z. B. Dauerschuldzinsen für langfristige Kredite) und Kürzungen (z. B. 1,2 v. H. der

Einheitswerte der dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnenden Grundstücke).

Aber auch hier wird den Vereinen eine Vergünstigung gewährt: Entsprechend der Freibetragsregelung bei der Körperschaftsteuer steht den Vereinen beim Gewerbesteuermessbescheid ein Freibetrag in Höhe von 3 900 € zu. D. h., der Gewerbeertrag bleibt bis zu 3 900 € steuerfrei.

Aus dem so ermittelten Gewerbeertrag ergibt sich durch Anwendung der Steuermesszahl (5 v. H.) der Steuermessbetrag, der vom Finanzamt mit dem Gewerbesteuermessbescheid festgesetzt wird.

Die eigentliche Gewerbesteuerfestsetzung erfolgt durch die Gemeinde mit Gewerbesteuermessbescheid. Die Steuer ergibt sich durch Anwendung eines von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich hohen Vom-Hundert-Satzes, dem so genannten Hebesatz, auf den vom Finanzamt mitgeteilten Steuermessbetrag.

Allgemeines zur Umsatzsteuerpflicht von Vereinen

Vereine sind anderen Unternehmen umsatzsteuerlich grundsätzlich gleichgestellt.

Bei Vereinen fällt von den Mitgliedsbeiträgen über Spenden, Eintrittsgeldern bis zu Ablösegeldern für Sportler eine Reihe von Einnahmen an, bei denen die Umsatzsteuerpflicht zu prüfen ist. Vereine sind anderen Unternehmen steuerlich

grundsätzlich gleichgestellt. Dabei sind die begünstigten Zwecken dienenden Umsätze aber nur mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern. Sofern der Verein im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit Leistungen von anderen Unternehmen bezogen hat, kann er die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (Vorsteuer) von der auf seine eigenen Leistungen entfallenden Umsatzsteuer abziehen.

IV

V

Der Verein als Unternehmer

Der Umsatzsteuer unterliegen alle Umsätze des Vereins, die in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, in einem Zweckbetrieb oder innerhalb der Vermögensverwaltung anfallen.

Vereine sind Unternehmer, wenn sie nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen Lieferungen und sonstige Leistungen gegen Entgelt ausführen. Nachhaltigkeit besteht z.B. schon dann, wenn ein Musikverein jährlich ein Musikfest veranstaltet und dabei Eintrittsgeld erhebt.

Zur Unternehmertätigkeit rechnet auch die selbstbetriebene Vereinsgaststätte, bei Sportvereinen die Durchführung von Sportveranstaltungen gegen Eintritts-

geld, 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. Der Umsatzsteuer unterliegen somit alle Umsätze des Vereins, unabhängig davon, ob sie in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, in einem Zweckbetrieb oder innerhalb der Vermögensverwaltung anfallen. Selbstverständlich gelten die verschiedenen Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuerrechts (vgl. im Einzelnen das Kapitel „Steuerbefreiungen“ auf Seite 61 f.). Zur Anwendung der so genannten Kleinunternehmerregelung vergleiche das Kapitel „Kleinunternehmerbesteuerung“ auf Seite 66 f.

Umsatzsteuer ist ferner zu zahlen, wenn der Verein für eine Leistung an sein Mit-



glied 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. Erbringt ein Verein Sonderleistungen gegenüber allen Mitgliedern, so enthalten die formell als Mitgliedsbeiträge bezeichneten Beträge neben dem reinen Mitgliedsbeitrag auch ein Leistungsentgelt. Die Aufteilung ist nach den Verhältnissen des jeweiligen Einzelfalls – in der Regel im Wege der Schätzung – vorzunehmen.

Der Verein handelt nicht als Unternehmer hinsichtlich seiner Leistungen, die den Gesamtbelangen aller Mitglieder dienen und die mit den Mitgliedsbeiträgen abgegolten sind. So genannte echte Mitgliedsbeiträge unterliegen deshalb nicht der Umsatzsteuer. Diese Rechtslage hat sich durch die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH-Urteil vom 21.03.2002 – Rs. C-174/00 – Kennemer Golf and Country Club) insofern geändert, als auch Leistungen eines Vereins zur Erfüllung seiner satzungsmäßigen Gemeinschaftszwecke zu einem steuerbaren Leistungsaustausch führen, wenn diese Leistungen von dem einzelnen Mitglied individuell in Anspruch genommen werden können. Auf den Umfang der tatsächlichen Inanspruchnahme durch das Mitglied kommt es nicht an. Die Folgerungen, die aus dieser Rechtsprechung des EuGH für das deut-

sche Umsatzsteuerrecht zu ziehen sind, werden zurzeit auf Bundesebene geprüft. Auch Spenden, die unabhängig von einer Leistung des Vereins hingegeben werden, und staatliche Zuschüsse, die zur Verwirklichung der satzungsmäßigen Vereinszwecke gewährt und eingesetzt werden und nicht an bestimmte Umsätze des Vereins anknüpfen, lösen keine Umsatzsteuer aus.

So genannte Hilfsgeschäfte, die der Betrieb des nichtunternehmerischen Bereichs mit sich bringt, sind als Geschäfte eines Nichtunternehmers zu behandeln und damit nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Als Hilfsgeschäft in diesem Sinne ist z. B. die Veräußerung von Gegenständen anzusehen, die im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzt waren (Verkauf von gebrauchten Kraftfahrzeugen, Einrichtungsgegenständen). Die Entnahme oder Verwendung von Gegenständen des unternehmerischen Bereichs für nichtunternehmerische Zwecke, z. B. für die ideellen Zwecke, ist als unentgeltliche Wertabgabe (so genannter Eigenverbrauch) der Umsatzsteuer zu unterwerfen, wenn der Gegenstand zum Vorsteuerabzug berechtigt hat. Bei unentgeltlichen Leistungen an die Mitglieder, d. h. Leistungen, die nicht mit den Mitgliedsbeiträgen abgegolten sind und für die Dritte ein Entgelt zahlen würden, unterliegen der Umsatzsteuer mindestens die Selbstkosten oder die vergleichbaren Werte für diese Leistungen. Das gilt auch für verbilligte Leistungen an die Mitglieder.

In bestimmten Fällen schuldet der Verein Umsatzsteuer auch als Leistungsempfänger (Wechsel der Steuerschuld), beispielsweise wenn im Inland umsatzsteuerpflichtige Leistungen von im Ausland

ansässigen Unternehmern bezogen werden (z. B. bei der Verpflichtung ausländischer Künstler).

Darüber hinaus unterliegt grundsätzlich auch der Erwerb von Waren aus den übrigen EU-Mitgliedstaaten der Umsatzsteuer.

Steuerbefreiungen

Für Vereine gelten die allgemeinen Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuerrechts; für gemeinnützige Vereine daneben einige weitergehende Befreiungen.

Bei Vereinen sind von den zahlreichen Befreiungsvorschriften insbesondere folgende Steuerbefreiungen von Bedeutung:

- Veräußerung von Grundstücken. Diese fallen unter das Grunderwerbsteuergesetz und sind deshalb von der Umsatzsteuer befreit,
- Umsätze aus Lotterie- und Rennwett-einnahmen, die unter das Rennwett- und Lotteriewettgesetz fallen; die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen für Umsätze, die von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder von denen diese Steuer allgemein nicht erhoben wird.
- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden. Werden hierbei auch Betriebsvorrichtungen überlassen, ist der Umsatz nur insoweit steuerfrei, als er auf das Grundstück entfällt. Die auf die Betriebsvorrichtungen entfallende Miete oder Pacht ist dagegen steuerpflichtig. Wird zum Beispiel eine Ver-

einsgaststätte einschließlich der Einrichtung an eine Gastwirtin verpachtet, so ist die auf die Einrichtung entfallende Pacht steuerpflichtig. Für die Überlassung von Sportanlagen kann regelmäßig die Umsatzsteuerbefreiung für Vermietung und Verpachtung nicht in Anspruch genommen werden. Es handelt sich hierbei vielmehr grundsätzlich um umsatzsteuerpflichtige Leistungen.

- Wohlfahrtsleistungen von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Vereinen, die entweder selbst amtlich anerkannter Verband der freien Wohlfahrtspflege oder einem solchen als Mitglied angeschlossen sind,
- Umsätze aus der Unterhaltung von Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles, Chören, Museen, botanischen Gärten, zoologischen Gärten, Tierparks, Archiven, Büchereien sowie Denkmälern der Bau- und Gartenbaukunst durch Vereine. Die Steuerbefreiung setzt jedoch die Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde mit dem Nachweis voraus, dass die Vereine mit den Einrichtungen die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllen wie Einrichtungen der öffentlichen Hand. Zuständig für die Erteilung der Bescheinigung sind in Nordrhein-Westfalen die Bezirksregierungen,

- Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von gemeinnützigen Vereinen durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden. Unter diese Befreiungsvorschrift fällt z. B. die entgeltliche Erteilung von Sportunterricht (Schwimm-, Tennis-, Reit-, Segel-, Skiunterricht),
- andere kulturelle und sportliche Veranstaltungen, die von gemeinnützigen Vereinen durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren (z. B. Startgeld) besteht. Darunter fallen z. B. Musikwettbewerbe, Sportwettkämpfe, Trimm-Veranstaltungen und Volkswanderungen. Umsatzsteuerfrei sind die von den aktiven Teilnehmenden erhobenen Teilnehmergebühren. Für die Eintrittsgelder der Zuschauenden kommt dagegen die Steuerbefreiung nicht in Betracht,
- Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen durch Vereine, die im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung bzw. der Kinder- und Jugendberziehung tätig und mit entsprechenden Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergleichbar sind. Die Umsatzsteuerbefreiung kommt in Betracht, wenn derartige Vereine überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke bei sich aufnehmen, soweit die Leistungen an Jugendliche oder an die bei ihrer Erziehung, Ausbildung und Fortbildung tätigen Personen ausgeführt werden (z. B. ein Kolpingverein unterhält ein Lehrlingsheim, in dem, auf das jeweilige Kalenderjahr bezogen, überwiegend Jugendliche untergebracht werden),

- bestimmte Leistungen von Vereinen, die förderungswürdige Träger und Einrichtungen der freien Jugendhilfe oder Organe der öffentlichen Jugendhilfe sind. Dazu gehören unter bestimmten Voraussetzungen insbesondere die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport oder der Erholung dienen (z. B. Erteilung von Sportunterricht an Jugendliche), aber auch kulturelle und sportliche Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe.

Der Verein kann auf die Steuerbefreiung für die Veräußerung von Grundstücken und die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden verzichten, wenn diese Leistungen gegenüber anderen Unternehmern erbracht werden.

In diesem Fall unterliegen diese Umsätze der Umsatzsteuer. Der Verzicht auf die Steuerbefreiungen kann zur erstmaligen Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs oder zur Vermeidung der Berichtigung eines bereits vorgenommenen Vorsteuerabzugs vorteilhaft sein.

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist bei der Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken nur zulässig, soweit der Mieter/Pächter das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Zum Beispiel ist bei der Vermietung eines Wohnhauses der Verzicht auf die Steuerbefreiung ausgeschlossen. In diesem Zusammenhang empfiehlt sich eine Anfrage bei dem zuständigen Finanzamt (insbesondere, wenn das Grundstück oder Gebäude verschiedenen Zwecken der Mieterin oder des Mieters/der Pächterin oder des Pächters dient).

Steuersätze

Umsätze, die ein gemeinnütziger Verein im Rahmen eines Zweckbetriebs oder der Vermögensverwaltung ausführt, unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz von 7 v. H.

Umsätze von Vereinen, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz von zurzeit 7 v. H., wenn die Umsätze im Rahmen eines Zweckbetriebs oder der Vermögensverwaltung ausgeführt werden. Der allgemeine Steuersatz von 16 v. H. ist dagegen anzuwenden, wenn ein Verein weder gemeinnützigen noch mildtätigen noch kirchlichen Zwecken dient oder wenn ein steuerbegünstigter Verein Umsätze im Rahmen eines steuerpflichti-

gen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausführt. Das gilt auch dann, wenn die Bruttoeinnahmen die Besteuerungsgrenze von 30 678 € (vgl. das Kapitel „Die Besteuerungsgrenze“ auf Seite 38 f.) nicht überschreiten und daher nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen.

Bei bestimmten Leistungen kann jedoch auch aus anderen Gründen ein ermäßigter Steuersatz in Betracht kommen (z. B. bei Leistungen der Theater, Orchester, Museen, zoologischen Gärten usw., soweit hierfür nicht bereits eine Befreiung in Betracht kommt).

Steuerbegünstigte Tätigkeiten, die von mehreren Vereinen gemeinschaftlich ausgeführt werden, z. B. die Veranstaltung einer Lotterie, können ebenso ermäßigt besteuert werden wie gleichartige Leistungen des einzelnen Vereins.

v

Berechnung der Umsatzsteuer

Für die Steuerberechnung ist die im Preis enthaltene Umsatzsteuer herauszurechnen.

Grundlage für die Steuerberechnung ist das Entgelt ohne Umsatzsteuer, das der Verein für die Leistung vereinbart oder vereinnahmt hat. Ist die Umsatzsteuer im Preis enthalten und nicht offen ausge-

wiesen, z.B. bei einer Eintrittskarte für eine Veranstaltung, so ist die Umsatzsteuer herauszurechnen.

Die Umsatzsteuer beträgt

- 6,54 v. H. der Brutto-Einnahmen, wenn der ermäßigte Steuersatz (7 v. H.) anzuwenden ist;
- 13,79 v. H. der Brutto-Einnahmen.

Beispiel:

Ein gemeinnütziger Sportverein erzielt u. a. die folgenden Umsätze, bei denen die Umsatzsteuer nicht getrennt ausgewiesen wurde:

- a) Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zu sportlichen Veranstaltungen (Zweckbetrieb) 2 000 €. Die Umsatzsteuer beträgt 6,54 v. H. von 2 000 € (ermäßigter Steuersatz von 7 v. H.) = 130,80 €.
- b) Einnahmen aus dem Verkauf von Getränken in der selbstbetriebenen Vereinsgaststätte 1 000 €. Die Umsatzsteuer beträgt 13,79 v. H. von 1 000 € (Steuersatz 16 v. H.) = 137,90 €.

Rechnung

Auch ein Verein muss für seine unternehmerischen Leistungen unter bestimmten Voraussetzungen Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erteilen.

Der Verein muss für seine unternehmerischen Leistungen, die er an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts erbringt, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistungen Rechnungen erteilen. In Rechnungen für seine umsatzsteuerpflichtigen Leistungen, deren Gesamtbetrag 100 € übersteigt, ist er u. a. verpflichtet, den Nettorechnungsbetrag, den Umsatzsteuerbetrag und den Gesamtpreis, die ihm von seinem Finanzamt erteilte Steuernummer oder ggf. die ihm vom Bundesamt für Finanzen erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben. Ist der Umsatz steuerfrei (vgl.

das Kapitel „Steuerbefreiungen“ auf Seite 61 f.), so muss der Verein in der Rechnung an den genannten Adressatenkreis auf die Steuerbefreiung hinweisen. Zwingend ist in diesen Fällen auch eine Rechnungsnummer (fortlaufende Nummer) anzugeben, die die Einmaligkeit der Rechnung sicherstellt.

Bei einer so genannten Kleinbetragsrechnung (Rechnung, deren Gesamtbetrag 100 € nicht übersteigt) an den genannten Adressatenkreis ist von den vorstehenden Pflichtangaben allein der Hinweis auf die Steuerbefreiung zu beachten, wenn der abzurechnende Umsatz steuerfrei ist. Im Falle der Steuerpflicht ist der gesonderte Ausweis der Umsatzsteuer nicht erforderlich; die Angabe des Steuersatzes genügt.

Hinsichtlich der Regelungen zur Aufbewahrung der Rechnungsdoppel wird auf das Kapitel „Aufzeichnungen“ auf Seite 69 verwiesen.

Vorsteuer

Unter bestimmten Voraussetzungen kann die von anderen Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als so genannte Vorsteuer von der Umsatzsteuer des Vereins abgezogen werden.

Von der berechneten Umsatzsteuer kann der Verein die ihm von anderen Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (Vorsteuer) abziehen. Diese Rechnungen, die der Verein als Unternehmer erhält, müssen insbesondere die unter dem Kapitel „Rechnung“ auf Seite 64 aufgelisteten Pflichtangaben (Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des an den Verein leistenden Unternehmens/der Rechnungsausstellerin oder des Rechnungsausstellers, Rechnungsnummer, Ausweis des Netto-rechnungsbetrags, des Umsatzsteuerbetrags und des Gesamtpreises oder einen Hinweis auf die Steuerbefreiung) enthalten. Auf eine vollständige und richtige Rechnung hat der Verein als Unternehmer einen zivilrechtlichen Anspruch. Ist in einer so genannten Kleinbetragsrechnung zutreffend nur der Steuersatz angegeben, muss der Verein die Vorsteuer mit den v. H.-Sätzen ermitteln, die dem Beispiel im Kapitel „Berechnung der Umsatzsteuer“ auf S. 63 f. zu entnehmen sind.

Aber nicht jede dem Verein in Rechnung gestellte Vorsteuer mindert seine Umsatzsteuer. Das Umsatzsteuergesetz unterscheidet zwischen abziehbarer und nichtabziehbarer Vorsteuer.

Soweit die Vorsteuer auf Lieferungen oder sonstige Leistungen für den nicht-unternehmerischen Bereich entfällt (z. B. Sportgeräte, Büromaterial für allgemeine Vereinszwecke), ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Der Vorsteuerabzug entfällt darüber hinaus, wenn der Verein unter die Kleinunternehmerregelung fällt und von der Umsatzsteuererhebung freigestellt ist (vgl. das Kapitel „Kleinunternehmerbesteuerung“ auf Seite 66 f.).

Die Vorsteuer ist abziehbar, wenn sie mit dem unternehmerischen Bereich des Vereins zusammenhängt (z. B. die in der Getränke-Einkaufsrechnung für die Vereinsgaststätte ausgewiesene oder die bei Errichtung der Vereinsgaststätte von der Bauunternehmerin oder vom Bauunternehmer berechnete Umsatzsteuer).

Sind die Vorsteuern bestimmten steuerfreien Umsätzen (vgl. Kapitel „Steuerbefreiungen“ auf Seite 61 f.) zuzuordnen, sind sie insoweit wiederum nicht abziehbar.

Durchschnittssatz für abziehbare Vorsteuern

Kleinere steuerbegünstigte Vereine können ihre abziehbaren Vorsteuern statt im Einzelnachweis mit einem Durchschnittssatz von 7 v. H. berechnen.

Für kleinere steuerbegünstigte Vereine wird die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge wesentlich vereinfacht. Steuerbegünstigte Vereine, deren umsatzsteuerpflichtiger Vorjahresumsatz (Netto-Einnahmen) 30 678 € nicht überschritten hat, können ihre abziehbaren Vorsteuern statt im Einzelnachweis nach einem Durchschnittssatz berechnen. Der Durchschnittssatz beträgt 7 v. H. der steuerpflichtigen Umsätze. Ein weiterer Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen.

Will der steuerbegünstigte Verein die vereinfachte Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge vornehmen, muss er das Finanzamt spätestens bis zum zehnten Tage nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums unterrichten. Ist der Verein von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit, ist die Erklärung bis zum 10.04. des Kalenderjahres abzugeben, für das der Durchschnittssatz gelten soll. Die Erklärung bindet den Verein mindestens für fünf Jahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Ablauf des ersten Voranmeldungszeitraums dieses Kalenderjahres zu erklären. Eine erneute Anwendung des Durchschnittssatzes ist frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren zulässig.

Beispiel:

steuerpflichtige Umsätze 2005	30 000 €
steuerpflichtige Umsätze 2006	20 000 €
Umsatzsteuer (16 v. H. von 20 000 €)	3 200 €
abzüglich Vorsteuern (7 v. H. von 20 000 €)	./.. 1 400 €
zu entrichtende Umsatzsteuer für 2006	1 800 €

Kleinunternehmerbesteuerung

Vereine, die unter die so genannte Kleinunternehmerregelung fallen, zahlen keine Umsatzsteuer.

Für viele Vereine können die besonderen Vergünstigungen für die so genannten Kleinunternehmer in Betracht kommen. Nach der Regelung für Kleinunternehmer braucht ein Verein keine Umsatz-

steuer zu entrichten, wenn die steuerpflichtigen Brutto-Einnahmen einschließlich des so genannten Eigenverbrauchs und der darauf entfallenden Steuer („Brutto-Gesamtumsatz“) aus seiner gesamten unternehmerischen Betätigung im vorangegangenen Kalenderjahr 17 500 € nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich

50 000 € nicht übersteigen werden. Der Verein, der als Kleinunternehmer anzusehen ist, kann jedoch auch auf diese Regelung verzichten (so genannte Option). Macht er von dieser Möglichkeit Gebrauch, werden seine Umsätze nach den allgemeinen Grundsätzen der Umsatzsteuer unterworfen (Regelbesteuerung).

