Die Besteuerung der Kleingartenvereine

www.vereinsbesteuerung.info

Stand 09/2016

Verfasser: Klaus Wachter (Dipl. Finanzwirt) • 88250 Weingarten

E-Mail: klaus.wachter@web.de • Internetadresse: www.vereinsbesteuerung.info

Trotz sorgfältiger Überprüfung des Skripts kann keine Gewähr für die Richtigkeit übernommen werden. Die Nutzung des Skripts zu nicht kommerziellen Zwecken ist erlaubt. Eine darüber hinausgehende Nutzung bedarf der Zustimmung des Autors: klaus.wachter@web.de

Die hier verwendeten QR-Codes - Quadrate mit schwarzen und weißen Mustern – können mit geeigneten Handys und Tablet-PCs ausgelesen werden. Für den Inhalt der externen Links wird keine Verantwortung übernommen.

Inhalt

I. Gemeinnützigkeit ... 4
1. Vorteile der Gemeinnützigkeit ... 4
2. Satzung ... 5
2.1 Mustersatzung ... 5
2.2 Inhalt der Satzung ... 6
2.2.1 Gemeinnütziger Zweck (§ 52 AO) ... 6
2.2.2 Ausschließlichkeit (§ 56 AO) ... 6
2.2.3 Unmittelbarkeit (§ 57 AO) ... 7
2.2.3.1 Grundsatz ... 7
2.2.3.2 Gemeinnützigkeitsrechtliche Anforderungen an einen Förderverein ... 8
2.2.4 Allgemeinheit (§ 52 AO) ... 9
2.2.5 Selbstlosigkeit ... 10
2.2.5.1 Keine wirtschaftliche Betätigung in erster Linie ... 11
2.2.5.2 Keine Zuwendungen an Mitglieder ... 11
2.2.5.3 Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung - Rücklagenbildung und Vermögenszuführung - ... 13
2.2.6 Vermögensbindung § 61 AO ... 20
3. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Anerkennung durch das Finanzamt ... 21
3.1 Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO ... 21
3.2 Freistellungsbescheid ... 27
3.3 Körperschaftsteuerbescheid mit Anlage ... 30
II. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtsfreibetrag ... 32
1. Einleitung ... 32
2. Steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 26 EStG ... 32
3. Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG ... 34
3.1 Grundsatz ... 34
3.2 Vorstandsvergütungen ... 35
3.3 Der Ehrenamtsfreibetrag im Einzelnen ... 38
3.4 Der ehrenamtlich Tätige als Arbeitnehmer ... 42
3.5 Beispiele für Übungsleiterfreibetrag/Ehrenamtsfreibetrag ... 44
4. Umsatzsteuerpflicht ehrenamtliche Tätigkeit ... 45
III. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer ... 48
1. Die 4 Tätigkeitsbereiche ... 48
2. Die Tätigkeitsbereiche im Einzelnen ... 48
2.1 Ideeller Bereich ... 48
2.2 Zweckbetrieb ... 49
2.3 Vermögensverwaltung ... 49
2.4 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ... 49
3. Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht ... 51

3.1. Körperschaftsteuerpflicht 51
3.1.1 Besteuerungsgrenze und Gewinngrenze 51
3.1.2 Gewinnschätzung 53
3.2 Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 54
3.3 Gewerbesteuerpflicht 58
IV. Umsatzsteuer 59
1. Umsatzsteuerpflicht 59
1.1. Die Besteuerung der 4 Tätigkeitsbereiche 59
1.2 Veräußerung von Gegenständen 60
1.3 Umsatzsteuerbemessungsgrundlage bei Leistungen von Vereinen an Mitglieder ...61
1.4 Altmetall- und Glassammlungen 62
2. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) 62
3. Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung (Option) 63
4. Vorsteuer 64
4.1 Vorsteuerabzug allgemein 64
4.2 Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Gegenständen 66
4.2.1 Grundsätze 66
4.2.2 Vorsteueraufteilung bei einer Vereinszeitschrift mit Werbeanteil 68
4.2.3 Zuordnungswahlrecht bei teilunternehmerisch genutzten Gegenständen 69
4.2.4 Nutzungsänderung 71
5. Elektronische Steuererklärung 74
V. Spendenrecht 75
1. Anforderungen an eine Spende 75
2. Spendenarten 76
2.1 Übersicht 76
2.2 Geldspende 76
2.2.1 Geldspendearten 76
2.2.2 Aufwands- und Rückspende 76
2.3 Sachspenden 84
2.3.1 Sachspenden aus dem Privatvermögen 84
2.3.2 Sachspenden aus dem Betriebsvermögen 86
3. Mitgliedsbeiträge 86
4. Spendenabzug in der Einkommensteuererklärung 87
5. Spende zum Jahreswechsel 87
6. Anforderungen an eine Spendenbescheinigung 88
7. Sponsoring 93
7.1 Der Verein wirkt aktiv an den Werbemaßnahmen mit 94
7.2 Der Verein wirkt nicht aktiv an den Werbemaßnahmen mit 94
7.3 Steuerliche Behandlung beim Sponsor 96
8. Spendenhaftung 97
VI. Anhang 99