Beispiel:

In 2005 hatte ein Verein, der die Kleinunternehmerregelung beansprucht, folgende Umsätze:

a) Einnahmen aus sportlichen und geselligen Veranstaltungen	9 000 €
b) so genannter Eigenverbrauch	<u>400 €</u>
Gesamtumsatz	9 400 €
voraussichtlicher Gesamtumsatz 2006	19 000 €

Steuerliche Behandlung:

Für das Jahr 2006 ist keine Umsatzsteuer zu zahlen. Für das Jahr 2007 fällt dagegen Umsatzsteuer an, wenn die Bruttoeinnahmen im Jahr 2006 tatsächlich 17 500 € übersteigen.

V

Regelbesteuerung

Wenn der Vorsteuerabzug höher ist als die für die Umsätze zu entrichtende Umsatzsteuer, kann es vorteilhaft sein, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten.

Die Umsätze der Vereine werden zur Umsatzsteuer herangezogen, wenn

- der Brutto-Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 17 500 € betragen hat;

- der Brutto-Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 17 500 € betragen hat, im laufenden Kalenderjahr aber voraussichtlich 50 000 € übersteigen wird;
- die Vereine die Voraussetzungen eines Kleinunternehmers erfüllen, sie aber auf die Nichterhebung der Umsatzsteuer verzichten haben (Option zur Regelbesteuerung). Der Verzicht ist dem Finanzamt gegenüber zu erklären. Für die Erklärung ist keine bestimmte Form vorgeschrieben. An diesen Verzicht ist der Verein für mindes-

tens fünf Kalenderjahre gebunden. Der Verzicht auf die Nichterhebung der Umsatzsteuer kann dann vorteilhaft sein, wenn der Verein z. B. bei größeren Anschaffungen Anspruch auf den Vorsteuerabzug hat und der Vor-

steuerabzug höher ist als die für die Umsätze zu entrichtende Umsatzsteuer. Der Verein erhält in diesem Fall in Höhe des Vorsteuerüberschusses eine Erstattung.

Umsatzsteuererklärung

Nach Ablauf eines jeden Voranmeldungszeitraumes und jeden Kalenderjahres muss die Umsatzsteuer beim zuständigen Finanzamt angemeldet werden.

Vereine, die sich unternehmerisch betätigen, haben grundsätzlich innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf eines jeden Kalendervierteljahrs ihrem Finanzamt Umsatzsteuer-Voranmeldungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg zu übermitteln, in denen die Steuer selbst berechnet ist. Informationen hierzu erhalten Sie unter den Internet-Adressen www.elster.de bzw. www.finanzamt.de. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. Die Umsätze, Vorsteuerbeträge etc. sind dann bis zum 10.04., 10.07., 10.10. und 10.01. anzumelden und die entsprechende Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist zu entrichten.

Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 6 136 €, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum. Dies gilt in den ersten beiden Jahren unabhängig von der Grenze von 6 136 €

auch für einen neu gegründeten Verein. Die Umsatzsteuer ist in diesen Fällen bis zum 10. Tag des Folgemonats anzumelden und zu zahlen.

Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 512 €, so kann das Finanzamt einen Verein von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien. Dies hat insbesondere Bedeutung für Vereine, die als Kleinunternehmer gelten.

Nach Ablauf eines jeden Kalenderjahres hat der Unternehmer (Verein) eine (Jahres-)Umsatzsteuererklärung auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck bei seinem zuständigen Finanzamt abzugeben. Ergibt sich in der Jahresumsatzsteuererklärung gegenüber der Summe der vorangemeldeten Umsatzsteuer-Vorauszahlungen eine Nachzahlung, so ist dieser Betrag einen Monat nach Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung an das Finanzamt zu entrichten.

Ein Steuerbescheid mit gesonderter Zahlungsaufforderung ergeht nur, sofern von den Angaben in der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder Jahresumsatzsteuererklärung abgewichen wird.

Aufzeichnungen

Vereine, die die abziehbaren Vorsteuern nach einem Durchschnittssatz berechnen, brauchen Aufzeichnungen nur bezüglich der von ihnen ausgeführten Umsätze zu machen.

Zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung sind die Vereine – wie jeder Unternehmer – verpflichtet, Aufzeichnungen zu machen. Diese müssen so beschaffen sein, dass es einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit möglich ist, einen Überblick über die Umsätze und die abziehbaren Vorsteuern zu erhalten und die Grundlagen für die Besteuerung festzustellen. Bei den Aufzeichnungen sind zu unterscheiden

- der Ausgangsbereich (von den Vereinen ausgeführte Umsätze)
- der Eingangsbereich (an die Vereine ausgeführte Umsätze).

In beiden Bereichen müssen jeweils das Entgelt für den Umsatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag aus den Aufzeichnungen zu ersehen sein. Die Aufzeichnungen können in der Weise erfüllt werden, dass Entgelt und Steuerbetrag, getrennt nach Steuersätzen, jeweils in einer Summe aufgezeichnet werden. Am Schluss jedes Voranmeldungszeitraums sind die Summe der Entgelte und die Summe der Steuer- und Vorsteuerbeträge zu errechnen und aufzuzeichnen.

Die Aufzeichnungen sind mit den zugehörigen Belegen geordnet aufzubewahren.

Vereine, die die abziehbaren Vorsteuern nach einem Durchschnittssatz berechnen, brauchen insoweit keine Aufzeichnungen zu machen.

Der Verein hat

- ein Doppel der Rechnung, die er als Unternehmer ausgestellt hat, sowie
- alle Rechnungen, die er als Unternehmer erhalten hat (einschließlich Gutschriften),

zehn Jahre lang aufzubewahren. Die Rechnungen müssen für den gesamten Zeitraum lesbar sein. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

In bestimmten Fällen ist der Hinweis auf die Aufbewahrungspflichten in den Rechnungen über Leistungsbezüge aufgeführt (ausgenommen so genannte Kleinbetragsrechnungen = Rechnungen, deren Gesamtbetrag 100 € nicht übersteigt). Es handelt sich um Rechnungen (nach dem 31.07.2004) über steuerpflichtige Werklieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, die der Verein als Nichtunternehmer oder für seinen nichtunternehmerischen Bereich bezieht. Die Aufbewahrungsfrist auch für so genannte Kleinbetragsrechnungen beträgt hier zwei Jahre.

Der Verein als Arbeitgeber

Ein Verein hat wie jeder Arbeitgeber die lohnsteuerlichen Bestimmungen zu beachten.

Wenn ein Verein in seiner Gaststätte, in der Geschäftsstelle oder für die Durchführung von Vereinsaufgaben Arbeitskräfte (z. B. Trainerin, Platzwarte) gegen Entgelt beschäftigt, hat er wie jeder Arbeitgeber die lohnsteuerlichen Bestimmungen zu beachten. Soweit derartige Aufgaben durch Vereinsmitglieder gegen Entgelt erfüllt werden, kann dies bei ih-

nen Steuerpflicht auslösen. Aber es kommt nicht nur darauf an, dass die Empfängerinnen und Empfänger diese Einnahmen steuerlich zutreffend erfassen, sondern es ist ebenso wichtig, dass sich der Verein seiner lohnsteuer- und versicherungsrechtlichen Pflichten bewusst ist. Denn unter bestimmten Voraussetzungen muss das Finanzamt bzw. der Sozialversicherungsträger den Verein und auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder persönlich als Haftungsschuldner in Anspruch nehmen.

Wer ist Arbeitnehmer?

Die unentgeltliche Ausübung eines Ehrenamtes (z. B. als Vereinsvorsitzende) begründet kein Arbeitsverhältnis.

Die unentgeltliche Ausübung eines Ehrenamtes begründet nicht ohne weiteres ein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinne. Dies gilt auch, wenn ehrenamtlich Tätigen ihre tatsächlich entstandenen Aufwendungen ersetzt werden, etwa wenn einer Vereinsvorsitzenden oder einer KassiererIn lediglich die tatsächlich entstandenen Aufwendungen wie z. B. Fahrtkosten, Portokosten oder Telefongebühren erstattet werden. Da nach Auffassung des Bundesfinanzhofs auch eine geringfügig über die „Selbstkosten“ hinaus-

gehende Erstattung nicht zu einer steuerrelevanten „Überschusserzielungsabsicht“ führt, lässt die Finanzverwaltung zu, dass Aufwendungsersatz an ehrenamtlich Tätige, der über die als Werbungskosten abziehbaren Beträge hinaus geleistet wird, nicht zu steuerpflichtigen Einkünften führt, wenn er im Kalenderjahr unter einem Betrag von 256 € bleibt. Hierbei handelt es sich um eine Freigrenze. Wird daher im Kalenderjahr Aufwendungsersatz – ggf. mit weiteren Vergütungen – über den als Werbungskosten abziehbaren Betrag von 256 € hinaus gewährt, dann ist der gesamte Betrag steuerpflichtig. Werden ehrenamtlich Tätige im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses tätig, sind die Einnahmen als Arbeitslohn zu behandeln.

Für die Beurteilung der Frage, wer Arbeitnehmer ist, kommt es wesentlich darauf an, ob die Tätigkeit gegenüber dem Verein selbstständig oder nichtselbstständig ausgeübt wird. Dies wiederum hängt von der Vertragsgestaltung und ihrer praktischen Durchführung ab.

Das Finanzamt wird im Allgemeinen der Entscheidung der Beteiligten folgen. Haben die Beteiligten ihre Beziehungen zueinander jedoch nicht eindeutig geregelt, orientiert sich das Finanzamt an folgenden Merkmalen:

Eine nichtselbstständige Tätigkeit kommt in Betracht, wenn Beschäftigte dem Verein „ihre Arbeitskraft schulden“, besonders wenn

- dies in einer Weisungsbefugnis des Vereins hinsichtlich der Art und Weise der Ausführung der Tätigkeit zum Ausdruck kommt und/oder
- eine Tätigkeit übernommen wird, die einen Teil des Geschäftsbetriebs des Vereins ausmacht (das ist z. B. der Fall, wenn Beschäftigte durchschnittlich mehr als sechs Wochenstunden für den Verein tätig sind) und/oder
- Sozialversicherungspflicht besteht, der Verein Urlaub gewährt oder die Vergütung während des Urlaubs oder bei Krankheit weiter bezahlt.

Eine selbstständige Tätigkeit kommt in Betracht, wenn die obigen Merkmale einer nichtselbstständigen Tätigkeit nicht vorliegen – besonders, wenn die Tätigkeit für den Verein in der Woche durchschnittlich nicht mehr als sechs Stunden dauert.

Die Entscheidung für eine selbstständige oder nichtselbstständige Tätigkeit besagt noch nichts darüber, was steuerlich günstiger ist. Dies hängt vom Einzelfall ab.

Als Arbeitnehmer sind z. B. Personen anzusehen,

- die in einem festen Anstellungsverhältnis zum Verein stehen (z. B. Hausmeisterin);
- die innerhalb eines vom Verein selbst unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (z. B. Vereinsgaststätte) beschäftigt werden (z. B. Köchinnen, Kellner, Raumpflegerinnen);
- die für die Verwirklichung des satzungsmäßigen Vereinszwecks haupt- und nebenberuflich verpflichtet werden (z. B. Trainer und Übungsleiter bei Sportvereinen);
- die als Kassiererin und Platzwarte bei Sportvereinen tätig werden;
- die als Sportler 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).

Personen sind z. B. als selbstständig tätig anzusehen, wenn keine Anstellung als Arbeitnehmer vereinbart ist:

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

Die für die „selbstständige“ Tätigkeit gezahlten Vergütungen unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern der Einkommensteuer.

Zu beachten ist jedoch, dass die Einnahmen für die „selbstständig“ ausgeübten nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder für vergleichbare nebenberufliche Tätigkeiten, für nebenberufliche künstlerische Tätigkeiten oder für die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes befreiten Körperschaft, Vermögensmasse oder Personenvereinigung bis zur Höhe von 1 848 € im Kalenderjahr steuerfrei

sind (§ 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes). Wird die nebenberufliche Tätigkeit nichtselbstständig ausgeübt, wird die Steuerfreiheit unter den gleichen Voraussetzungen im gleichen Umfang gewährt (vgl. „Sonderregelungen für Übungsleiter und vergleichbare Personen als Arbeitnehmer“, Seite 75 f.).

Vereinsmitglieder, deren Tätigkeit bei besonderen Anlässen eine bloße Gefälligkeit oder eine gelegentliche Hilfeleistung darstellt, die als Ausfluss persönlicher Verbundenheit und nicht zu Erwerbszwecken erbracht wird, sind nicht als Arbeitnehmer anzusehen. Das ist z. B. dann der Fall, wenn sich Vereinsmitglieder bei einer einmal im Jahr stattfindenden Vereinsfeier zu Arbeiten zur Verfügung stellen oder bei sportlichen Veranstaltungen als Helferinnen oder Helfer einspringen.

Pflichten des Vereins als Arbeitgeber

Als Arbeitgeber ist der Verein verpflichtet den Steuerabzug vom Arbeitslohn vorzunehmen und die einbehaltene Lohn- und Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag an das Finanzamt abzuführen.

Begründen bei einem Verein Beschäftigte ein Arbeitsverhältnis im steuerlichen Sinne, hat der Verein als Arbeitgeber unter anderem die Pflicht

- den Steuerabzug vom Arbeitslohn vorzunehmen und

- die einbehaltene Lohn- und Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag an das Finanzamt abzuführen.

Eine Vereinbarung der Art, dass Arbeitnehmende ihre steuerlichen Verpflichtungen selbst regeln, ist steuerlich unbeachtlich und würde die mögliche Haftung des Vereins in seiner Eigenschaft als Arbeitgeber nicht ausschließen.

Auch bei Lohnzahlungen von dritter Seite hat der Verein unter den Voraussetzungen des § 38 Abs. 1 Satz 3 EStG steuerliche Pflichten zu erfüllen.

Geringfügige Beschäftigung

Pauschalabgaben des Arbeitgebers in Höhe von 25 % (seit 01.07.2006 30 %) des Arbeitsentgelts für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse.

Seit dem 1. April 2003 sind die Regeln zur geringfügigen Beschäftigung unter folgenden Voraussetzungen auf ein Arbeitsverhältnis anzuwenden:

- Sie haben sich gemeinsam über ein derartiges Arbeitsverhältnis geeinigt und
- der Arbeitslohn beträgt nicht mehr als 400 € im Monat.

Für diese geringfügigen Beschäftigungen zahlen Sie in der Regel eine pauschale Abgabe von 25 % (12 % Rentenversicherung, 11 % Krankenversicherung, 2 % Pauschsteuer) des Arbeitsentgelts.

Ab Juli 2006 sind die Pauschalabgaben für geringfügige Beschäftigungen im gewerblichen Bereich von derzeit 25 % auf insgesamt 30 % erhöht worden (15 % statt 12 % Beitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung und 13 % statt 11 % Beitrag zur gesetzlichen Krankenversicherung). Der Pauschsteuersatz für geringfügige Beschäftigungen beträgt unverändert 2 %. Hinzu kommen geringe Umlagen sowie Beiträge zur Unfallversicherung. Die Erhebung der niedrigen Pauschsteuer in Höhe von 2 % ist nur zulässig, wenn Sie die oben genannten pauschalen Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung von 12 % (seit 01.07.2006 15 %) zu entrichten haben. Die pauschalen Abgaben sind von Ihnen insgesamt an die Einzugsstelle

der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See abzuführen. Weitere Informationen und Vordrucke erhalten Sie bei der Minijob-Zentrale der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See, 45115 Essen, Tel.: 01 80 1/200 504*), Mo. bis Fr.: 7.00 – 19.00 Uhr, Fax: 02 01/3 84 97 97 97, www.minijob-zentrale.de

Informationen zur Unfallversicherung erhalten Sie bei der für Sie zuständigen Berufsgenossenschaft.

Weder die Pauschsteuer noch das Arbeitsentgelt aus der geringfügigen Beschäftigung sind im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung Ihres Arbeitnehmers zu erfassen. Anstelle der pauschalen Besteuerung haben Sie aber auch die Möglichkeit, das Arbeitsentgelt individuell nach der vom Arbeitnehmer vorgelegten Lohnsteuerkarte zu versteuern. Dies ist insbesondere bei den Steuerklassen I, II, III und IV manchmal sinnvoll, da in diesen Steuerklassen bei einem Arbeitsentgelt bis zu 400 € keine Lohnsteuer anfällt. Übt Ihr Arbeitnehmer mehrere geringfügige Beschäftigungen nebeneinander aus, sind diese für die Beurteilung, ob die Geringfügigkeitsgrenze von 400 € überschritten ist, zusammenzurechnen. Bei Überschreiten der 400-€-Grenze entfallen die Pauschalabgaben und es besteht Versicherungspflicht in allen Zweigen der Sozialversicherung. Lohnsteuerlich können Sie in diesen Fällen die Lohnsteuer auf das Arbeitsentgelt mit einem Pauschsteuersatz von 20 % (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) erheben, wenn der Arbeitslohn beim einzelnen Beschäftigungsverhältnis 400 € nicht übersteigt.

*) zum Ortsnetztarif aus dem Festnetz der Deutschen Telekom AG

Anderenfalls muss Ihr Arbeitnehmer Ihnen eine Lohnsteuerkarte zur Durchführung des Lohnsteuerabzugs vorlegen. Arbeitnehmende können eine solche geringfügige Beschäftigung auch neben

ihrer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung ausüben. Für diese Nebenbeschäftigung müssen Sie dann die oben genannten Pauschalabgaben abführen.

Steuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen

Bei einem Arbeitnehmer, der die Lohnsteuerkarte schuldhaft nicht vorlegt, ist die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI zu berechnen.

Der Verein als Arbeitgeber im Sinne des Lohnsteuerrechts hat die Lohnsteuer sowie den Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer grundsätzlich nach Maßgabe der Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers (Familienstand und Zahl der Kinderfreibeträge) zu berechnen. Die Besteuerungsmerkmale sind in der vom Arbeitnehmer vorzulegenden Lohnsteuerkarte eingetragen. Der Arbeitnehmer hat die Lohnsteuerkarte mit der Steuerklasse VI vorzulegen, wenn er bereits aus einem anderen Dienstverhältnis Arbeitslohn bezieht (z. B. der beim Sportverein nebenberuflich tätige Übungsleiter, der im Hauptberuf angestellter Bankkaufmann ist). Legt der Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte schuldhaft nicht vor, hat der Verein die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI zu berechnen und an das Finanzamt abzuführen, sofern der Arbeitslohn nicht pauschal versteuert wird (vgl.

das Kapitel „Pauschalierung der Lohnsteuer“ auf Seite 76 f.).

Arbeitnehmer, die Arbeitslohn aus mehreren Dienstverhältnissen nebeneinander beziehen, können auf der Lohnsteuerkarte mit der Steuerklasse VI einen Freibetrag eintragen lassen, wenn für den voraussichtlichen Jahresarbeitslohn aus dem ersten Dienstverhältnis nach der Jahreslohnsteuertabelle noch keine Lohnsteuer anfällt. In gleicher Höhe wird auf der Lohnsteuerkarte für das erste Dienstverhältnis (Steuerklassen I bis V) jedoch ein Hinzurechnungsbetrag eingetragen, der ggf. mit einem auf dieser Lohnsteuerkarte bereits eingetragenen oder noch einzutragenden Freibetrag zu verrechnen ist.

Wer vermeiden möchte, dass durch den korrespondierenden Hinzurechnungsbetrag vom Arbeitslohn aus dem ersten Dienstverhältnis Lohnsteuer zu erheben ist, sollte den Freibetrag begrenzen, und zwar auf die Differenz zwischen dem Arbeitslohn aus dem ersten Dienstverhältnis und dem Betrag, bei dem unter Berücksichtigung der maßgebenden Steuerklasse für dieses Dienstverhältnis erstmals Lohnsteuer anfallen würde.

Sonderregelungen für Übungsleiter und vergleichbare Personen als Arbeitnehmer

Vergütungen für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Dienst oder Auftrag eines gemeinnützigen Vereins sind bis zur Höhe von 1 848 € im Jahr steuerfrei.

Bei nebenberuflich tätigen Übungsleitern (z. B. Sporttrainern, Chorleitern oder Dirigenten), Ausbildern, Erziehern, Betreuern oder Personen mit einer vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeit (z. B. die Lehr- und Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung – wie Kurse und Vorträge an Schulen und Volkshochschulen, Mütterberatung, Erste-Hilfe-Kurse, Schwimmunterricht – oder der beruflichen Ausbildung und Fortbildung) sowie bei Personen, die nebenberuflich künstlerisch tätig sind (z. B. als Organistin, Orchestermusiker oder Sängerin) oder nebenberuflich zur Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen eingesetzt werden, sind Vergütungen für die genannten Tätigkeiten bis zur Höhe von insgesamt 1 848 € im Kalenderjahr von der Einkommensteuer (Lohnsteuer) befreit (§ 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes). Voraussetzung ist, dass die nebenberufliche Tätigkeit zur Förderung gemeinnütziger, kirchlicher oder mildtätiger Zwecke im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes befreiten Körperschaft ausgeübt wird. Der Verein kann diese

begünstigende Regelung bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigen; eine dem Lohnzahlungszeitraum entsprechende zeitanteilige Aufteilung ist nicht vorzunehmen, selbst wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres besteht. Entsprechendes gilt, wenn das Dienstverhältnis erst im Laufe des Kalenderjahres aufgenommen wird.

Die Steuerfreiheit ist auch bei Vergütungen aus mehreren nebenberuflichen Tätigkeiten für verschiedene Vereine auf einen einmaligen Jahresbetrag von 1 848 € begrenzt („insgesamt“ 1 848 €). Wenn der Verein sicher sein will, dass er z. B. für eine nichtselbstständig tätige Übungsleiterin keine Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen braucht, hat er sich bestätigen zu lassen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits anderweitig (z. B. gegenüber einem anderen Verein) in Anspruch genommen wird. Diese Bestätigung des Arbeitnehmers ist als Beleg zum Lohnkonto zu nehmen.

Nebenberuflich tätige Übungsleiter und vergleichbare Personen, die im Hauptberuf bereits Arbeitnehmer sind, legen dem Verein die zweite Lohnsteuerkarte mit der Steuerklasse VI vor (seit dem 01.04.2003 besteht auch die Möglichkeit, die Tätigkeit in Form einer geringfügigen Beschäftigung neben dem Hauptberuf auszuüben; vgl. das Kapitel „Geringfügige Beschäftigung“ auf Seite 73 f.). Es ist aber auch denkbar, dass dem Verein für die ihm gegenüber zu erbringende Tätigkeit die erste Lohnsteuerkar-

VI

te vorgelegt wird (z. B. die freiberuflich tätige Architektin ist als nebenberuflich tätige Übungsleiterin Arbeitnehmerin des Sportvereins). Die Tätigkeit wird nämlich u. a. dann nebenberuflich ausgeübt, wenn sie nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. In diesem Sinne können beispielsweise auch solche Personen „nebenberuflich“ tätig sein, die im steuerrechtlichen Sinn streng genommen keinen Hauptberuf ausüben, wie beispielsweise Rentner. In diesen Fällen werden, sobald der steuerfreie Betrag von 1 848 € ausgeschöpft ist, über die Anwendung der Lohnsteuertabelle – ebenso wie bei anderen Arbeitnehmern im ersten Dienstverhältnis – der Arbeitnehmerpauschbetrag von 920 € sowie die

Vorsorgepauschale bei der Berechnung der Lohnsteuer berücksichtigt.

Übersteigt die Vergütung für die nebenberufliche Tätigkeit den steuerfreien Jahresbetrag und ggf. den Arbeitnehmerpauschbetrag, kann der als Arbeitnehmer nebenberuflich Tätige dem Finanzamt gegenüber die tatsächlichen Werbungskosten geltend machen, soweit sie den Betrag von 1 848 € übersteigen.

Von der Regelung des § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes werden solche Vergütungen nicht begünstigt, die die Vereine z. B. an Vorstandsmitglieder, Vereinskassierer, Platz- und Gerätewarte, Hausmeister oder Reinigungspersonal zahlen.

Pauschalierung der Lohnsteuer

Wenn der Lohn bestimmte Grenzen nicht übersteigt, kann die Lohnsteuer bei gelegentlichen kurzfristigen Tätigkeiten pauschal mit 25 v. H. des Arbeitslohns an das Finanzamt abgeführt werden.

Aus Vereinfachungsgründen kann ein Arbeitgeber auf die Vorlage der Lohnsteuervoranzeige verzichten und die Lohnsteuer pauschal in Höhe von 25 v. H. des Arbeitslohns zuzüglich Kirchensteuer in

Höhe von in der Regel 7 v. H. der Lohnsteuer (in Nordrhein-Westfalen) und den Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 v. H. der Lohnsteuer an das Finanzamt abführen, wenn es sich um eine gelegentliche kurzfristige Tätigkeit handelt und der Arbeitslohn bestimmte Grenzen nicht übersteigt (da gleichwohl Versicherungspflicht gegeben sein kann, sind die Beschäftigungsverhältnisse der Krankenkasse oder Ersatzkasse zu melden).

Eine gelegentliche kurzfristige Tätigkeit, z. B. für eine bestimmte Veranstaltung, ist anzunehmen, wenn sie nicht länger

als 18 zusammenhängende Arbeitstage dauert. Der Lohn darf 12 € je Stunde und 62 € je Arbeitstag (im Durchschnitt) nicht übersteigen. Nur bei unvorhergesehenem und unaufschiebbarem kurzfristigem Einsatz, beispielsweise zur Beseitigung von Unwetterschäden, kann ausnahmsweise die 62-€-Grenze überschritten werden.

Werden die Bezüge aufgrund einer Lohnsteuerkarte besteuert, ist es unzulässig, lediglich für einen Teil dieser Bezüge (z. B. für eine bestimmte Tätigkeit) die Lohnsteuer zu pauschalieren. Eine Pauschalierung kommt in solchen Fällen nur in Betracht, wenn die steuerpflichtigen Bezüge im Lohnzahlungszeitraum insgesamt innerhalb der oben dargestellten Grenzen der Pauschalierung liegen.

Bei nebenberuflich tätigen Übungsleitern und vergleichbaren Personen wirkt sich der steuerfreie Betrag von 1 848 € nach § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes auch im Rahmen der Lohnsteuerpauschalierung zum Vorteil des Arbeitnehmers aus: Um diesen Betrag werden die Bezüge sowohl für die Berechnung der Pauschalsteuer als auch bei der Prüfung der Frage, ob die Pauschalierungsgrenzen eingehalten werden, gekürzt.

Bezüglich der Pauschalierung der Lohnsteuer bei geringfügigen Beschäftigten (einheitliche Pauschalsteuer) vgl. Kapitel „Geringfügige Beschäftigung“ auf Seite 73 f.

Übernahme der pauschalierten Lohnsteuer durch den Arbeitgeber

Bei der Veranlagung des Arbeitnehmers bleiben sowohl der pauschal besteuerte Arbeitslohn als auch die pauschale Lohnsteuer außer Betracht.

Wird von der Lohnsteuerpauschalierung Gebrauch gemacht, hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer zu übernehmen. Er ist anstelle des Arbeitnehmers Schuldner der

pauschalen Lohnsteuer. Bei der Veranlagung des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer bleiben sowohl der pauschal besteuerte Arbeitslohn für die Besteuerung als auch die pauschale Lohnsteuer für die Steueranrechnung (einschließlich der Kirchensteuer und des Solidaritätszuschlags) außer Betracht. Der Arbeitnehmer kann in diesen Fällen selbstverständlich keine mit diesem Arbeitslohn zusammenhängenden Werbungskosten absetzen.

Lohnsteuerliche Behandlung der Amateurfußballspieler

Amateurfußballspieler können Arbeitnehmer des Sportvereins sein.

Amateurfußballspieler, die für ihre Tätigkeit eine Vergütung erhalten, sind 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 358 € monatlich zuwenden. Diese Vergütun-

gen, besonders Entschädigungen für Zeitaufwand oder Verdienstausschlag, sind der Lohnsteuer zu unterwerfen. Der Lohnsteuerabzug darf nur unterbleiben, soweit der Betrag der Vergütung aufgrund nachprüfbarer Einzelabrechnungen als steuerfreier Auslagenersatz anzusehen ist. Der Ersatz von Aufwendungen, die der Arbeitnehmer sonst als Werbungskosten abziehen könnte, ist ebenfalls lohnsteuerpflichtig, soweit er nicht aufgrund gesetzlicher Regelung steuerfrei bleibt, wie z. B. Reisekosten.

Besondere Pflichten des Arbeitgebers

Auch der Verein als Arbeitgeber hat bei der Überprüfung des Lohnsteuerabzugs durch das Finanzamt besondere Pflichten zu erfüllen.

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;

- der prüfenden Person Einsicht in die aufbewahrten Lohnsteuerkarten, Lohnkonten, Lohnbücher sowie in die Geschäftsbücher und sonstigen Unterlagen zu gewähren;
- jede gewünschte Auskunft zu den Buchaufzeichnungen zu geben;
- auf Verlangen den Prüfenden zur Feststellung der Steuerverhältnisse Auskunft auch über Personen zu geben, bei denen es umstritten ist, ob sie Arbeitnehmer des Vereins sind.



Gemeinnützige Vereine können die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer bzw. des Zinsabschlags von ihren Kapitalerträgen dadurch vermeiden, dass sie ihrem Kreditinstitut eine amtlich beglaubigte Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheides überlassen, der für einen Veranlagungszeitraum erteilt worden ist, der, vom Zeitpunkt des Kapitalertrags gesehen, nicht länger als fünf Jahre zurückliegt.

Auch die Kapitalerträge von Vereinen unterliegen vom Grundsatz her dem Kapitalertragsteuerabzug bzw. dem Zinsabschlag.

Inländische Kreditinstitute, bei denen Kapitalanlagen eines Vereins bestehen, haben bei jeder Auszahlung oder Gutschrift von Zinsen auf Spareinlagen, Bausparguthaben, festverzinsliche Wertpapiere oder Erträge aus Anteilscheinen an Investmentfonds einen Zinsabschlag von 30 v. H. (bei so genannten Tafelgeschäften 35 v. H.) einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Der Zinsabschlag muss nicht vorgenommen werden, wenn kein höherer Zins oder Bonus als 1 v. H. gezahlt wird oder der Kapitalertrag die Bagatellgrenze von 10 € pro Konto nicht übersteigt. Für Kapitalerträge wie z. B. Dividenden, Zinsen aus Wandelanleihen, Gewinnobligatio-

nen und Genussrechte gilt der Kapitalertragsteuerabzug von 20 bzw. 25 v. H.

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

- a) Die als gemeinnützig anerkannten und daher von der Körperschaftsteuer befreiten 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 diese Vereine ihrem Kreditinstitut jedoch 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

VI

VII



eine amtlich beglaubigte Kopie der vorläufigen Bescheinigung des Finanzamts über die Gemeinnützigkeit zu überlassen, wenn die Gültigkeitsdauer im Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge noch gegeben ist. 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, wären im Interesse einer Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug 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 unmittelbar an das Kreditinstitut haben die gemeinnützigen Vereine nicht.

- b) Nicht als gemeinnützig anerkannte und daher nicht von der Körperschaftsteuer befreite Vereine können von ihren Einnahmen aus Kapitalvermögen einen Sparerfreibetrag von 1 370 € und eine Werbungskostenpauschale von 51 € abziehen. In diesem Umfang von höchstens 1 421 € kann der Verein seinem jeweiligen Kreditinstitut auf dort oder beim Finanzamt erhältlichem amtlich vorgeschriebenem Vordruck einen so genannten Freistellungsauftrag erteilen. Aufgrund dieses Freistellungsauftrags

wird das Kreditinstitut vom Steuerabzug Abstand nehmen. Die Möglichkeit des Freistellungsauftrages gilt für rechtsfähige wie nicht rechtsfähige Vereine. Fließen dem Verein Kapitalerträge von mehr als 1 421 € zu, wird er jedoch nicht zur Körperschaftsteuer veranlagt, weil sein Einkommen den Freibetrag von 3 835 € (vgl. Kapitel „Bemessung der Körperschaftsteuer“ auf Seite 55) 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 1 421 € hinausgehenden Kapitalerträgen vom Steuerabzug Abstand zu nehmen.



Mit einem besonderen Abzugsverfahren wird sichergestellt, dass für das im Inland erzielte Einkommen ausländischer Künstler und Sportler Steuern entrichtet werden.

Wenn ein Verein für Veranstaltungen (wie z. B. Vereinsfeste, Tennisturniere etc.) nicht in Deutschland wohnhafte Künstler oder Sportler engagiert, muss er als inländischer Vertragspartner von dem für diesen Auftritt zu zahlenden Honorar, Antritts- oder Preisgeld einen im Gesetz näher bestimmten Teil einbehalten und an das für den Verein zuständige Finanz-

amt abführen (§ 50 a EStG). 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 auch ein ausführliches Merkblatt beigelegt ist.

Wird der Steuerabzug nicht vorgenommen, muss das Finanzamt unter bestimmten Umständen den Verein und auch die verantwortlichen Vorstandsmitglieder als Haftungsschuldner in Anspruch nehmen.

VII

VIII

STEUERABZUG BEI BAULEISTUNGEN

IX

Auch Vereine haben grundsätzlich den Steuerabzug bei Bauleistungen vorzunehmen.

Seit 01.01.2002 haben Vereine, die für ihren unternehmerischen Bereich (vgl. Kapitel „Der Verein als Unternehmer“ auf Seite 59 ff.) Bauleistungen im Inland beziehen, grundsätzlich einen Steuerabzug in Höhe von 15 % der hierfür zu erbringenden Gegenleistung (= Entgelt für die Bauleistung zuzüglich Umsatzsteuer) für Rechnung des die Bauleistung erbrin-

genden Unternehmens vorzunehmen. Das Steuerabzugsverfahren ist unabhängig davon durchzuführen, ob der Erbringer der Bauleistung (Auftragnehmer) im Inland oder im Ausland ansässig ist.

Die Steuer ist bis zum 10. Tag nach Ablauf des Monats, in dem das Entgelt für die Bauleistung zzgl. Umsatzsteuer erbracht worden ist, anzumelden und zu entrichten.

Der Steuerabzug kann unterbleiben, wenn der Leistende, also derjenige, der die Bauleistung gegenüber dem Verein



erbringt, dem Verein eine **Freistellungsbescheinigung** vorlegt, oder wenn die an den jeweiligen Auftragnehmer für die Bauleistung zu erbringende Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 5 000 € nicht übersteigen wird. Diese Freigrenze erhöht sich auf 15 000 €, wenn der Verein ausschließlich steuerfreie Vermietungsumsätze erbringt. Bei der Prüfung dieser Grenzen sind die vom jeweiligen Auftragnehmer im laufenden

Kalenderjahr bereits erbrachten und voraussichtlich noch zu erbringenden Bauleistungen zusammenzurechnen. Werden die vorgenannten Grenzen überschritten, darf vom Steuerabzug nur abgesehen werden, wenn das leistende Unternehmen dem Verein eine im Zeitpunkt der Erbringung der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt. Weitere Einzelheiten erfahren Sie bei Ihrem Finanzamt.

GRUNDSTEUER

Für gemeinnützige Vereine gelten weitreichende Steuerbefreiungen, wenn die Grundstücke steuerbegünstigten Zwecken dienen.

Grundsteuer kann für alle Grundstücke, Grundstücksteile und Gebäude anfallen. Für gemeinnützige, kirchliche oder mildtätige Vereine gelten allerdings weitreichende Steuerbefreiungen, wenn die Grundstücke steuerbegünstigten Zwecken einschließlich Zweckbetrieben dienen (vgl. hierzu das Kapitel zur Körperschaftsteuer Seite 33 ff.). Bei gemeinnützigen Sportvereinen sind also nicht nur die Sportanlagen und Sportplätze einschließlich Zuschauertribünen, sondern auch Unterrichts- und Ausbildungsräume, Übernachtungs-, Umkleide- oder Erfrischungsräume, Gerätedepots,

Schutzhütten von Bergsteiger- oder Wandervereinen und Aufenthaltsräume befreit.

Grundstücke, die für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe genutzt werden, sind grundsteuerpflichtig. Dies gilt auch bei Sportveranstaltungen, die als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln sind (Ausnahme: Anlagen, die überwiegend von Amateur- und Jugendmannschaften zu Trainingszwecken oder zu Amateursportveranstaltungen ohne Eintrittsgeld verwendet werden).

Im Gegensatz zur körperschaftsteuerlich begünstigten Vermögensverwaltung wird Grundsteuer erhoben, wenn die Grundstücke nichtbegünstigten Dritten überlassen sind. Ebenso ist Grundbesitz steuerpflichtig, der zu Wohnzwecken oder

land- und forstwirtschaftlich genutzt wird.

Wenn Grundbesitz als unbebautes Grundstück bewertet ist, besteht Grundsteuerpflicht, solange das Grundstück nicht für steuerbegünstigte Zwecke hergerichtet wird.

Ist nur ein abgrenzbarer Teil steuerbegünstigt genutzt, bleibt dieser Teil steuerfrei. Ist die Abgrenzung nicht möglich, kommt es auf die überwiegende Nutzung an, und zwar so, wie sie sich zu Beginn des Kalenderjahres bzw. aufgrund der Verhältnisse des Vorjahres ergibt.

Das Verfahren ist vergleichbar mit der Erhebung der Gewerbesteuer. Das Finanzamt stellt die Einheitswerte fest, wendet darauf die Messzahl an (in der Regel 3,5 v. T.) und teilt den Grundsteuermessbetrag sowohl dem Verein als auch der Gemeinde mit, die nach Anwendung ihres Hebesatzes den Grundsteuerbescheid erlässt. Eine Mindestgrenze für steuerfreies Grundvermögen gibt es nicht. Die Grundsteuerbefreiung für gemeinnützige Vereine muss beim Finanzamt geltend gemacht werden, solange der Grundsteuermessbescheid noch nicht bestandskräftig ist.

GRUNDERWERBSTEUER

IX

Auch bei gemeinnützigen Vereinen fällt beim Erwerb eines Grundstücks in der Regel Grunderwerbsteuer an.

Grundstückserwerbe des Vereins unterliegen – von Ausnahmen wie z. B. Schenkungen oder Erwerben von Todes wegen abgesehen – der Grunderwerbsteuer.

Dies gilt unter bestimmten Voraussetzungen auch für die Übertragung (Vereini-

gung) von Anteilen an grundstückshaltenden Gesellschaften.

Die Grunderwerbsteuer beträgt 3,5 v. H. der maßgeblichen Bemessungsgrundlage. In den erstgenannten Fällen wird die Grunderwerbsteuer grundsätzlich von der Gegenleistung (zum Beispiel Kaufpreis) berechnet. In Fällen der Anteilsübertragung/Anteilsvereinigung ist der Bedarfswert Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer.

X

XI



Für gemeinnützige Vereine, die nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten Zwecken dienen, ist in der Regel jeder Vermögenserwerb steuerfrei.

Vermögensübergänge auf einen rechtsfähigen Verein aufgrund von Erbfall, Vermächtnis oder Schenkung unterliegen der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer, soweit der maßgebliche Freibetrag in Höhe von 5 200 € überschritten wird.

Für steuerpflichtige Erwerbe bis einschließlich 52 000 € ist eine Steuer in Höhe von 17 v. H. zu entrichten.

Für gemeinnützige Vereine, die nach der Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, sind Vermögenserwerbe steuerfrei, es sei denn, der Verein würde innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb die Steuerbegünstigung verlieren und das Vermögen nicht begünstigten Zwecken zugeführt.

KRAFFFAHRZEUGSTEUER



Das Kraftfahrzeugsteuerrecht kennt keine besonderen Befreiungsvorschriften für gemeinnützige Vereine.

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. Auch ist das Halten von Fahrzeugen für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke nicht allgemein von der Kraftfahrzeugsteuer befreit.

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

- das Halten von nicht dem Zulassungsverfahren unterliegenden Spezialanhängern zur Beförderung von Sportgeräten oder Tieren für Sportzwecke (vereinseigene Fahrzeuge zur Beförderung der Mannschaften zu Sportveranstaltungen sind dagegen nicht von der Kraftfahrzeugsteuer ausgenommen),
- 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, solange sie ausschließlich bei Unglücksfällen, im Rettungsdienst oder zur Krankenförderung verwendet werden, die Fahrzeuge als für diese Zwecke bestimmt äußerlich erkennbar und nach ihrer Bauart und Einrichtung den bezeichneten Verwendungszwecken angepasst sind. Die Verwendung solcher Fahrzeuge für humanitäre Hilfsgütertransporte in das Ausland oder für zeitlich damit zusammenhängende Vorbereitungsfahrten ist für die Steuerbefreiung unschädlich. Ist das Halten von Kraftfahrzeugen, insbesondere Kleinbussen, steuerfrei, weil diese Fahrzeuge ausschließlich dazu verwendet werden, um geistig oder körperlich behinderte Personen zu Tageseinrichtungen zu befördern, in denen die genannten Personen auch krankenfürsorgerisch betreut werden, und sind diese Fahrzeuge hierfür besonders gekennzeichnet, ist es für die Steuerbefreiung unschädlich, wenn

diese Fahrzeuge gelegentlich auch zur Beförderung des Personals zu Fortbildungszwecken, zur Beförderung von Arbeitsmaterial oder zu Fahrten zur Beschaffung von Arbeitsaufträgen für die Tageseinrichtung verwendet werden.