1. Abkürzungen 99
2. Aufbewahrungsfristen 99
3. Mustersatzung für einen Verein lt. Anlage 1 zu § 60 AO 100
4. Auszug aus dem Einkommensteuergesetz 102
5. Infos Ihrer Steuerverwaltung auf www.finanzamt.bayern.de 103
6. Muster einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 104
7. Mittelverwendungsrechnung 107
8. Muster einer Geld-/Aufwandsspende lt. BMF-Schreiben vom 07.11.2013 108
9. Muster einer Sachspende 109
10. Muster einer Sammelbestätigung über Geldzuwendungen 110
11. Ausgefülltes Muster einer Geldspende 112
12. Ausgefülltes Muster einer Aufwandsspende 113

I. Gemeinnützigkeit

1. Vorteile der Gemeinnützigkeit

→ **weitgehende Befreiung** von der
  → Körperschaft-/Gewerbesteuer
  → Erbschaft-/Schenkungsteuer

→ **keine oder ermäßigte Umsatzsteuer** von 7% im
  → Zweckbetrieb
  → Bereich der Vermögensverwaltung

→ **Spendenbegünstigung**
→ **Ehrenamts- und Übungsleiterfreibetrag**
→ **öffentliche Zuschüsse**

Die Gemeinnützigkeit bringt einem Kleingartenverein zahlreiche steuerliche Vorteile:

→ Einnahmen, die dem Kleingartenverein im Rahmen seiner satzungsmäßigen Aufgaben im ideellen Bereich oder Zweckbetrieb zufließen, oder die er im Bereich der Vermögensverwaltung erhält, unterliegen weder der **Körperschaftsteuer** noch der **Gewerbesteuer**. Nur bei wirtschaftlicher Betätigung (z. B. Bewirtung) mit Einnahmen über 35.000 € und einem Gewinn von mehr als 5.000 € setzt das Finanzamt Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer fest.

→ Verwendet der Kleingartenverein eine Spende oder eine Erbschaft für gemeinnützige Zwecke, ist der Kleingartenverein von der **Schenkung- bzw. Erbschaftsteuer** befreit.

→ Umsätze im Bereich der Vermögensverwaltung und des Zweckbetriebs muss der gemeinnützige Verein i. d. R. nicht der Umsatzsteuer oder nur dem ermäßigten **Umsatzsteuersatz von 7%** unterwerfen.

→ Die Gemeinnützigkeit berechtigt den Kleingartenverein **Spendenbescheinigungen** auszustellen, die der Spender steuerlich geltend machen kann und die seine Spendenbereitschaft erhöht.

→ Vergütungen für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten sind steuerfrei, wie z. B.
  → als Ausbilder, Übungsleiter, Erzieher nach § 3 Nr. 26 EStG (**Übungsleiterfreibetrag**) bis 2.400 € (bis 31.12.2012: 2.100 €) oder
  → als Vorstand oder Kassier nach § 3 Nr. 26a EStG **(Ehrenamtsfreibetrag**) bis zu 720 € (bis 31.12.2012: 500 €).

Neben steuerlichen Vorteilen begünstigt die Gemeinnützigkeit auch den Erhalt von **öffentlichen Zuschüssen**.