XII

XIII



Die von einem Verein veranstaltete Tombola ist steuerfrei, wenn der Gesamtpreis der Lose 650 Euro nicht übersteigt und keine Bargeldgewinne ausgeschüttet werden.

Veranstaltet ein Verein Lotterien oder Ausspielungen, kann Lotteriesteuer anfallen. Sie beträgt $16 \frac{2}{3}$ v. H. des Nennwertes der Lose.

Die verbreitete Form der Tombola ist jedoch steuerfrei, wenn der Gesamtpreis

der Lose 650 € nicht übersteigt und keine Bargeldgewinne ausgeschüttet werden. Eine von der zuständigen Behörde (siehe dazu Kapitel „Sonderregelungen für bestimmte Zweckbetriebe“, Seite 37, vorletzter Aufzählungspunkt) genehmigte Lotterie oder Ausspielung bleibt jedoch dann steuerfrei, wenn sie ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient und der Gesamtpreis der Lose 40 000 € nicht übersteigt.

Für welche Veranstaltungen Vergnügungsteuer anfällt, ist bei der zuständigen Gemeinde zu erfahren.

VORDRUCKE

Die wichtigsten Vordrucke und Muster für gemeinnützige Vereine ...

... finden Sie im Text auf den Seiten 21 (Mustersatzung) und 31/32 (Zuwendungsbestätigung) sowie im Anhang ab Seite 151 (z. B. Bestätigung über Zuwen-

dungen an Stiftungen) bzw. ab Seite 157 (z. B. Gemeinnützigkeitserklärung). Diese Vordrucke sowie weitere benötigte Vordrucke in der jeweils aktuellen Fassung können Sie darüber hinaus beim zuständigen Finanzamt erhalten oder auch online unter www.fm.nrw.de unter dem Link „Infos für Steuerzahler/Berechnungen/Vordrucke“ herunterladen.

Auszug aus der Abgabenordnung (AO) und dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO)

§ 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, Gewinne 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.

Zu § 14 – Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb:

Die Begriffsbestimmung gilt einheitlich für alle Steuerarten.

§ 51 – Allgemeines

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

Zu § 51 – Allgemeines:

1. Unter Körperschaften i. S. des § 51, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann, sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i. S. des 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. Zu regionalen Untergliederungen s. BMF-Schreiben vom 18.10.1988 (BStBl. I S. 443).

XIV

XV

XVI

2. 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.
3. Wird eine bisher steuerpflichtige Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, ist eine Schlussbesteuerung nach § 13 KStG durchzuführen.

§ 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 insbesondere:

1. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, der Religion, der Völkerverständigung, der Entwicklungshilfe, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, des Heimatgedankens,
2. die Förderung der Jugendhilfe, der Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Wohlfahrtswesens und des Sports. Schach gilt als Sport,
3. 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,
4. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports.

Zu § 52 – Gemeinnützige Zwecke:

1. Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft setzt voraus, dass ihre Tätigkeit der Allgemeinheit zugute kommt (§ 52 Abs. 1 S. 1). Dies ist nicht gegeben, wenn der Kreis der geförderten Personen infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder be-

rufflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann (§ 52 Abs. 1 S. 2). Hierzu gilt Folgendes:

1.1 Allgemeines

Ein Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt (insbesondere Sportvereine und Vereine, die in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannte Freizeitbetätigungen fördern), fördert nicht die Allgemeinheit, wenn er den Kreis der Mitglieder durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge (einschließlich Mitgliedsumlagen) klein hält. Bei einem Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt, ist eine Förderung der Allgemeinheit im Sinne des § 52 Abs. 1 anzunehmen, wenn

- a) die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1 023 € 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 Ansparung für künftige Investitionsvorhaben im Rahmen von nach § 58 Nr. 6 zulässigen Rücklagen und die Verwendung für die Tilgung von Darlehen, die für die Finanzierung von Investitionen aufgenommen worden sind. Die Erhebung von Investitionsumlagen kann auf neu eintretende Mitglieder (und ggf. nachzahlende Jugendliche, s. 1.3.1.2) beschränkt werden.

Investitionsumlagen sind keine steuerlich abzugsfähigen 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. 1.2) bei der Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen.

1.3.1.2 Sonderentgelte und Nachzahlungen

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

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

1.3.1.3 Auswärtige Mitglieder

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

1.3.1.4 Juristische Personen und Firmen

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

1.3.1.5 Darlehen

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

(Aufgehoben durch BMF-Schreiben vom 19.05.2005 – BStBl. 2005 I Seite 786.)

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 einzu-beziehen. Dies gilt auch, wenn kein durch die Satzung oder durch Beschluss der Mitglie-derversammlung 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 Son-derzahlung 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 unge-wöhnlich langer Zeitraum liegt, nach seiner Aufnahme geleisteten Sonderzahlungen, so-wweit es sich dabei nicht um von allen Mitgliedern erhobene Umlagen handelt, zusam-menzurechnen.

Die 75 v. H.-Grenze ist eine widerlegbare Vermutung für das Vorliegen von Pflichtzah-lungen. 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 Mitglie-der aber nach den Umständen des Einzelfalls zu den Zahlungen nachweisbar verpflich-tet sind.

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

Nicht bei der Durchschnittsberechnung der Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen sind Pflichteinzahlungen in eine zulässige Investitionsumlage (vgl. 1.2). Für Leistungen, bei denen es sich um Pflichtzahlungen (z. B. Aufnahmegebühren, Mit-gliedsbeiträge, Ablösezahlungen für Arbeitsleistungen und Umlagen einschließlich In-vestitionsumlagen) handelt, dürfen keine Zuwendungsbestätigungen i. S. des § 50 EStDV ausgestellt werden. Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 13.12.1978 (BStBl. II 1979 S. 488) sind nicht anzuwenden, soweit sie mit den vorgenannten Grundsätzen nicht über-einstimmen.

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 Ver-eins 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 Per-sonen, die in dem Veranlagungszeitraum auf Dauer neu in den Verein aufgenommen wor-den sind. Bei den Berechnungen sind grundsätzlich auch die fördernden oder passiven, jugendlichen und auswärtigen Mitglieder zu berücksichtigen. Unter auswärtigen Mitglie-

dern 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 um eine beispielhafte, nicht abschließende Aufzählung gemeinnütziger Zwecke. Die Allgemeinheit kann deshalb auch durch die Verfolgung von Zwecken, die den in § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 aufgeführten Zwecken ähnlich sind, gefördert werden. Dies sind insbesondere die Zwecke (mit Ausnahme der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 gemeinnützigen Zwecke, vgl. Nr. 9), die zusätzlich zu den in § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 aufgeführten Zwecken als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG anerkannt sind (Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV).*) Hierzu gehören z. B. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr, des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen-, Zivil- und Tierschutzes, der Unfallverhütung, der Verbraucherberatung und des Verbraucherschutzes, der Gleichberechtigung von Männern und Frauen, des Schutzes von Ehe und Familie und der Kriminalprävention. Die Förderung der Verkehrssicherheit ist als Förderung der Unfallverhütung anzusehen und deshalb ebenfalls ein gemeinnütziger Zweck.
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.
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 im Sinne des Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG und der Privatschulgesetze der Länder vorgenommen werden darf.

*) hier abgedruckt auf Seite 29/30

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 Kinderbetreuung 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.
6. Ein wesentliches Element des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 2) ist die körperliche Ertüchtigung. Motorsport fällt unter den Begriff des Sports (BFH-Urteil vom 29.10.1997, BStBl. II 1998 S. 9), ebenso Ballonfahren. Skat (BFH-Urteil vom 17.2.2000, BFH/NV S. 1 071), Bridge, Gospiel sowie Gotcha oder Paintball 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. 4). 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 67 a).
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, BStBl. II 2000 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. 4 genannten Freizeitgestaltungen identisch sind. Es reicht nicht aus, dass die Freizeitgestaltung sinnvoll und einer der in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten ähnlich ist (BFH-Urteil vom 14.9.1994, BStBl. II 1995 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. 4 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 Sammels 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 im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4. Die Förderung der Bonsaikunst ist Pflanzenzucht, die Förderung der Aquarien- und Terrarienkunde ist Tierzucht im Sinne der 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. 4 bedeutet jedoch keine allgemeine Ausweitung des Brauchtumsbegriffs i. S. des 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) Satzungszweck 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. des § 52 Abs. 2 Nr. 4, wenn sie aktive und ehemalige Wehrdienstleistende, Zeit- und Berufssol-

- daten 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. des § 52 Abs. 2 Nr. 4. 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, 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, BStBl. II 1973 S. 251, und vom 30.9.1981, BStBl. II 1982 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. des § 52. Eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung schließt jedoch die Gemeinnützigkeit nicht aus (BFH-Urteil vom 29.8.1984, 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. Entscheidend 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, BStBl. II 1989 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. des § 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, BStBl. II 1985 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, NJW S. 1141).

§ 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.

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, geis-

tigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind) dürfen ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gewährt werden. Bei der Beurteilung der Bedürftigkeit i. S. des § 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. des § 22 BSHG nicht übersteigen. Etwaige 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 190 (Anrechnung eigener Einkünfte und Bezüge) EStH, R 180 e und in R 190 Abs. 5 EStR maßgeblich.
6. Zu den Bezügen i. S. des § 53 Nr. 2 zählen neben den Einkünften i. S. des § 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, BStBl. II 1975 S. 139).
7. Bei Leibrenten zählt der über den von § 53 Nr. 2 Buchstabe a erfassten Ertragsanteil hinausgehende Teil der Rente zu den Bezügen i. S. des § 53 Nr. 2 Buchstabe b.
8. Bei der Feststellung der Bezüge i. S. des § 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 anhand ihrer Unterlagen nachweisen können, dass die Höhe der Einkünfte und Bezüge sowie das Vermögen der unterstützten Personen die Grenzen 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.

§ 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 Kir-

chenvermögens, die Besoldung der Geistlichen, Kirchenbeamten und Kirchendiener, die Alters- und Behindertenversorgung für diese Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen.

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.

§ 55 – Selbstlosigkeit

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

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

oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

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

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, BStBl. II 1979 S. 482, vom 26.4.1989, BStBl. II S. 670 und vom 28.6.1989, BStBl. II 1990 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, Werkerneuerung 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, BStBl. II 2002 S. 162). Im Bereich der Vermögensverwaltung dürfen außer-

halb der Regelung des § 58 Nr. 7 Rücklagen nur für die Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen im Sinne des § 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 6 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 teilweise 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, BStBl. II 1998 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 zurückgegeben 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 in der Regel innerhalb von 3 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 im Sinne des § 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. des § 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, BStBl. II 2000 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 überwie-

gende 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 (BStBl. II 2000 S. 320) zugestandene Zeitraum von 4 Jahren für die Aufbauphase, in der höhere anteilige Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung zulässig sind, ist durch die Besonderheiten des entschiedenen Falles begründet (insbesondere 2. Aufbauphase nach Aberkennung der Steuerbegünstigung). Er ist deshalb als Obergrenze zu verstehen. In der Regel 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.
22. (frei)

Zu § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4:

23. Die in § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4 genannten Sacheinlagen sind Einlagen i. S. des 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:

24. 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.
25. Eine Körperschaft ist nur dann steuerbegünstigt im Sinne des § 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. Nr. 1 zu § 61).

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 5:

26. 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.

27. 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. Am Ende des Kalender- oder 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 steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen, zweckmäßigerweise durch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung).
28. Nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegt das Vermögen der Körperschaften, auch soweit es durch Umschichtungen 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 Nrn. 11 und 12 bezeichneten Mittel ohne für die Gemeinnützigkeit schädliche Folgen ihrem Vermögen zuführen.

Zu § 55 Abs. 2:

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

Zu § 55 Abs. 3:

30. 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 § 10 b EStG (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) in Anspruch genommen werden.

31. 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 4 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.

§ 56 – Ausschließlichkeit

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

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.

§ 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 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.

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

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.
3. 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).

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

Zu § 58 – Steuerlich unschädliche Betätigungen:

Zu § 58 Nr. 1:

1. Diese Ausnahmeregelung ermöglicht, so genannte Fördervereine und Spendensammelvereine als steuerbegünstigte Körperschaften anzuerkennen. Die Beschaffung von Mitteln muss als Satzungszweck festgelegt sein. Ein steuerbegünstigter Zweck, für den Mit-

tel 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 ist. Diese Voraussetzung gilt auch für die Beschaffung von Mitteln für einen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (§ 4 KStG). 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. der Nummer 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 Nummern 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. Nr. 14 zu § 55), 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 so genannte Fördervereine und Spendensammelvereine i. S. des § 58 Nr. 1 (BFH-Urteil vom 13.9.1989, BStBl. II 1990 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 zum Beispiel 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 im Sinne dieser Vorschrift sind die Überschüsse bzw. Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben sowie die Bruttoeinnahmen aus dem idealen 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 hinausgehende 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 Steuerbegünstigungen 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 Er- haltung der Be- teiligungsquote (§ 58 Nr. 7 Buchstabe b)
<u>Jahr 01</u>		
Zuführung zur freien Rücklage	25 000 €	
<u>Jahr 02</u>		
Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage:		
1/3 von 15 000 Euro =	5 000 €	
10 v. H. von 50 000 Euro =	5 000 €	
ergibt	<u>10 000 €</u>	
Verwendung von Mitteln zur Erhaltung der Beteiligungsquote übersteigender Betrag	<u>./. 25 000 €</u> <u>./. 15 000 €</u>	25 000 €
Zuführung zur freien Rücklage	0 €	
<u>Jahr 03</u>		
Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage:		
1/3 von 30 000 Euro =	10 000 €	
10 v. H. von 100 000 Euro =	10 000 €	
ergibt	<u>20 000 €</u>	
übersteigender Betrag aus dem Jahr 02	<u>./. 15 000 €</u>	
verbleibender Betrag	<u>5 000 €</u>	
Zuführung zur freien Rücklage	5 000 €	

Zu § 58 Nrn. 6 und 7:

- 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, BStBl. II 1979 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.

§ 59 – Voraussetzung der Steuervergünstigung

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

Zu § 59 – Voraussetzung der Steuervergünstigung:

1. Die Vorschrift bestimmt u. a., dass die Steuervergünstigung nur gewährt wird, wenn ein steuerbegünstigter Zweck (§§ 52 bis 54), die Selbstlosigkeit (§ 55) und die ausschließliche und unmittelbare Zweckverfolgung (§§ 56, 57) durch die Körperschaft aus der Satzung direkt hervorgehen. Eine weitere satzungsmäßige Voraussetzung in diesem Sinn ist die in § 61 geforderte Vermögensbindung. Das Unterhalten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe (§ 14 Sätze 1 und 2 und § 64), die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, und die Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) dürfen nicht Satzungszweck sein.
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 Amt wegen der 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 er-

- teilen und ist frei widerruflich (BFH-Beschluss vom 7.5.1986, 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, BStBl. II 2000 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 ernsthafte 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.
- 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.

§ 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.

(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.

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 Satzungsmäßigkeit). Die bloße Bezugnahme auf Satzungen oder andere Regelungen Dritter genügt nicht (BFH-Urteil vom 19.4.1989, BStBl. II S. 595). Es reicht aus, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben (BFH-Urteil vom 13.12.1978, BStBl. II 1979 S. 482).
2. Die Anlagen 1 und 2 enthalten das Muster einer Satzung. Das Muster in Anlage 1 sieht ergänzende Bestimmungen über die Vermögensbindung vor. Das Muster in Anlage 2 Buchstabe a kann verwendet werden, wenn die Vermögensbindung nicht in der Satzung festgelegt zu werden braucht (§ 62). Die Verwendung der Mustersatzungen 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 verwandt wird.
4. Ordensgemeinschaften haben eine den Ordensstatuten entsprechende zusätzliche Erklärung nach dem Muster der Anlage 3 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.

Anlage 1 zu § 60**Mustersatzung**

für einen Verein

*(Die Mustersatzung ist in dieser Broschüre auf Seite 21 abgedruckt.)***Anlage 2** zu § 60**Mustersatzung**

für andere Körperschaften (Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Stiftungen, geistliche Genossenschaften und Kapitalgesellschaften)

*(hier nicht abgedruckt)***Anlage 3** zu § 60**Muster einer Erklärung**

der Ordensgemeinschaften

*(hier nicht abgedruckt)***§ 61 – Satzungsmäßige Vermögensbindung**

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

(2) Kann aus zwingenden Gründen der künftige Verwendungszweck des Vermögens bei der Aufstellung der Satzung nach Absatz 1 noch nicht genau angegeben werden, so genügt es, wenn in der Satzung bestimmt wird, dass das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zweckes zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden ist und dass der künftige Beschluss der Körperschaft über die Verwendung erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden darf. Das Finanzamt hat die Einwilligung zu erteilen, wenn der beschlossene Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

(3) Wird die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so geändert, dass sie den Anforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 nicht mehr entspricht, so gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ist mit der Maßgabe

anzuwenden, dass Steuerbescheide erlassen, aufgehoben oder geändert werden können, soweit sie Steuern betreffen, die innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre vor der Änderung der Bestimmung über die Vermögensbindung entstanden sind.

Zu § 61 – Satzungsmäßige 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 (Mustersatzungen, § 5). Eine satzungsmäßige Vermögensbindung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaft genügt nicht den Anforderungen (vgl. Nr. 25 zu § 55).
2. § 61 Abs. 2 lässt bei Vorliegen zwingender Gründe die Bestimmung in der Satzung zu, dass über die Verwendung des Vermögens zu steuerbegünstigten Zwecken erst nach Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zweckverfolgung nach Einwilligung des Finanzamtes bestimmt wird (Mustersatzung Alternative zu § 5).
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 zugegriffen 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 und 3 begründen die Möglichkeit einer Nachversteuerung im Rahmen der Festsetzungsfrist.
7. Die Nachversteuerung gem. § 61 Abs. 3 greift nicht nur bei gemeinnützigkeitsschädlichen 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.

§ 62 – Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung

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

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.
2. Die staatliche Anerkennung einer Stiftung begründet noch nicht die Befreiung; die Stiftung muss vielmehr staatlicher Aufsicht nach den Stiftungsgesetzen der Länder unterliegen.

§ 63 – Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

- (1) Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält.
- (2) Für die tatsächliche Geschäftsführung gilt sinngemäß § 60 Abs. 2, für eine Verletzung der Vorschrift über die Vermögensbindung § 61 Abs. 3.
- (3) Die Körperschaft hat den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.
- (4) Hat die Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen, kann das Finanzamt ihr eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Die tatsächliche Geschäftsführung gilt als ordnungsgemäß im Sinne des Absatzes 1, wenn die Körperschaft die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

Zu § 63 – Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung:

1. Den Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den notwendigen Erfordernissen entspricht, hat die Körperschaft durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen. Andere Nachweise, die Aufschluss über die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft geben (z. B. Protokolle, Tätigkeitsberichte), sind dem Finanzamt vorzulegen. 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. auch Nr. 16 zu § 52). Als Verstoß gegen die Rechtsordnung, der die Steuerbegünstigung ausschließt, kommt auch eine Steuerverkürzung in Betracht (BFH-Urteil vom 27.9.2001, BStBl. II 2002 S. 169).

§ 64 – Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

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

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

(3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 30 678 € im Jahr, so unterliegen die diesen 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.

(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 zu Grunde gelegt werden:

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

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. 3 b 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 (BStBl. II 1986 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.

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, BStBl. II 1989 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, BStBl. II S. 753; H 137 Abs. 4 bis 6 EStH). Besteht die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die selbst ausschließlich der Vermögensverwaltung dient, so liegt auch bei Einflussnahme auf die Geschäftsführung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor (s. Abschnitt 8 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, BStBl. II 1992 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 (BStBl. II 1992 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 an-

teiliger 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 Zweckbe-

trieb (§§ 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. auch Nrn. 4 ff. zu § 55).

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. des § 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. des § 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. der 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. des § 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. des § 8 b Abs. 1 KStG und die Erlöse aus der Veräußerung von Anteilen i. S. des § 8 b Abs. 2 KStG als Einnahmen i. S. des § 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. des § 64 Abs. 3 überschritten wird, die tatsächlichen Einnahmen anzusetzen.
19. Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die nach § 67 a Abs. 1 Satz 1 oder – bei einer Option – Abs. 3 kein Zweckbetrieb sind, gehören zu den Einnahmen i. S. des § 64 Abs. 3.

Beispiel:

Ein Sportverein, der auf die Anwendung des § 67 a 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:	35 000 €
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 30 678 € 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. des § 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 überschlägiger 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 (§ 10 d 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 30 678 € 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 (Gebrauchtwarenhandel). 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 anderem 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. von Nr. 10.
Die frühere Regelung, nach der bei Werbemaßnahmen bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen die Betriebsausgaben pauschal mit 25 v. H. der Werbeeinnahmen angesetzt werden durften, ist ab dem 1.1.2000 nicht mehr anzuwenden.
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 § 67 a 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. des § 64 Abs. 5 und 6.

§ 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.**

Zu § 65 – Zweckbetrieb:

1. Der Zweckbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i. S. von § 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, BStBl. II 1986 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, 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, BStBl. II 1994 S. 573). Ein Zweckbetrieb ist daher – entgegen dem BFH-Urteil vom 30.3.2000 (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.

§ 66 – Wohlfahrtspflege

- (1) Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ist ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen dient.
- (2) Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbes wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen. Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken.
- (3) Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen zugute kommen. Für Krankenhäuser gilt § 67.

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.

§ 67 – Krankenhäuser

- (1) Ein Krankenhaus, das in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflage 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 vom Hundert der jährlichen Pflage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach Absatz 1 berechnet wird.

§ 67 a – Sportliche Veranstaltungen

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

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

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

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

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

Zu § 67 a – 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 30 678 € im Jahr nicht übersteigen (§ 67 a Abs. 1 Satz 1). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 €, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.
Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (§ 67 a Abs. 2). Die steuerliche Behandlung seiner sportlichen Veranstaltungen richtet sich dann nach § 67 a Abs. 3.
2. Unter Sportvereinen i. S. der Vorschrift sind alle gemeinnützigen Körperschaften zu verstehen, bei denen die Förderung des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 2) Satzungszweck ist; die tatsächliche Geschäftsführung muss diesem Satzungszweck entsprechen (§ 59). § 67 a 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) er-

möglichst, Sport zu treiben (BFH-Urteil vom 25.7.1996, BStBl. II 1997 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 Veranstaltung, bei der die sportliche Darbietung präsentiert wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein (BFH-Urteil vom 4.5.1994, 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 (Touristikkreisen), 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 § 67 a 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. des § 67 a 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. des § 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, 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 § 67 a Abs. 1:

16. Bei der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € 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 Einnahmegriff wird auf die Nrn. 15 und 16 zu § 64 hingewiesen.
17. Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i. S. des § 67 a 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. des § 67 a 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 Körperschaftsteuer-

veranlagung 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 § 67 a Abs. 1 Satz 1 überschritten wird, die Höhe der anteiligen Einnahmen (nicht des anteiligen Gewinns) maßgeblich.

Zu § 67 a Abs. 2:

20. Ein Verzicht auf die Anwendung des § 67 a Abs. 1 Satz 1 ist auch dann möglich, wenn die Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € nicht übersteigen.
21. Die Option nach § 67 a Abs. 2 kann bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids widerrufen werden. Die Regelungen in Abschnitt 247 Abs. 2 und 6 UStR 2000 sind entsprechend anzuwenden. Der Widerruf ist – auch nach Ablauf der Bindungsfrist – nur mit Wirkung ab dem Beginn eines Kalender- oder Wirtschaftsjahres zulässig.

Zu § 67 a Abs. 3:

22. Verzichtet ein Sportverein gem. § 67 a Abs. 2 auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 67 a 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 § 67 a Abs. 3 nicht an. Sportliche Veranstaltungen, an denen ein oder mehrere Sportler teilnehmen, die nach § 67 a 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. des § 67 a 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 § 67 a Abs. 3 als Zweckbetrieb zu behandeln, wenn kein Sportler als Auszubildender teilnimmt, der wegen seiner Betätigung in dieser Sportart als bezahlter Sportler i. S. des § 67 a 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 (§ 67 a 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 358 € im Monat als Ausgaben des steuerbegünstigten Bereichs und nur die 358 € 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 wirtschaftlichen 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. des § 67 a 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 358 € 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 Aufwen-

dungen 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 358 € 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 4 296 € als pauschaler Aufwandsersatz dafür gezahlt werden. Vielmehr führt in den Fällen des § 67 a 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 358 € 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 gegenüberstehen.
34. Bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft einer Sportveranstaltung nach § 67 a 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. des § 67 a 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. des § 67 a 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. des § 67 a 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 § 67 a Abs. 3 nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn lediglich die Ausbildungskosten für den 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 § 67 a Abs. 1 Satz 1 siehe Nrn. 16 und 18.

§ 68 – Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

1. a) **Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3),**
 b) **Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen,**
2. a) **landwirtschaftliche Betriebe und Gärtnereien, die der Selbstversorgung von Körperschaften dienen und dadurch die sachgemäße Ernährung und ausreichende Versorgung von Anstaltsangehörigen sichern,**
 b) **andere Einrichtungen, die für die Selbstversorgung von Körperschaften erforderlich sind, wie Tischlereien, Schlossereien,**
wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 v. H. 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 Beschäftigungs-**

verhältnisses zum Träger der Therapieeinrichtung mit dem Ziel behandelt werden, körperliche oder psychische Grundfunktionen zum Zwecke der Wiedereingliederung in das Alltagsleben wiederherzustellen oder die besonderen Fähigkeiten und Fertigkeiten auszubilden, zu fördern und zu trainieren, die für eine Teilnahme am Arbeitsleben erforderlich sind, und

- c) Integrationsprojekte im Sinne des § 132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, wenn mindestens 40 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 und der freiwilligen Erziehungshilfe,
6. von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird,
7. kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehört nicht der Verkauf von Speisen und Getränken,
8. Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser 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 Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

Zu § 68 – Einzelne Zweckbetriebe:

Allgemeines:

1. § 68 enthält einen gesetzlichen Katalog einzelner Zweckbetriebe und geht als spezielle Norm der Regelung des § 65 vor. 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 (s. Nr. 4 zu § 66).

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, 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 im Sinne von § 68 Nr. 2 sind (BFH-Urteil vom 18.10.1990, BStBl. II 1991 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. Werden von ihnen auch zugekaufte Waren, die nicht 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 Beschäftigungsverhältnisses 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 Lotteriegesezt 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. des § 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 (BStBl. II S. 886) zu sportlichen Darbietungen eines Sportvereins (vgl. Nr. 3 zu § 67 a) 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. des § 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 Bewirtschaftungsleistungen (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) aufzuteilen.

Zu § 68 Nr. 9:

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

**Steuerliche Anerkennung so genannter Aufwandsspenden
an gemeinnützige Vereine
(§ 10 b Absatz 3 Satz 4 und 5 EStG);
Aufwendungsersatzansprüche gemäß § 670 BGB**

**Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 07.06.1999
IV C 4 - S 2223 - 111/99**

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwendungsersatzansprüchen gemäß § 670 BGB als Aufwandsspenden im Sinne des § 10 b EStG folgendes:

1. Aufwendungsersatzansprüche nach § 670 BGB können zwar Gegenstand so genannter Aufwandsspenden gemäß § 10 b Abs. 3 Satz 4 und 5 EStG sein. Das gilt grundsätzlich auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Der Gegenbeweis wird bei vertraglichen Ansprüchen grundsätzlich durch eine schriftliche Vereinbarung geführt, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muss.
2. Hat der Zuwendende einen Aufwendungsersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10 b Abs. 3 Satz 4 EStG nur zulässig, wenn der entsprechende Aufwendungsersatzanspruch durch Vertrag, Satzung oder einen rechtsgültigen Vorstandsbeschluss eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Für die Anerkennung eines Aufwendungsersatzanspruches aufgrund eines Vorstandsbeschlusses ist zusätzlich erforderlich, dass der entsprechende Beschluss den Mitgliedern in geeigneter Weise bekanntgemacht worden ist. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten durch den Zuwendungsempfänger, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwendungsersatzansprüche nach §§ 27 Abs. 3 i. V. m. 670 BGB von Vorstandsmitgliedern eines Vereins sind keine durch Satzung eingeräumten Ansprüche im Sinne des § 10 b Abs. 3 Satz 4 EStG. Aufwendungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus Satzungen im Sinne des § 10 b Abs. 3 Satz 4 EStG.
3. Aufwendungsersatzansprüche müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen gemäß § 10 b Abs. 3 Satz 5 EStG nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Dieser muss ungeachtet des späteren Verzichts in der Lage sein, den geschuldeten Aufwendungsersatz zu leisten. Die vorstehenden

Grundsätze gelten entsprechend, wenn der Aufwendungsersatz nach einer vorhergehenden Geldspende ausgezahlt wird. Der Abzug einer Spende gemäß § 10 b EStG setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluss – im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten – gegenübersteht (BFH-Urteil vom 20. Februar 1991, BStBl. II S. 690). Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt nur insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluss, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung der vorhergehenden Spende steht. Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 3. Dezember 1996 (BStBl. II 1997 S. 474) sind für die Beurteilung des Spendenabzugs nicht anzuwenden, soweit sie mit den vorstehenden Grundsätzen nicht im Einklang stehen.

4. Bei dem Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen handelt es sich nicht um eine Spende des Aufwands, sondern um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. In der Zuwendungsbestätigung ist deshalb eine Geldzuwendung zu bescheinigen.
5. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO). Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.

Das Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.*)

*) Bundessteuerblatt I 1999 Seite 591

**Steuerliche Berücksichtigung von Spenden und Mitgliedsbeiträgen;
Abgrenzung zwischen der Förderung kultureller Zwecke und kultureller
Betätigungen für die Frage des Abzugs von Mitgliedsbeiträgen
(Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)**

**Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 19.01.2006
IV C 4 – S 2223 – 2/06**

Werden kulturelle Zwecke im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV gefördert, sind neben Spenden auch Mitgliedsbeiträge steuerlich abziehbar. Nur Spenden, nicht aber Mitgliedsbeiträge, dürfen steuerlich abgezogen werden, wenn kulturelle Betätigungen im Sinne des Abschnitts B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV gefördert werden, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Werden Zwecke gefördert, die sowohl in Abschnitt A als auch in Abschnitt B der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV bezeichnet sind, dürfen ebenfalls nur Spenden, nicht aber Mitgliedsbeiträge, steuerlich abgezogen werden (§ 48 Abs. 4 Satz 2 EStDV).

Gemeinnützige Einrichtungen im Sinne des § 49 Nr. 2 EStDV, die kulturelle Zwecke im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 EStDV fördern, gewähren in vielen Fällen ihren Mitgliedern geldwerte Vorteile, die in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder dienen (Abschnitt B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV).

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt in diesen Fällen Folgendes:

Gewährt eine gemeinnützige Einrichtung ihren Mitgliedern geldwerte Vorteile, durch die kulturelle Betätigungen gefördert werden, die in erster Linie der Freizeitgestaltung der Mitglieder dienen, dürfen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden.

Deshalb hat z. B. die Beschaffung von verbilligten oder unentgeltlichen Eintrittskarten für Mitglieder zu Veranstaltungen, die auch der Allgemeinheit zugänglich sind, zur Folge, dass die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind.

Mitgliedsbeiträge dürfen ebenfalls nicht abgezogen werden, wenn bereits die Möglichkeit der Inanspruchnahme von geldwerten Vorteilen durch Mitglieder besteht; auf die tatsächliche Inanspruchnahme kommt es nicht an. Auch wenn die gemeinnützige Einrichtung nur einzelnen Mitgliedern entsprechende geldwerte Vorteile anbietet oder gewährt, fördert sie damit eine kulturelle Betätigung im Sinne von Abschnitt B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV mit der Folge, dass für alle Mitglieder die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden dürfen.

Dagegen führt nicht jede Annehmlichkeit, die Mitgliedern gewährt wird, schon dazu, dass die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden dürfen. Dies gilt z. B. für die Beschaffung von Eintrittskarten, die nicht verbilligt sind, oder die Verschaffung eines – ggf. erleichterten – Zugangs

zu nicht verbilligten Eintrittskarten für Veranstaltungen, die auch der Allgemeinheit zugänglich sind. Gleiches gilt, wenn pro Kalenderjahr unentgeltlich oder teilentgeltlich ein „Dankeschönkonzert“ oder eine ähnliche Veranstaltung exklusiv für Mitglieder (geschlossene Veranstaltung), angeboten wird, auch wenn sie ihrem Charakter nach einer öffentlichen Veranstaltung entspricht. Theater- und Orchesterproben, zu denen nur Mitglieder Zugang haben, sind keine ihrem Charakter nach öffentlichen Veranstaltungen. Die Möglichkeit für Mitglieder, entsprechende Proben zu besuchen, führt daher ebenfalls nicht dazu, dass die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abgezogen werden dürfen.

Diese Abgrenzung gilt unabhängig davon, ob die gemeinnützige Einrichtung einheitliche oder gestaffelte Mitgliedsbeiträge erhebt.

Wegen der bisherigen Unsicherheit in Bezug auf die Abziehbarkeit der Mitgliedsbeiträge ist es nicht zu beanstanden, wenn nach den vorstehenden Grundsätzen erstmals ab dem Jahr 2007 verfahren wird.

Unabhängig davon dienen kulturelle Betätigungen im Sinne des Abschnitts B Nr. 2 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV ebenso wie die kulturellen Zwecke im Sinne des Abschnitts A Nr. 3 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV den als besonders förderungswürdig anerkannten kulturellen Zwecken im Sinne des § 10 b Abs. 1 Satz 2 EStG.

**Spenden zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger und
als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke
(§ 10 b Abs. 1 EStG)**

**Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 09.01.2001
IV C 4 – S 2223 – 12/01**

Unter Bezugnahme auf die BFH-Urteile vom 23. September 1999 (BStBl. II 2000 S. 533) und 15. Dezember 1999 (BStBl. II 2000 S. 608) und das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des erhöhten Abzugssatzes von 10 v. H. des Gesamtbetrags der Einkünfte nach § 10 b Abs. 1 Satz 2 EStG Folgendes:

Verfolgt der begünstigte Zuwendungsempfänger im Sinne des § 49 EStDV nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung unterschiedlich begünstigte Zwecke, kann er nur dann die Verwendung der Spende für wissenschaftliche, mildtätige oder als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke im Rahmen des § 50 EStDV bestätigen, wenn die stärker begünstigten Tätigkeiten nach der tatsächlichen Geschäftsführung von den übrigen Tätigkeiten getrennt sind, diese Trennung anhand der entsprechenden Aufzeichnungen nachprüfbar ist und die Spende tatsächlich für den stärker begünstigten Zweck verwendet wird. Rz. 5 meines Schreibens vom 2. Juni 2000 (BStBl. I S. 592*) ist zu beachten.

Die Höhe des Abzugssatzes beim Zuwendenden richtet sich nach dem Verwendungszweck, der auf der Zuwendungsbestätigung entsprechend der tatsächlichen Verwendung bescheinigt ist.

Mein Schreiben vom 24. Januar 1994 (BStBl. I S. 139) ist nicht mehr anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.**)

*) hier abgedruckt Seite 145 ff.

**) Bundessteuerblatt I 2001 Seite 81

Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 02.06.2000*) IV C 4 – S 2223 – 568/00

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen im Sinne des § 50 Abs. 1 EStDV folgendes:

- 1 Die im Bundessteuerblatt 1999 Teil I Seite 979 veröffentlichten Vordrucke sind verbindliche Muster. Ihre Verwendung ist gem. § 50 Abs. 1 EStDV Voraussetzung für den Spendenabzug. Die Zuwendungsbestätigungen sind vom jeweiligen Zuwendungsempfänger anhand dieser Muster selbst herzustellen. In der auf einen bestimmten Zuwendungsempfänger zugeschnittenen Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den veröffentlichten Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Auf die Beispiele auf den Seiten 988 und 989 des Bundessteuerblatts 1999 Teil I wird hingewiesen.
- 2 Eine optische Hervorhebung von Textpassagen durch Einrahmungen und vorangestellte Ankreuzkästchen ist zulässig. Es bestehen auch keine Bedenken, den Namen des Zuwendenden und dessen Adresse untereinander anzuordnen. Die Wortwahl und die Reihenfolge der in den amtlichen Vordrucken vorgeschriebenen Textpassagen sind aber – vorbehaltlich der folgenden Ausführungen – beizubehalten.
- 3 Auf den Zuwendungsbestätigungen dürfen weder Danksagungen an den Zuwendenden noch Werbung für die Ziele der begünstigten Einrichtung angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite zulässig.
- 4 Um eine vordruckmäßige Verwendung der Muster zu ermöglichen, bestehen keine Bedenken, wenn auf einem Mustervordruck mehrere steuerbegünstigte Zwecke genannt werden. Der Zuwendungsempfänger hat dann den jeweils einschlägigen Zweck kenntlich zu machen.
- 5 Soweit in einem Mustervordruck mehrere steuerbegünstigte Zwecke genannt werden, die für den Spendenabzug unterschiedlich hoch begünstigt sind (Spendenabzugsrahmen 5 bzw. 10 v. H.), und die Zuwendung keinem konkreten Zweck zugeordnet werden kann, weil der Spender bei der Hingabe der Zuwendung keine Widmung für einen bestimmten Zweck vorgenommen oder der Zuwendungsempfänger die unterschiedlich hoch begünstigten Spendenzwecke organisatorisch und buchhalterisch nicht voneinander getrennt hat, ist davon auszugehen, dass die Zuwendung nicht berechtigt, den erhöhten Spendenabzug in Anspruch zu nehmen. In diesen Fällen ist der folgende Zusatz zwischen der Zuwendungsbestätigung und der Unterschrift des Zuwendungsempfängers in die Zuwendungsbestätigung aufzunehmen:
 „Diese Zuwendungsbestätigung berechtigt nicht zum Spendenabzug im Rahmen des erhöhten Vomhundertsatzes nach § 10 b Abs. 1 Satz 2 EStG/§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 KStG oder zum Spendenrücktrag bzw. -vortrag nach § 10 b Abs. 1 Satz 3 EStG/§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 KStG. Entsprechendes gilt auch für den Spendenabzug bei der Gewerbesteuer (§ 9 Nr. 5 GewStG).“

*) Bundessteuerblatt II 2000 Seite 592

Bei mehreren steuerbegünstigten Zwecken, die unterschiedlich hoch begünstigt sind, kann eine Zuwendung – bei entsprechender Widmung durch den Spender und organisatorischer und buchhalterischer Trennung durch den Zuwendungsempfänger – in Teilbeträgen auch verschiedenen Förderzwecken zugeordnet werden (z. B. Geldzuwendung in Höhe von 500 €, davon 300 € für mildtätige Zwecke, 200 € für Entwicklungshilfe nach Abschnitt A Nr. 12 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV). Es handelt sich in diesen Fällen steuerlich um zwei Zuwendungen, die entweder jeweils gesondert oder im Rahmen einer Sammelbestätigung (vgl. Rdnr. 6) zu bestätigen sind.*)

- 6 Gegen die Erstellung von Sammelbestätigungen für Geldzuwendungen (Mitgliedsbeiträge, Geldspenden), d. h. die Bestätigung mehrerer Zuwendungen in einer förmlichen Zuwendungsbestätigung, bestehen unter folgenden Voraussetzungen keine Bedenken:
- Anstelle des Wortes „Bestätigung“ ist das Wort „Sammelbestätigung“ zu verwenden.
 - Bei „Art der Zuwendung“ und „Tag der Zuwendung“ ist auf die Rückseite oder die beigefügte Anlage (s. u.) zu verweisen.
 - In der Zuwendungsbestätigung ist die Gesamtsumme zu nennen.
 - 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.“
 - Auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung oder in der Anlage ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) und nur im Falle unterschiedlich hoch begünstigter Zwecke auch der begünstigte Zweck aufzulisten. Diese Auflistung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten und als „Anlage zur Zuwendungsbestätigung vom“ gekennzeichnet sein.
 - Zu den in der Sammelbestätigung enthaltenen Geldspenden ist anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht (vgl. auch Rdnr. 10). 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 Kalenderjahrs ausgestellt werden.
 - Werden im Rahmen einer Sammelbestätigung Zuwendungen zu steuerlich unterschiedlich hoch begünstigte Zwecke bestätigt, dann ist unter der in der Zuwendungsbestätigung genannten Gesamtsumme ein Klammerzusatz aufzunehmen:
 „(von der Gesamtsumme entfallen ... € auf die Förderung von ... [Bezeichnung der höher begünstigten Zwecke])“.

*) Vgl. ergänzend hierzu auch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 09.01.2001, hier abgedruckt auf Seite 144.