Antragsverfahren

Bescheinigt wird die Gemeinnützigkeit vom Finanzamt, das vom Verein bei der erstmaligen Antragstellung folgende Unterlagen verlangt:

→ **Satzung**

→ **Gründungsprotokoll**

→ **schriftlicher Antrag auf Gemeinnützigkeit**

2. Satzung

2.1 Mustersatzung

Das Jahressteuergesetz 2009 schreibt verbindlich vor, dass die Satzung eines gemeinnützigen Vereins die Regelungen enthalten muss, die sich aus einer in das Gesetz übernommenen Mustersatzung ergeben (s. VI. Anhang – 3. - Anlage 1 zu § 60 AO). Die Finanzämter empfehlen die wortgleiche Übernahme der Mustersatzung, wobei Aufbau und Reihenfolge nicht zwingend mit der Mustersatzung lt. Anlage 1 zu § 60 AO übereinstimmen müssen. Hinsichtlich der in § 5 der Mustersatzung getroffenen Regelung zur Vermögens-bindung

> *„Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen der Körperschaft ...*"

gilt Folgendes: Die Formulierung der "Aufhebung" findet nur auf Stiftungen Anwendung, da Vereine nach § 41 BGB aufgelöst, Stiftungen nach § 87 BGB aufgehoben werden. Der AEAO zu § 60 Nr. 2d stellt klar, dass eine Regelung für den Fall der Aufhebung des Vereins nicht erforderlich ist. Demnach hat der Kleingartenverein seine Satzung hinsichtlich der Vermögensbindung wie folgt abzufassen:

> *"Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen des Vereins ..."*

Die Bestimmung, dass die Satzung die in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten muss (§ 60 Abs. 1 Satz 2), gilt für Vereine, die nach dem 31.12.2008 gegründet wurden oder die ihre Satzung mit Wirkung nach diesem Zeitpunkt ändern. Selbst wenn eine nach dem 1.1.2009 beschlossene Satzungsänderung nicht den gemeinnützigkeitsrechtlichen Teil der Satzung betrifft, ist der Verein verpflichtet, seine Satzung an die Mustersatzung anzupassen. Allerdings braucht eine Satzung, die bereits vor dem 1.1.2009 bestanden hat, nicht allein zur Anpassung an die Festlegungen in der Mustersatzung geändert werden (AEAO zu § 60 Nr. 3). Bei Satzungsänderungen, die den gemeinnützigkeitsrechtlichen Teil betreffen, sowie bei Neugründungen empfiehlt sich die Vorlage des Satzungsentwurfs beim Finanzamt zur Überprüfung.

2.2 Inhalt der Satzung

Eine gemeinnützige Satzung erfordert folgenden Inhalt:

Inhalt der Satzung

- gemeinnütziger Zweck
- Ausschließlichkeit
- Unmittelbarkeit
- Allgemeinheit
- Selbstlosigkeit
- Vermögensbindung

2.2.1 Gemeinnütziger Zweck (§ 52 AO)

Der Kleingartenverein muss die **Förderung der Kleingärtnerei**, die lt. § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 23 Abgabenordnung (AO) als gemeinnützig gilt, in die Satzung aufnehmen und diesen Zweck praktisch umsetzen.

2.2.2 Ausschließlichkeit (§ 56 AO)

Nach dem Ausschließlichkeitsgebot ist der Kleingartenverein nicht gemeinnützig ist, wenn er neben seiner gemeinnützigen Zielsetzung weitere Zwecke verfolgt, die nicht steuerbegünstigt sind. In die Satzung darf der Kleingartenverein nur **gemeinnützige** Zwecke, wie z. B. die Förderung der Kleingärtnerei, aufnehmen. Zwar darf er sich auch wirtschaftlich betätigen und z. B. eine Vereinsgaststätte betreiben. Allerdings darf diese wirtschaftliche Betätigung, ebenso

wie die Vermögensverwaltung in der Gesamtschau kein Selbstzweck werden, der neben den gemeinnützigen Zweck des Vereins tritt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb und die Vermögensverwaltung müssen ihren Grund in der Beschaffung von Mitteln für den gemeinnützigen Zweck haben.

Auszug aus dem AEAO zu § 56 Nr. 1

Das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO besagt, dass eine Körperschaft nicht steuerbegünstigt ist, wenn sie neben ihrer steuerbegünstigten Zielsetzung weitere Zwecke verfolgt und diese Zwecke nicht steuerbegünstigt sind. Im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die Nicht-Zweckbetriebe sind, folgt daraus, dass deren Unterhaltung der Steuerbegünstigung einer Körperschaft entgegensteht, wenn sie in der Gesamtschau zum Selbstzweck wird und in diesem Sinne neben die