- 7*) Sind lediglich Mitgliedsbeiträge Gegenstand der Zuwendung an Körperschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, Parteien oder unabhängige Wählervereinigungen, so ist auf der jeweiligen Zuwendungsbestätigung zu vermerken, dass es sich um einen Mitgliedsbeitrag handelt (Art der Zuwendung: Mitgliedsbeitrag – der weitere Begriff Geldzuwendung ist zu streichen). Handelt es sich hingegen um eine Spende, ist bei Art der Zuwendung „Geldzuwendung“ anzugeben. Bei Parteien ist im Rahmen der Bestätigung am Ende des Musters zu vermerken, dass es sich hierbei „nicht um Mitgliedsbeiträge“ handelt. Bei Körperschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und bei unabhängigen Wählervereinigungen ist im Rahmen der Bestätigung am Ende des Musters zu vermerken, dass es sich hierbei „nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren“ handelt. Dies ist auch in den Fällen erforderlich, in denen eine Körperschaft Zwecke verfolgt, für deren Förderung Mitgliedsbeiträge und Spenden begünstigt sind. Hat der Spender zusammen mit einem Mitgliedsbeitrag auch eine Geldspende geleistet (z. B. Überweisung von 200 €, davon 120 € Mitgliedsbeitrag und 80 € Spende) handelt es sich steuerlich um zwei Zuwendungen, die entweder jeweils gesondert oder im Rahmen einer Sammelbestätigung (vgl. Rdnr. 6) zu bestätigen sind.
- 8 Der zugewendete Betrag ist sowohl in Ziffern als auch in Buchstaben zu benennen. Für die Benennung in Buchstaben ist es nicht zwingend erforderlich, dass der zugewendete Betrag in einem Wort genannt wird; ausreichend ist die Buchstabenbenennung der jeweiligen Ziffern. So kann z. B. ein Betrag in Höhe von 1 246 € als „eintausendzweihundertsechundvierzig“ oder „eins-zwei-vier-sechs“ bezeichnet werden. In diesen Fällen sind allerdings die Leerräume vor der Nennung der ersten Ziffer und hinter der letzten Ziffer in geeigneter Weise (z. B. durch „X“) zu entwerfen.
- 9 Handelt es sich um eine Sachspende, so sind in die Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (z. B. Alter, Zustand, historischer Kaufpreis usw.). Die im Folgenden für die Sachspende nicht zutreffenden Sätze in den entsprechenden Vordrucken sind zu streichen. Stammt die Sachzuwendung nach den Angaben des Zuwendenden aus dessen Betriebsvermögen, dann ist die Sachzuwendung mit dem Entnahmewert anzusetzen. In diesen Fällen braucht der Zuwendungsempfänger keine zusätzlichen Unterlagen in seine Buchführung aufzunehmen, ebenso sind Angaben über die Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, nicht erforderlich. Handelt es sich um eine Sachspende aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, so hat der Zuwendungsempfänger anzugeben, welche Unterlagen er zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogen hat. In Betracht kommt in diesem Zusammenhang z. B. ein Gutachten über den aktuellen Wert der zugewendeten Sache oder der sich aus der ursprünglichen Rechnung ergebende historische Kaufpreis unter Berücksichtigung einer Absetzung für Abnutzung. Diese Unterlagen hat der Zuwendungsempfänger zusammen mit der Zuwendungsbestätigung in seine Buchführung aufzunehmen. Der unvollständige Satz in den amtlichen Vordrucken für Sachbestätigungen (Bundessteuerblatt 1999 Teil I Seiten 981, 983, 985) „Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z. B. Rechnungen, Gutachten.“ ist um die Worte „liegen vor“ zu ergänzen.

*) Nr. 7 geändert durch BMF v. 10.04.2003 – IV C 4 – S 2223 – 48/03 (BStBl. I, 592). Bei Zuwendungsbestätigungen, die bis zum 30.06.2004 nach Rdnr. 7 a. F. erstellt wurden, sind aus Billigkeitsgründen keine steuerlich nachteiligen Folgen zu ziehen (BMF v. 24.02.2004 – IV C 4 – S 2223 – 19/04 (BStBl. I, 286).

- 10 Nach dem Betrag der Zuwendung ist bei Zuwendungen an Körperschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, Parteien oder unabhängige Wählervereinigungen immer anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Dies gilt auch in den Fällen, in denen ein Zuwendungsempfänger grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für die Erstattung von Aufwendungen ausstellt.
- 11 In den Zuwendungsbestätigungen ist auch anzugeben, ob die begünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht werden. Wird nur ein Teil der Zuwendung im Ausland verwendet, so ist anzugeben, dass die Zuwendung auch im Ausland verwendet wird. Steht im Zeitpunkt der Zuwendung noch nicht fest, ob der Verwendungszweck im Inland oder Ausland liegen wird, ist zu bestätigen, dass die Zuwendung ggf. (auch) im Ausland verwendet wird.
- 12 Werden Zuwendungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts von diesen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts weitergeleitet und werden von diesen die steuerbegünstigten Zwecke verwirklicht, so hat der „Erstempfänger“ die in den amtlichen Vordrucken enthaltene Bestätigung wie folgt zu fassen:

„Die Zuwendung wird entsprechend den Angaben des Zuwendenden an die
[Name des Letztempfängers verbunden mit einem Hinweis auf deren öffentlich-rechtliche Organisationsform] weitergeleitet“.

Die übrigen Angaben sind zu streichen.
- 13 R 111 Abs. 5 EStR 1999 gilt für maschinell erstellte Zuwendungsbestätigungen entsprechend.
- 14 Die auf den verbindlichen Mustern vorgesehenen Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zu der steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung (Datum des Freistellungsbescheids bzw. der vorläufigen Bescheinigung) sind auf die einzeln erstellten Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.
- 15 Nach § 50 Abs. 4 EStDV ist ein Doppel der Zuwendungsbestätigung von der steuerbegünstigten Körperschaft aufzubewahren. Es ist in diesem Zusammenhang zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (BMF-Schreiben vom 7.11.1995, Bundessteuerblatt Teil I S. 738) gelten entsprechend.
- 16 Für Zuwendungen nach dem 31. Dezember 1999 ist das Durchlaufspendenverfahren keine zwingende Voraussetzung mehr für die steuerliche Begünstigung von Spenden. Ab 1. Januar 2000 sind alle gemeinnützigen Körperschaften i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, die spendenbegünstigte Zwecke verfolgen, zum unmittelbaren Empfang und zur Bestätigung von Spenden berechtigt. Dennoch dürfen öffentlich-rechtliche Körperschaften oder öffentliche Dienststellen auch weiterhin als Durchlaufstelle auftreten und Zuwendungsbestätigungen ausstellen. Sie unterliegen dann aber auch – wie bisher – der Haftung nach § 10 b Abs. 4 EStG. Dach- und Spitzenorganisationen können für die ihnen angeschlossenen Vereine dagegen nicht mehr als Durchlaufstelle fungieren.

**Zuwendungsbestätigungen für Stiftungen;
Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen**

**Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 07.12.2000
IV C 4 – S 2223 – 934/00**

(mit 4 Anlagen)

Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14. Juli 2000 (BGBl. I S. 1034; BStBl. I S. 1192) sind die steuerlichen Begünstigungen für Zuwendungen an Stiftungen des öffentlichen Rechts und an nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts rückwirkend ab dem 1. Januar 2000 erweitert worden. Begünstigt sind nach § 10 b Abs. 1 a EStG Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO, die anlässlich der Neugründung von entsprechenden Stiftungen bis zum Ablauf eines Jahres nach Gründung in den Vermögensstock dieser Stiftungen geleistet werden, bis zu einem Höchstbetrag von 600 000 DM.¹⁾ Darüber hinaus sind weitere Zuwendungen an die o. a. Stiftungen für die genannten steuerbegünstigten Zwecke – mit Ausnahme der Förderung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO – bis höchstens 40 000 DM²⁾ begünstigt.

Um eine zutreffende steuerliche Berücksichtigung zu gewährleisten, sind diese Zuwendungen nach einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck zu bestätigen (s. Anlagen). Im Kalenderjahr 2000 ausgestellte Zuwendungsbestätigungen werden steuerlich auch anerkannt, wenn sie nach den Mustern erstellt sind, die in meinem Schreiben vom 18. November 1999 (BStBl. I S. 979) veröffentlicht worden sind. Hierbei ist zu gewährleisten, dass Zuwendungen auch in den Fällen steuerlich zutreffend berücksichtigt werden, in denen sich aus der Bezeichnung des Ausstellers nicht eindeutig ergibt, dass es sich um eine Stiftung handelt. Deshalb ist der Name des Ausstellers der Zuwendungsbestätigung – abhängig von der Rechtsform – um den Klammerzusatz „(Stiftung des öffentlichen Rechts)“ oder „(Stiftung des privaten Rechts)“ zu ergänzen. Sind bereits Zuwendungsbestätigungen ausgestellt worden, reicht eine gesonderte schriftliche Bestätigung über die Rechtsform unter Bezugnahme auf die Zuwendungsbestätigung aus.

Dies gilt in gleicher Weise für die bis zum 30. Juni 2000 erstellten Zuwendungsbestätigungen, die entsprechend meinem Schreiben vom 14. Januar 2000 (BStBl. I S. 132) nach den bis zum Ablauf des Jahres 1999 verwendeten Mustern erstellt worden sind.

1) seit 01.01.2002: 307 000 €

2) seit 01.01.2002: 20 450 €

Die Grundsätze zur Verwendung der Vordrucke für Zuwendungsbestätigungen in meinen Schreiben vom 18. November 1999 (BStBl. I S. 979) und vom 2. Juni 2000 (BStBl. I S. 592*) gelten auch für die Zuwendungsbestätigungen, die von Stiftungen ausgestellt werden.

Handelt es sich um Zuwendungen anlässlich der Neugründung in den Vermögensstock einer Stiftung bis zum Ablauf eines Jahres nach Gründung, ist die hierfür in den Vordrucken vorgesehene Bestätigung **zwingend** erforderlich. Fehlt diese Bestätigung, ist eine steuerliche Berücksichtigung nur nach Maßgabe des § 10 b Abs. 1 EStG möglich.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.**)

*) hier abgedruckt Seite 145 ff.

**) Bundessteuerblatt I 2000 Seite 1557

Muster 3: Geldzuwendung an inländische Stiftung des öffentlichen Rechts

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

Bestätigung

über Zuwendungen im Sinne des § 10 b des Einkommensteuergesetzes an inländische Stiftungen des öffentlichen Rechts

Art der Zuwendung: **Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX XXX

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

XXX/...../..... XXX

- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 – zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – Abschnitt A/B Nr.*) (im Ausland) verwendet wird.
- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 – 3 Abgabenordnung (im Ausland) verwendet wird, die nicht nach § 10 b Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz begünstigt sind. Dabei handelt es sich um die Förderung ... (Angabe des gemeinnützigen Zweckes)...
- Die Zuwendung erfolgte anlässlich unserer Neugründung in unseren Vermögensstock bis zum Ablauf eines Jahres nach unserer Gründung.

Die Zuwendung wird

von uns unmittelbar für den angegebenen Zweck verwendet.

entsprechend den Angaben des Zuwendenden an weitergeleitet, die/der vom Finanzamt
....., StNr., mit Bescheid vom /vorläufiger Bescheinigung vom
..... als begünstigte/r Empfänger/in anerkannt ist.

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).

*) siehe dazu Seite 29/30

Muster 4: Sachzuwendung an inländische Stiftung des öffentlichen Rechts

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

Bestätigung

über Zuwendungen im Sinne des § 10 b des Einkommensteuergesetzes an inländische Stiftungen des öffentlichen Rechts

Art der Zuwendung: **Sachzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX XXX

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

XXX/...../..... XXX

Genauere 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.

- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 – zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – Abschnitt A/B Nr. ...*) (im Ausland) verwendet wird.
- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 – 3 Abgabenordnung (im Ausland) verwendet wird, die nicht nach § 10 b Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz begünstigt sind. Dabei handelt es sich um die Förderung ... (Angabe des gemeinnützigen Zwecks)...
- Die Zuwendung erfolgte anlässlich unserer Neugründung in unseren Vermögensstock bis zum Ablauf eines Jahres nach unserer Gründung.

Die Zuwendung wird

von uns unmittelbar für den angegebenen Zweck verwendet.

entsprechend den Angaben des Zuwendenden an weitergeleitet, die/der vom Finanzamt StNr., mit Bescheid vom /vorläufiger Bescheinigung vom als begünstigte/r Empfänger/in anerkannt ist.

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).

Muster 5: Geldzuwendung an Stiftung des privaten Rechts

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Stiftung des privaten Rechts)

Bestätigung

über Zuwendungen im Sinne des § 10 b des Einkommensteuergesetzes an Stiftungen des privaten Rechts

Art der Zuwendung: **Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX XXX

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

XXX/...../..... XXX

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

Wir sind wegen Förderung (begünstigter Zweck) durch Bescheinigung des Finanzamtes
StNr., vom vorläufig ab als gemeinnützig anerkannt/
nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamtes
StNr., vom für die Jahre nach § 5 Abs. 1 Nr. 9
des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 – zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – Abschnitt A/B Nr. ...*) (im Ausland) verwendet wird.
- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 – 3 Abgabenordnung (im Ausland) verwendet wird, die nicht nach § 10 b Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz begünstigt sind. Dabei handelt es sich um die Förderung ... (Angabe des gemeinnützigen Zweckes)...
- Die Zuwendung erfolgte anlässlich unserer Neugründung in unseren Vermögensstock bis zum Ablauf eines Jahres nach unserer Gründung.

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).

*) siehe dazu Seite 29/30

Muster 6: Sachzuwendung an Stiftung des privaten Rechts

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Stiftung des privaten Rechts)

Bestätigung

über Zuwendungen im Sinne des § 10 b des Einkommensteuergesetzes an Stiftungen des privaten Rechts

Art der Zuwendung: **Sachzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX XXX

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

XXX/...../..... XXX

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 (begünstigter Zweck) durch Bescheinigung des Finanzamtes, StNr., vom vorläufig ab als gemeinnützig anerkannt / nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamts, StNr., vom für die Jahre nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 – zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung – Abschnitt A/B Nr. ...*) (im Ausland) verwendet wird.
- Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 – 3 Abgabenordnung (im Ausland) verwendet wird, die nicht nach § 10 b Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz begünstigt sind. Dabei handelt es sich um die Förderung ... (Angabe des gemeinnützigen Zwecks)...
- Die Zuwendung erfolgte anlässlich unserer Neugründung in unseren Vermögensstock bis zum Ablauf eines Jahres nach unserer Gründung.

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).

Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 18.02.1998 IV B 2 – S 2144 – 40/98; IV B 7 – S 0183 – 62/98

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 abzugsfähige Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG), bei Kapitalgesellschaften verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) sein.

1. Berücksichtigung als Betriebsausgaben

- 3 Aufwendungen des Sponsors sind Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können (vgl. BFH vom 3. Februar 1993, BStBl. II S. 441, 445), für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in 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 mitwirkt 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 Werbezwecke für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassem 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 Rd-Nrn. 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. November 1987, BStBl. II 1988 S. 220; vom 12. September 1990, BStBl. II 1991 S. 258).

3. Nichtabziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder verdeckte Gewinnausschüttungen

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

III. Steuerliche Behandlung bei steuerbegünstigten Empfängern

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

Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze (vgl. insbesondere Anwendungserlass zur Abgabenordnung, zu § 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). Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I*) veröffentlicht.

*) Bundessteuerblatt I 1998 Seite 212

Finanzamt

Steuernummer

Verzeichnissnummer

Erklärung

zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer von Körperschaften,
die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen

§§ 51 - 58 Abgabenordnung, § 5 Abs. 1 Nr. 8 Körperschaftsteuergesetz und § 2 Nr. 6 Gewerbesteuergesetz

für das Kalenderjahr 200

A. Allgemeine Angaben			
1	Bezeichnung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse		
2			
3	Straße, Hausnummer und Postfach		
4	Postleitzahl	Ort	Telefon/elektronisch erreichbar unter Nr.
5	Ort der Geschäftsleitung / des Sitzes		Homepage
6	Rechtsform (z.B. Verein, Stiftung, Kapitalgesellschaft)		
7	Vorstandler oder Geschäftsführer (je 1 Name)		
8			Telefon/elektronisch erreichbar unter Nr.
9	Gegenstand des Unternehmens oder Zweck der Körperschaft		
10			
11	Bankverbindung	Nummer des Bankkontos	Bankleitzahl
12	Geschäftszweige (Zweigstelle) und Ort		
13	Name eines von Zeile 1 abweichenden Kontoführers oder Empfangsberechtigten		
14	<input type="checkbox"/> Der Steuerbescheid soll einem von der Zeile 1 bis 3 abweichenden Empfangsberechtigten/Postempfänger zugewandt werden		
15	Empfangsberechtigte <input type="checkbox"/> ist beigefügt <input type="checkbox"/> liegt dem Finanzamt vor		
16	Abschrift der Satzung in der zur Zeit gültigen Fassung vom <input type="checkbox"/> ist beigefügt <input type="checkbox"/> liegt dem Finanzamt vor		
17	Abschrift des Statutens über die Festsetzung der Mitgliederbeiträge, Umlagen und Aufnahmegebühren für das u.g. Kalenderjahr <input type="checkbox"/> ist beigefügt <input type="checkbox"/> liegt dem Finanzamt vor		

26 **Nur ausfüllen, wenn die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (siehe Zeile 22) 30 678 € übersteigen und darin Einnahmen aus der Verwertung von Abmaterial enthalten sind.**

26 Wir beantragen, den Überschuss aus der Verwertung des Abmaterials nach § 64 Abs. 5 AO in Höhe des branchenüblichen Ranggewinns zu schützen. Wir erklären, dass das Abmaterial nicht im Rahmen einer ständig dafür vorgesehenen Verkaufsstelle geordnet und verwertet wurde.

27 Einnahmen aus der Verwertung von: Altpapier EUR

28 anderen Abmaterial EUR

29 In den in Zeile 27 angegebenen Ausgaben entfallene Ausgaben, die mit den Einnahmen aus der Verwertung des Abmaterials in Zusammenhang stehen EUR

30 **Hinweis:** – Der branchenübliche Ranggewinn beträgt bei der Verwertung von Altpapier 5% und bei der Verwertung von anderem Abmaterial 20% der Einnahmen. Zu den maßgeblichen Einnahmen gehört nicht die im Bilanzposten entfallene Umsatzsteuer.
– Wenn Sie keinen Antrag auf Schätzung des Überschusses aus der Verwertung von Abmaterial nach § 64 Abs. 5 AO stellen, wird der Überschuss nach den allgemeinen Grundsätzen ermittelt (Gegenüberstellung der gesamten Einnahmen und Ausgaben – siehe Zeile 27 – der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe).

31 **Nur ausfüllen, wenn die Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (siehe Zeile 22) 30 678 € übersteigen und darin Einnahmen aus Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit ausschließlich der Zweckbetriebe stattgefunden hat, aus Tobakbetriebe oder aus der Zweiten Fraktionierungstufe der Glücksspielsteuern entfallen sind.**

32 Wir beantragen, den Gewinn aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

33 Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit ausschließlich der Zweckbetriebe stattgefunden hat

34 Tobaksteuer

35 Zweite Fraktionierungstufe

36 nach § 64 Abs. 5 AO pauschal mit 15% der Einnahmen in Höhe von EUR einzuwerten.

37 in den in Zeile 22 angegebenen Ausgaben entfallene Ausgaben, die mit diesen Einnahmen in Zusammenhang stehen EUR

38 **Hinweis:** Wenn Sie nicht beantragen, den Gewinn des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nach § 64 Abs. 5 AO pauschal mit 15% der Einnahmen anzusetzen, wird er nach den allgemeinen Grundsätzen ermittelt (Gegenüberstellung der gesamten Einnahmen und Ausgaben – siehe Zeile 27 – des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs).

39 **Nur für Körperschaften, die mögliche Zwecke verfolgen (§)**

40 Wir erklären, dass wir uns von der Hilfsbedürftigkeit (§ 53 Nr. 1 und 3 AO) bzw. von uns betreuenden Personenzwecken überzeugt haben und Aufzeichnungen darüber vorlegen.

41 **Nur für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§)**

41 Wir erklären, dass mindestens zwei Drittel der Leistungen der Einrichtung hilfsbedürftigen Personen (§ 53 Nr. 1 und 2 AO) zuzuge kommen, von der Hilfsbedürftigkeit haben wir uns überzeugt, Aufzeichnungen darüber legen wir.

42 **Nur für Krankenhäuser (§)**

42 Wir erklären, dass die Voraussetzungen des § 67 AO für die Aufnahme eines Zweckbetriebs erfüllt sind.

43 **Nur für Körperschaften, die Rücklagen gebildet haben (§)**

43 Am Ende des a.S. Jahres bestanden folgende Rücklagen:

44 Rücklagen nach § 58 Nr. 6 AO für die folgenden Vorhaben: (§)

	EUR

45 Freie Rücklage nach § 58 Nr. 7 a AO (§)

	EUR
--	-----

46 Rücklage für den Erwerb von Geschäftsanteilen zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung nach § 58 Nr. 7 b AO (§)

in der Kapitalgesellschaft

	EUR
--	-----

47

48 **Hinweis:** Bitte erklären Sie zu jedem genannten Punkt, wie sich die Rücklagen nach § 58 Nr. 7 a und b AO bei der ersten Bildung entwickelt haben. Geben Sie dazu, bitte auch an, wie hoch die Einnahmen, Ausgaben und Umsätze aus der Vermögensverwaltung und die sonstigen nach § 52 Abs. 1 Nr. 1 AO Artikel 25 verändernde Mittel in dem Jahre waren, in dem die Zuführungen zu den freien Rücklagen vorgenommen wurden, um die in diesem Jahre Minderungen für den Erwerb von Geschäftsanteilen ausgeglichen wurden.

48	Zuführungen zum Vermögen nach § 58 Nr. 11 und 12 AO §§ 100f. 2 KStG	EUR
50	Zuwendungen § 10 Mitglieder, Gewerkschafter oder außenstehende Personen haben unentgeltliche Zuwendungen, die nicht in Erfüllung des Sitzungszweckes geleistet werden, erhalten.	
	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja ▼	
	Grund	Betrag EUR
D. Sonstiges		
Es wird darauf hingewiesen, dass dem zuständigen Finanzamt nach § 107 AO die Umstände anzudeuten sind, die für die steuerliche Erfassung von Bedeutung sind, insbesondere der Zweck der Rechtserhebung, die Förderung der Rechtsform, die Gesellschaft, durch die für steuerliche Vergünstigungen wesentliche Sitzungsabstimmungen getroffen werden, die Verlegung der Geschäftsführung oder des Sitzes und die Auflösung. Mitteilungen dieser Art sind innerhalb eines Monats seit dem inbegriffenen Ereignis zu erstatten (§ 107 Abs. 2 AO).		
Diese Erklärung ist eine Steuererklärung im Sinne der Abgabenordnung.		
Unterschrift		
Ich versichere, dass die tatsächliche Geschäftsführung den satzungsgemäßen Zwecken entspricht und dass ich die Angaben in dieser Erklärung und in den ihr beigefügten Anlagen nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig gemacht habe.		
Bei der Ausfertigung dieser Erklärung hat mitgewirkt: Name, Vorname, Nachname:		
Ort, Datum:		
(Unterschrift)		
Die Steuererklärung muss vom gesetzlichen Vertreter bzw. vom Vertretungsberechtigten der Körperschaft eigenhändig unterschrieben sein.		
Hinweis nach der Körperschaftsteuer: Die mit der Steuererklärung angeforderten Daten werden auf Grund der §§ 109 ff. von Abgabenordnung erhoben.		

Bezeichnung der Körperschaft

Steuernummer

Verzeichnisnummer

200

Anlage
Sportvereine

Einnahmen

EUR

1 aus sportlichen Veranstaltungen

▼ Nur ausfüllen, wenn auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 57a Abs. 1 Satz 1 Abgabenordnung – AO –) verzichtet wird oder bereits verzichtet worden ist (§ 57a Abs. 2 und 3 AO). Auf die Nr. 3) der Erläuterungen zu der Erklärung wird hingewiesen.

2 Wir erklären hiermit gemäß § 57 a Abs. 3 AO erstmals, dass wir auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten. Uns ist bekannt, dass uns die Erklärung für mindestens fünf Veranstaltungsjahre bindet.

3 Wir haben bereits für das Kalenderjahr _____ auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet. Die fünfjährige Bindungsdauer ist noch nicht abgelaufen.

4 Wir haben für das Kalenderjahr _____ auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet. Die fünfjährige Bindungsdauer ist mit dem Veranstaltungsjahr _____ abgelaufen.

5 Wir erklären hiermit, dass wir weiterhin auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten. (siehe neue Bindungsdauer)

6 Wir erklären hiermit den Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze. (siehe weitere Angaben zu den folgenden Zeilen erforderlich)

	Einnahmen EUR	Ausgaben EUR	Überschuss/ Fehlbetrag EUR
7 Sportliche Veranstaltungen, die nach § 57a Abs. 3 AO Zweckbetriebe sind:			
8 Andere sportliche Veranstaltungen			

9 Die auf der Rückseite aufgeführten Sportler haben Vergütungen oder sonstige Vorteile erhalten.

10 Die Vergütungen oder sonstigen Vorteile wurden ausschließlich aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten gezahlt.

Ja

Nein

Bitte angeben, in welcher Höhe sonstige Mittel des Vereins verwendet wurden:

EUR

Finanzamt

Musterstadt

Steuernummer

1000/1234/1234

Vollständigenummer

Bitte bei allen
Rückfragen
angeben

Ort, Datum

Musterstadt, 28.04.2004

STRASSE

Finanzamtsstr. 1

Auskunft erteilt

Frau Bearbeiterin

Telefon

1000 - 1000

Zentrale

100

Einkommensteuer

Turnverein Musterstadt

z. Hd. des Vorsitzenden

Vereinsstr. 1

50000 Musterstadt

Freistellungsbescheidzur Körperschaftsteuer Gewerbesteuer

für das Kalenderjahr 2004

A. Feststellungen Die vorgenannte Körperschaft Die Körperschaft
Bezeichnungist nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit. § 3 Nr. 6 GewStG von der Gewerbesteuer befreit,

weil sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der §§ 51 ff. AO dient.

 Für den (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ergeben sich unter Berücksichtigung der Besteuerungsgrenze nach § 64 Abs. 3 AO bzw. der Freibeträge nach § 24 KStG und § 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG keine Körperschaftsteuer Gewerbesteuer

Etwas geleistete Vorauszahlungen werden gesondert abgerechnet.

 Auf die Erläuterungen in der Anlage wird hingewiesen.**B. Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diesen Freistellungsbescheid ist der Einspruch gegeben.

Der Rechtsbehelf ist beim oben genannten Finanzamt einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären.

Die Frist für die Einlegung des Rechtsbehelfs beträgt **einen Monat**. Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Ihnen dieser Bescheid bekanntgegeben worden ist. Bei Zusendung durch einfachen Brief oder Zustellung durch eingeschriebenen Brief gilt die Bekanntgabe mit dem dritten Tag nach Aufgabe zur Post als bewirkt, es sei denn, dass der Bescheid zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist. Bei Zustellung durch die Post mit Zustellungsurkunde bzw. gegen Empfangsbekanntnis ist der Tag der Bekanntgabe der Tag der Zustellung.**C. Hinweis zum Kapitalertragsteuerabzug**

Bei Kapitalerträgen, die bis zum 31.12.2009 zufließen, reicht für die Abetanznahme vom Kapitalertragsteuerabzug nach § 44a Abs. 4 und 7 EStG die Vorlage dieses Bescheids oder die Überlassung einer amtlich beglaubigten Kopie dieses Bescheids aus.

D. Anmerkungen

Bitte beachten Sie, dass die Inanspruchnahme der Steuerbefreiungen auch von der tatsächlichen Geschäftsführung abhängt, die der Nehmlichkeit durch das Finanzamt – ggf. im Rahmen einer Außenprüfung – unterliegt. Die tatsächliche Geschäftsführung muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erhaltung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und die Bestimmungen der Satzung beachten. Auch für die Zukunft muss dies durch ordnungsmäßige Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben nachgewiesen werden (§ 83 AO).

E. Hinweis zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen

1. Stiftungen								
<input type="checkbox"/>	Die Stiftung fördert							
<input type="checkbox"/>	mitteltätige	<input type="checkbox"/>	kirchliche	<input type="checkbox"/>	religiöse	<input type="checkbox"/>	wissenschaftliche	Zwecke
<input type="checkbox"/>	folgende allgemein als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke.							
(Abschnitt A, Nr(n) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)								
(Abschnitt B, Nr. 4 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)								
(Abschnitt B, Nr(n) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)								
<input type="checkbox"/>	folgende gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1-3 AO, die nicht nach § 48 Abs. 2 EStDV als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG anerkannt sind							
Behandlung der Spenden								
<input type="checkbox"/>	Die Stiftung ist berechtigt, für Spenden, die für zur Verwendung für diese Zwecke zugewendet werden, Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen.							
2. Andere Körperschaften								
<input checked="" type="checkbox"/>	Die Körperschaft fördert							
<input type="checkbox"/>	mitteltätige	<input type="checkbox"/>	kirchliche	<input type="checkbox"/>	religiöse	<input type="checkbox"/>	wissenschaftliche	Zwecke
<input checked="" type="checkbox"/>	folgende allgemein als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke.							
(Abschnitt A, Nr(n) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)								
Sport								
(Abschnitt B, Nr(n), 1 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)								
Behandlung der Spenden								
<input checked="" type="checkbox"/>	Die Körperschaft ist berechtigt, für Spenden, die für zur Verwendung für diese Zwecke zugewendet werden, Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen.							
Behandlung der Mitgliedsbeiträge								
<input type="checkbox"/>	Die Körperschaft ist berechtigt, für Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen.							
<input checked="" type="checkbox"/>	Die Körperschaft ist nicht berechtigt, für Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen, weil nicht ausschließlich mitteltätige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche oder Zwecke i. S. des Abschnitts A der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV gefördert werden.							
<input type="checkbox"/>	Die Körperschaft fördert keine steuerbegünstigten Zwecke i. S. des § 10 b EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG und § 9 Nr. 5 GewStG. Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) dürfen nicht ausgestellt werden.							
Hinweise:	<p>Wir ersuchen Sie ersatzlos oder ggf. fehlerlos eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder wir ermitteln, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet worden, haftet für die Steuer, die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendung beim Zuwendenden entgeht. Dabei wird die entgangene Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer mit 40%, die entgangene Gewerbesteuer (auschließl. mit 10% der Spende angereicht) (§ 10 b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).</p> <p>In der Zuwendungsbestätigung ist auch das Datum des letzten Körperschaftsteuerbescheids oder Freistellungsbescheids anzugeben. Das Finanzamt des Zuwendenden geht von der Unrichtigkeit der Zuwendungsbestätigung aus, wenn das angegebene Datum des Bescheids länger als 5 Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurück liegt.</p> <p>Zuwendungen zur Förderung wissenschaftlicher, mitteltätiger und als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke sind besonders begünstigt (§ 10 b Abs. 1 Satz 2 bis 5 EStG, § 9 Abs. 1 Satz 2 bis 5 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG). Wenn neben diesen Zwecken auch andere steuerbegünstigte Zwecke gefördert werden, werden die besonderen Vergünstigungen nur gewährt, wenn die Einnahmen und Ausgaben für die jeweiligen Zwecke bei der tatsächlichen Geschäftsführung klar voneinander getrennt werden. Eine solche Trennung ist auch dann erforderlich, wenn neben nach § 10 b Abs. 1 EStG steuerbegünstigten Zwecken auch gemeinnützige Zwecke, die nicht nach § 10 b Abs. 1 EStG steuerbegünstigt sind, gefördert werden.</p>							

Mit den vorstehenden Hinweisen in Abschnitt E wird eine Entscheidung über die Steuerbefreiung der Körperschaft für Jahre, die dem in Freistellungsbescheid bezeichneten Veranlagungszeitraum folgen, nicht vorgegriffen.

Die Hinweise sollen Sie über die Rechtsaufhebung des Finanzamts informieren. Sie sind nicht Bestandteil des Freistellungsbescheides und auch kein sonstiger Verwaltungsakt im Sinne des § 118 AO, so dass gegen ein ein Rechtsbehelf nicht gegeben ist. Über die Abziehbarkeit der Zuwendungen entscheidet das für den Zuwendenden zuständige Finanzamt im Rahmen des Veranlagungsverfahrens (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofes vom 11. September 1996, III/96 1568 XI S. 336).

Die Vorschriften der Sammelgesetze der Länder betreffen von der Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft unberührt.

(Im Original
Dienststempel des Finanzamts)

Finanzamt
MusterstadtSteuernummer
100/1234/1234} Die Rückfragen
sind anfragen

Ort, Datum

Musterstadt, 28.04.2005

Straße

Finanzamtstr. 1

Tranzmissions-Nr.:

Turmverein Musterstadt
z.Hd. des Vorsitzenden
Vereinsstr. 1

50000 Musterstadt

Auskunft erstellt	
Frau Bearbeiterin	
Telefon	Zimmer
1000 - 1000	100

Vorläufige Bescheinigung

Zurücksende in SE eingetragt

A.

- Die oben genannte Körperschaft Die Körperschaft
Beschreibung der Körperschaft

dient nach der eingereichten Satzung ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten

- gemeinnützigen nichttätigen kirchlichen

Zwecken im Sinne der §§ 51 ff. AO und gehört zu den in § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen

Die vorläufige Bescheinigung ist widerrufenlich und wird zur Beurteilung der Abzugsbarkeit von Spenden im Sinne von § 10b EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG und § 9 Nr. 5 GewStG beim Spender ansetzt. Abgesehen vom Widerruf verliert sie ihre Gültigkeit, sobald ein Steuerbescheid oder Feststellungsbescheid für die bezeichnete Körperschaft ergangen ist.

Die Bescheinigung gilt

- längstens 18 Monate vom Ausstellungsdatum ab gerechnet
 vom _____ bis längstens _____

B.

Hinweis zum Kapitalertragsteuernabzug

Bei Kapitalerträgen, die bis zum 31.12.2006 zufließen, reicht für die Abstandsnahme vom Kapitalertragsteuernabzug nach § 44 a Abs. 4 und 7 EStG die Vorlage dieser Bescheinigung oder die Überlassung einer amtlich beglaubigten Kopie dieser Bescheinigung aus.

C.

Hinweise

Für die Besteuerung der Körperschaft stellt diese Bescheinigung keine endgültige Entscheidung dar. Über die Besteuerung nach den einzelnen Steuergesetzen wird nach Ablauf des Veranlagungszeitraums jeweils im Rahmen der Veranlagung entschieden.

Es wird schon jetzt darauf hingewiesen, dass eine Steuerbefreiung nur ausgesprochen werden kann, wenn die Körperschaft nicht nur nach der Satzung, sondern auch nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung den oben bezeichneten Zwecken dient. Die Körperschaft hat daneben durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben den Nachweis zu führen, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist. Auf Anfordering sind Steuererklärungen, Geschäftsberichte und dergleichen vorzulegen.

In jedem Falle ist die Körperschaft insoweit steuerpflichtig, als sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält, der keinen Zweckbetrieb darstellt. Soweit Körperschaftsteuerpflicht gegeben ist, besteht im gleichen Umfang Gewinnerzielungspflicht. Durch die steuerbegünstigte Tätigkeit wird die Umsatzsteuerpflicht der Körperschaft grundsätzlich nicht berührt.

Bei Beschäftigung von Arbeitnehmern ist Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und ggf. Lohnkirchensteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Abkürzungen: AO = Abgabenordnung, BStB = Bundessteuerblatt, EStG = Einkommensteuergesetz, EStDV = Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, GewStG = Gewerbesteuergesetz, KStG = Körperschaftsteuergesetz

D. Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen

1. Stiftungen

- Die Stiftung fördert
- mittelstige kirchliche religiöse wissenschaftliche Zwecke
- folgende allgemein als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke:

(Abschnitt A, Nr(n)) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)

(Abschnitt B, Nr. 4 der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)

(Abschnitt B, Nr(n)) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)

- folgende gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 - 3 AO, die nicht nach § 48 Abs. 2 EStDV als besonders förderungswürdig im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG anerkannt sind:

Behandlung der Spenden

- Die Stiftung ist berechtigt, für Spenden, die ihr zur Verwendung für diese Zwecke zugewendet werden, Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen.

2. Andere Körperschaften

- Die Körperschaft fördert
- mittelstige kirchliche religiöse wissenschaftliche Zwecke
- folgende allgemein als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke:

(Abschnitt A, Nr(n)) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)

Sperr

(Abschnitt B, Nr(n)) der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV)

Behandlung der Spenden

- Die Körperschaft ist berechtigt, für Spenden, die ihr zur Verwendung für diese Zwecke zugewendet werden, Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen.

Behandlung der Mitgliedsbeiträge

- Die Körperschaft ist berechtigt, für Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen.
- Die Körperschaft ist nicht berechtigt, für Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen, weil nicht ausschließlich mittelstige, kirchliche, religiöse, wissenschaftliche oder Zwecke i. S. des Abschnitts A der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV gefördert werden.

- Die Körperschaft fördert keine steuerbegünstigten Zwecke i. S. des § 106 EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG und § 9 Nr. 5 GewStG. Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) dürfen nicht ausgestellt werden.

Hinweise: Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder ein Versehen, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die Steuer, die dem Fiskus durch einen schiefen Abzug der Zuwendung (bzw. Zuwendende entgegen) dabei wie die eingetragene Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer jeweils mit 40 %, die übrigen Einkommensteuer jeweils mit 10 % der Spende angesetzt (§ 106 Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Solange noch kein Steuerbescheid vorliegt, ist in der Zuwendungsbestätigung das Datum dieser vorläufigen Bescheinigung anzugeben. Das Finanzamt der Zuwendenden geht von der Unrichtigkeit der Zuwendungsbestätigung aus, wenn das angegebene Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurück liegt.

Zuwendungen zur Förderung wissenschaftlicher, mittelstiger und als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke sind besonders begünstigt (§ 106 Abs. 1 Satz 2 bis 5 EStG, § 9 Abs. 1 Satz 2 bis 5 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG). Wenn neben diesen Zwecken auch andere steuerbegünstigte Zwecke gefördert werden werden die besonderen Vergünstigungen nur gewährt, wenn die Einnahmen und Ausgaben für die jeweiligen Zwecke bei der tatsächlichen Geschäftsführung klar voneinander getrennt werden. Eine solche Trennung ist auch dann erforderlich, wenn neben nach § 106 Abs. 1 EStG steuerbegünstigten Zwecken auch gemeinnützige Zwecke, die nicht nach § 106 Abs. 1 EStG steuerbegünstigt sind, gefördert wurden.

Diese Bescheinigung ist kein Verwaltungsakt im Sinne des § 118 AO, so dass gegen sie ein Rechtsbehelf nicht gegeben ist.

Die Hinweise in Abschnitt D sollen Sie über die Rechtsaufassung des Finanzamtes unterrichten. Über die Abziehbarkeit der Zuwendungen entscheidet das für den Zuwendenden zuständige Finanzamt im Rahmen des Verwaltungsverfahrens (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofes vom 11. September 2008, BStBl 2008 II S. 320).

Die Vorschriften der Sanktionsgesetze der Länder bleiben von der Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft unberührt.

(im Original
Dienstiegel des Finanzamtes)

Anlage 1

11	Steuernummer	77	Zeitraum	Nr. des Betriebes (III. Nr.)
Zuordnung Anlage EÜR zu GSE/L 108			Gewerbesteuerzahl 110	9915
Einnahmenüberschussrechnung – Anlage EÜR				
(Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) für das Kalenderjahr/Wirtschaftsjahr 				
Bitte für jeden Betrieb eine gesonderte Anlage EÜR einreichen!				
Steuernummer		Name		
Art des Betriebs	109			

Erläuterung zu den nachfolgenden Bereichen

1. Gewinnermittlung (Zeilen 1 – 57)	Diese Gewinnermittlung ist von Gewerbetreibenden, selbstständig Tätigen, Land- und Forstwirten sowie Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen auszufüllen.
2. Ergänzende Angaben (Zeilen 58 – 67)	Bitte nur ausfüllen, wenn <ul style="list-style-type: none"> - Rücklagen/Ansparabschreibungen gebildet oder aufgelöst werden, - Schuldzinsen als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

1. Gewinnermittlung

		Euro	Ct	9920
1	Betriebseinnahmen			
	Betriebseinnahmen als umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer (weitere ab Zeile 8)	111		
2	Davon aus Umsätzen, die in § 19 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 UStG bezeichnet sind	119		
3	Betriebseinnahmen als Land- und Forstwirt , soweit die Durchschnittsatzbesteuerung nach § 24 UStG angewandt wird	104		
4	Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen	112		
5	Umsatzsteuerfreie, nicht umsatzsteuerbare Betriebseinnahmen sowie Betriebseinnahmen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13 b UStG schuldet	103		
6	Vereinnahmte Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuer auf unentgeltliche Wertabgaben	140		
7	Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	141		
8	Veräußerung oder Entnahme von Anlagevermögen	102		
9	Private Kfz-Nutzung	106		
10	Sonstige Sach-, Nutzungs- und Leistungsentnahmen (z.B. private Telefontnutzung)	108		
11	Auflösung von Rücklagen und/oder Ansparabschreibungen (Übertrag von Zeile 63)			
12	Summe Betriebseinnahmen	159		

Steuernummer: _____

13 Betriebsausgaben		Euro	Ct	9925
14	Betriebsausgabepauschale für bestimmte Berufsgruppen bzw. Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG (weiter ab Zeile 52)	190		
15	Sachliche Bebauungskostenpauschale/Betriebsausgabepauschale für Land- und Forstwirte	191		
16	Waren, Rohstoffe und Hilfsstoffe einschl. der Nebenkosten	100		
17	Bezogene Leistungen (z.B. Fremdleistungen)	110		
18	Ausgaben für eigenes Personal (z.B. Gehälter, Löhne und Versicherungsbeiträge)	130		
19	Absetzungen für Abnutzung (AfA) auf unbewegliche Wirtschaftsgüter (ohne AfA für das häusliche Arbeitszimmer)	130		
20	AfA auf immaterielle Wirtschaftsgüter (z.B. erworbene Firmen- oder Praxiswerte)	131		
21	AfA auf bewegliche Wirtschaftsgüter (z.B. Maschinen, Kfz)	130		
22	Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 1 und 2 EStG	134		
23	Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter	133		
24	Restbuchwert der im Kalenderjahr/Wirtschaftsjahr ausgeschiedenen Anlagegüter	135		
25	Kraftfahrzeugkosten und andere Fahrtkosten			
26	Laufende und feste Kosten (ohne AfA und Zinsen)	140		
27	Enthaltene Kosten aus Zeilen 21, 26 und 37 für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte	142		
28	Verbleibender Betrag →	143		
29	Abziehbare Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte	176		
30	Räumkosten und sonstige Grundstücksaufwendungen			
31	Abziehbare Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (einschl. AfA und Schuldzinsen)	173		
32	Miete/Pacht für Geschäftsräume und betrieblich genutzte Grundstücke	150		
33	Aufwendungen für betrieblich genutzte Grundstücke (ohne Schuldzinsen und AfA)	151		
34	Übertrag (Summe Zeilen 14 - 33)			

Steuernummer: _____

		Euro	Ct
35	Übertrag aus Zeile 34:		
36	Schuldzinsen (§ 4 Abs. 4a EStG)	nicht abziehbar	abziehbar
37	Finanzierung von Anschaffungs-/Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	Euro	Ct
			178
38	Übrige Schuldzinsen	167	179
39	Übrige beschränkt abziehbare Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5 EStG)		
40	Geschenke	164	174
41	Bewirtung	165	175
42	Reisekosten, Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung		173
43	Sonstige (z.B. Geldbußen, Repräsentationskosten)	168	176
44	Summe Zeilen 37 – 43 (abziehbar) →		
45	Sonstige unbeschränkt abziehbare Betriebsausgaben für		
46	Porto, Telefon, Büromaterial		182
47	Fortbildung, Fachliteratur		183
48	Rechts- und Steuerberatung, Buchführung		184
49	Übrige Betriebsausgaben		183
50	Gezahlte Vorsteuerbeträge		185
51	An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer		186
52	Bildung von Rücklagen und/oder Ansparabschreibungen (Übertrag von Zeile 63)		
53	Summe Betriebsausgaben		199
54	Ermittlung des Gewinns		
55	Summe der Betriebseinnahmen (Übertrag aus Zeile 12)		
56	abzüglich Summe der Betriebsausgaben (Übertrag aus Zeile 53)		
57	Gewinn/Verlust		119

Steuernummer: _____

2. Ergänzende Angaben

58	Rücklagen und Ansparabschreibungen	Bildung		Auflösung		9927
		Euro	Ct	Euro	Ct	
59	Rücklagen nach § 6c i.V.m. § 6b EStG, R 35 EStR	187		120		
60	Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 – 6 EStG	188		121		
61	Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 7 und 8 EStG	189		122		
62	Gewinnzuschlag nach § 6c i.V.m. § 6b Abs. 7 und 10, § 7g Abs. 5 und 6 EStG			123		
63	Summen	190		124		
64		Übertrag in Zeile 52		Übertrag in Zeile 11		
65	Entnahmen und Einlagen bei Schuldzinsenabzug					9929
66	Entnahmen einschl. Sach-, Leistungs- und Nutzungsentnahmen					122
67	Einlagen einschl. Sach-, Leistungs- und Nutzungseinlagen					123

Verzeichnis der Anlagegüter (Muster) für das Jahr:

Um Rückfragen zu vermeiden, wird empfohlen, ein Verzeichnis nach diesem Muster ebenfalls einzufüllen.

Bei nicht abnutzbaren Anlagegütern entfallen die Angaben zu Nutzungsdauer und AM. Die Summe der AM-Beträge ist in die Zeilen 19 – 22 zu übertragen.

Gruppe	Bezeichnung des Wirtschaftsguts	Nutzungsdauer	Anschaffungs- Herstellung- oder Erwerbsaufwand	Anschaffungs- Kosten/Herwerb	Buchwert zu Beginn des Bewertungszeitraums	Buchwert AM nach § 7g EStG	AM	Buchwert am Ende des Bewertungszeitraums
Ufbergewichte Wirtschaftsgüter								
Summe								
Abzüglich Aufwertungen	Gebäude Anlage Grund und Boden							
Summe								
abnutzbare Wirtschaftsgüter								
Summe								
abnutzbare Wirtschaftsgüter								
Summe								

Möchten Sie mehr über Stiftungen wissen?

Eine lebendige Gesellschaft ist auf das Engagement ihrer Bürgerinnen und Bürger angewiesen. Mit Hilfe von Stiftungen werden soziale Fundamente gelegt und neue Perspektiven eröffnet. Dabei sind es nicht immer nur die großen Beträge Einzelner, die solches möglich machen. Auch wenn sich viele mit kleinen Summen engagieren, kann etwas bewegt werden. Die rund 2 500 Stiftungen in Nordrhein-Westfalen tragen einen wesentlichen Teil zur kulturellen Vielfalt und zum sozialen Zusammenhalt in unserem Land bei. Sie erhalten weitere Informationen im Internet unter: www.stiftungen.nrw.de

Wenn Sie Fragen zum Thema Stiftungen haben, nehmen Sie mit der für Ihren Wohnort zuständigen Bezirksregierung Kontakt auf:

Bezirksregierung Arnsberg
Seibertzstraße 1
59817 Arnsberg
Telefon: 0 29 31/82-23 91
Telefax: 0 29 31/82-49 50
Internet: www.bezreg-arnsberg.nrw.de
eMail: poststelle@bezreg-arnsberg.nrw.de

Bezirksregierung Detmold
Leopoldstraße 15
32756 Detmold
Telefon: 0 52 31/71-15 01
Telefax: 0 52 31/71-12 95
Internet: www.bezreg-detmold.nrw.de
eMail: poststelle@brdt.nrw.de

Bezirksregierung Düsseldorf
Cecilienallee 2
40474 Düsseldorf
Telefon: 02 11/4 75-22 88
Telefax: 02 11/4 75-19 98
Internet: www.brd.nrw.de
eMail: poststelle@brd.nrw.de

Bezirksregierung Köln
Zeughausstraße 2-10
50667 Köln
Telefon: 02 21/1 47-33 58
Telefax: 02 21/1 47-28 78
Internet: www.bezreg-koeln.nrw.de
eMail: poststelle@bezreg-koeln.nrw.de

Bezirksregierung Münster
 Domplatz 1-3
 48143 Münster
 Telefon: 02 51/4 11-13 06
 Telefax: 02 51/4 11-16 16
 Internet: www.bezreg-muenster.nrw.de
 eMail: poststelle@bezreg-muenster.nrw.de

Informationen und Informationsmaterial zum Stiftungswesen sind u. a. auch bei den folgenden Institutionen erhältlich:

Städte-Netzwerk NRW
 Nicolaistraße 3
 59423 Unna
 Telefon: 0 23 03/96 93-14
 Telefax: 0 23 03/96 93-10
 Internet: www.netzwerk.nrw.de

Bundesverband Deutscher Stiftungen
 Mauerstraße 93
 10117 Berlin
 Telefon: 0 30/89 79 47-0
 Telefax: 0 30/89 79 47-11
 Internet: www.stiftungen.org

Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft e. V.
 Barkhovenallee 1
 45239 Essen
 Telefon: 02 01/84 01-0
 Telefax: 02 01/84 01-3 01
 Internet: www.stifterverband.de

index Deutscher Stiftungen
 Partner im Kooperationsprojekt sind das Institut für Marketing und Handel (Universität Göttingen) sowie die Körper-Stiftung
 Internet: www.stiftungsindex.de

Bertelsmann Stiftung
 Projektleiterin Bereich Stiftungswesen Dr. Alexandra Schmied
 Carl-Bertelsmann-Straße 256
 33311 Gütersloh
 Telefon: 0 52 41/81-8 11 97
 Internet: www.stiftung.bertelsmann.de/stiftungswesen
www.buergerstiftungen.de

„Was Sie über das Vereinsleben wissen sollten“ Mitgliederversammlung, Vorstand, Gründung und Auflösung eines Vereins

Über 100 000 eingetragene Vereine werden bei den 130 Amtsgerichten in Nordrhein-Westfalen geführt.

Das Faltblatt informiert Sie über die rechtlichen Grundlagen des Vereinslebens. Sie erhalten nützliche Informationen für eine Vereinsgründung oder für einen Vereinsbeitritt.

Das Faltblatt ist als Printmedium kostenlos erhältlich

- bei Call NRW, dem Bürger- und ServiceCenter
Nordrhein-Westfalens, Telefon: 01 80 3 100 110,
eMail: info@callnrw.de
- im Internet als PDF-File unter: www.call-nrw.de





NRW-Landesversicherungen für das Ehrenamt

Bürgerschaftliches Engagement darf nicht mit unkalkulierbaren Risiken verbunden sein. Menschen, die sich für andere einsetzen, müssen gegen Unfälle und Schadensfälle abgesichert sein. Das Land Nordrhein-Westfalen hat deshalb zum 1. November 2004 Landesversicherungen in den Bereichen Unfall- und Haftpflicht für das Ehrenamt abgeschlossen, um Lücken im Versicherungsschutz zu schließen.

Unfallversicherungsschutz

Wer ist versichert?

Die Landesversicherung für den Bereich Unfallversicherung schützt alle ehrenamtlich, freiwillig tätigen Menschen in Nordrhein-Westfalen, aber auch die ehrenamtliche Tätigkeit, die von hier ausgehend in einem anderen Bundesland oder im Ausland ausgeübt wird. Der Schutz umfasst auch die direkten Wege von und zu den Einsätzen.

Wenn Engagierte gesetzlich unfallversichert oder über ihre Trägerorganisation abgesichert sind, besteht dieser Versicherungsschutz vorrangig gegenüber der Landesversicherung. Fällt die Leistung der Unfallversicherung eines Trägers jedoch geringer aus als die der Landesversicherung, wird der Unterschiedsbetrag ausgeglichen. Die Leistungen der Landesversicherung werden zusätzlich zu denen einer privaten Unfallversicherung eines Engagierten erbracht.

Versicherungsleistungen:

- 175 000 Euro für den Fall vollständiger Invalidität
- 10 000 Euro für den Todesfall/Bestattungskosten
- 2 000 Euro für Heilkosten (subsidiär)
- 1 000 Euro für Bergungskosten (subsidiär).

Haftpflichtversicherungsschutz

Wer ist versichert?

Die Landesversicherung für den Bereich Haftpflichtversicherung schützt ehrenamtlich, freiwillig tätige Menschen in Nordrhein-Westfalen, aber auch die ehrenamtliche Tätigkeit, die von hier ausgehend in einem anderen Bundesland oder im Ausland ausgeübt wird, zum Beispiel bei Freizeit- oder Hilfsmaßnahmen. Versichert ist das Engagement Ehrenamtlicher in rechtlich unselbstständigen Vereinigungen, für die kein anderweitiger Versicherungsschutz besteht. Also beispielsweise freie Initiativen, Selbsthilfegruppen oder nicht eingetragene Vereine.

Hinweis:

Eingetragenen Vereinen, Verbänden, Stiftungen und anderen wird empfohlen, den Versicherungsschutz ihrer Engagierten über eine eigene Haftpflichtversicherung sicherzustellen.

Der Versicherungsschutz besteht, auch wenn für das Ehrenamt eine Aufwandsentschädigung gezahlt wird.

Nicht versichert ist die Organisation oder Gemeinschaft, für die das Ehrenamt erbracht wird, sowie Betreute oder Teilnehmende an Veranstaltungen, die selbst nicht ehrenamtlich tätig sind.

Versicherungsleistungen:

- 2 000 000 Euro wegen Personenschäden je Ereignis
- 2 000 000 Euro wegen Sachschäden je Ereignis
- bis zu 2 000 Euro wegen Abhandenkommen und Beschädigung von eingebrachten Sachen.

Es besteht ein Selbstbehalt von 50 Euro pro Schaden.

Fragen beantworten:

Versicherungsschutz im Ehrenamt:
Call NRW, Tel.: 01803-100 110
(0,09 EUR/min).

Im Schadensfall:
Union Versicherungsdienst GmbH,
Tel.: 0 52 31/6 03-61 12
ehrenamt@union-verdi.de

Unfallschutz für Ehrenamtliche

Ab dem 1. November 2006 gibt es in Nordrhein-Westfalen einen nochmals verbesserten Unfallversicherungsschutz für Ehrenamtliche. Ab diesem Termin werden der Rheinische Gemeindeunfallversicherungsverband und der Gemeindeunfallversicherungsverband Westfalen-Lippe für sie zuständig sein. Ehrenamtlich Tätige kommen somit in den Genuss des kompletten Leistungsspektrums der gesetzlichen Unfallversicherung. Darunter fallen unter anderem Heilbehandlungen, die Unfallrente und Hinterbliebenenleistungen.

Fragen beantworten:

- Rheinischer Gemeindeunfallversicherungsverband
Heyestraße 99
40625 Düsseldorf
Tel.: 0211 2808 - 0
Fax: 0211 2808 - 119
eMail: zentrale@rguvv.de
www.rguvv.de

- Gemeindeunfallversicherungsverband Westfalen-Lippe
Salzmannstraße 156
48159 Münster
Tel.: 0251 2102 - 0
Fax: 0251 2102 - 270
eMail: info@guvv-wl.de
www.guvv-wl.de

Landesnachweis NRW – Was ist das?

Der „Landesnachweis NRW – Engagiert im sozialen Ehrenamt“ dokumentiert und würdigt bürgerschaftliches Engagement in Nordrhein-Westfalen. Das Zertifikat zeichnet engagierte Menschen für ihre ehrenamtliche Tätigkeit aus.

Der „Landesnachweis NRW – Engagiert im sozialen Ehrenamt“

- bescheinigt die im Ehrenamt erworbenen Fähigkeiten,
- belegt die fachlichen und sozialen Kompetenzen der ehrenamtlich Tätigen.

Die Initiative zum Landesnachweis wird von Arbeitgeber- und Wirtschaftsverbänden in NRW unterstützt. Denn: Immer mehr Unternehmen legen bei ihren Personalausscheidungen großen Wert auf die sozialen Kompetenzen ihrer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Für potenzielle Arbeitgeber kann der Landesnachweis eine Entscheidungshilfe bei Einstellungen sein.

Landesnachweis NRW – Für wen ist er?

Der Landesnachweis ist vor allem Anerkennung für das oftmals über Jahre geleistete Engagement. Er kann ehrenamtlich Aktiven aus allen Bereichen des sozialen Ehrenamts ausgestellt werden, unabhängig davon, ob sie in der gesundheitlichen Selbsthilfe, in Frauenprojekten, in der Jugendarbeit, in der Pflege, in der Arbeit mit Seniorinnen und Senioren oder auf anderen sozialen Feldern aktiv sind.

Über den ideellen Wert hinaus hat der Landesnachweis auch einen beruflichen Nutzen.

Er richtet sich an junge Menschen, an Frauen und an Männer, die nach der Familienphase wieder in den Beruf einsteigen wollen, sowie an Erwerbstätige, die sich beruflich verändern wollen. Sie können das Zertifikat für ihren beruflichen Werdegang nutzen.

Landesnachweis NRW – Was steht drin?

Der Landesnachweis enthält Informationen über die Trägerorganisation, die Ehrenamtlichen und ihr Einsatzfeld, eine allgemeine Tätigkeitsbeschreibung sowie eine Dankesagung. Auf Wunsch der Ehrenamtlichen kann der Nachweis ergänzt werden, beispielsweise um konkrete Angaben zur Tätigkeit und den besonderen persönlichen Leistungen.

Hierzu gehören die erworbenen Fähigkeiten bzw. Schlüsselqualifikationen. Dies sind zum Beispiel Team- und Konfliktfähigkeit, Kreativität und Abstraktionsvermögen sowie besondere Leistungsfähigkeit und Flexibilität. Auch handwerkliche, pädagogische und psychologische Fähigkeiten oder das Organisationstalent der ehrenamtlich Aktiven können im Landesnachweis aufgeführt werden.

Landesnachweis NRW – Wie bekomme ich ihn?

Ehrenamtlich Tätige erhalten den Landesnachweis von ihrer Organisation, ihrem Verein oder ihrer Institution. Eine Reihe von Trägerorganisationen des sozialen Engagements, die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege, der Arbeiter-Samariter-Bund, das Deutsche Rote Kreuz und die

Freiwilligenzentralen und -agenturen, um nur einige zu nennen, können den Nachweis schon jetzt ausstellen.

Gehört eine Institution noch nicht zu den Ausstellungsberechtigten, so kann sie sich im Ministerium für Generationen, Familie, Frauen und Integration des Landes Nordrhein-Westfalen informieren, welche Voraussetzungen sie erfüllen muss, um den Landesnachweis auch ihren Ehrenamtlichen anbieten zu können.

Ministerium für Generationen, Familie, Frauen und Integration
des Landes Nordrhein-Westfalen
Horionplatz 1
40213 Düsseldorf
Tel.: 02 11/86 18-35 10
Fax: 02 11/86 18-37 17

www.mgffi.nrw.de
www.engagiert-in-nrw.de

Muster

Logo des westfälischen Tätigenrates

Engagiert im sozialen Ehrenamt
Landesnachweis NRW

Muster **NRW.**

Mit dem Landesnachweis „Engagiert im sozialen Ehrenamt“ würdigen und dokumentieren die Land Nordrhein-Westfalen und 43-Tätigenorganisation den freiwilligen Einsatz von Bürgern und Bürgerinnen.

Die Initiative wird von den Arbeitgeber- und Wirtschaftsverbänden NRW unterstützt.

Adresse:
der Adresshilfe

Frau Regit Müller, geb. am 02. August 1962, wohnhaft in Duisburg, war in der Zeit von Januar 1995 bis September 2000 als Mitarbeiterin im Betreuungsteam Elisabethkrankenhaus und im Team Öffentlichkeitsarbeit ehrenamtlich tätig. In dieser Zeit hat sie durchschnittlich 5 Stunden pro Woche ihrem Ehrenamt nachgegangen. Hinzu kamen zahlreiche Wochenenddienste.

Frau Müller kümmerte sich in Duisburg-Marxloh um an AIDS erkrankte Menschen, die sich im Endstadium ihrer Krankheit befanden. Darüber hinaus hat sie sich kompetenzverantwortlich an der Organisation zahlreicher öffentlicher Veranstaltungen zum Thema AIDS-Prävention beteiligt.

Der Schwerpunkt ihres Engagements lag in der individuellen Betreuung von AIDS-Patientinnen und Patienten. Frau Müller hat intensive Gespräche mit den Betroffenen und ihren Angehörigen geführt, Lesungen und Konzerte organisiert sowie Sterbende auf ihrem letzten Weg begleitet.

Vereine & Steuern auf CD-ROM

Die auf HTML-Format basierende buchinhaltsgleiche Datensammlung gestattet Ihnen, mit jedem beliebigen Browser durch den Inhalt des Fachbuches zu surfen.

Plattform- und systemunabhängig – egal ob Windows, Mac oder Linux – ohne Software-Installation stehen Ihnen die Informationen sofort nach dem Einlegen der CD zur Verfügung.

Eine übersichtliche Struktur der Navigation sowie die Möglichkeit der Recherche über Stichwörter erleichtern die Suche nach speziellen Themen. Seitenverweise zum Buch machen die CD zu einer sinnvollen Ergänzung zum Fachbuch als Printmedium.

Die CD-ROM erleichtert den Ausdruck von Formularen und ermöglicht die Übernahme von Mustervordrucken und -texten in Standardsoftware.

Telefonische Bestellung über Call NRW, dem Bürger- und ServiceCenter Nordrhein-Westfalens, Telefon: 01803-100110.

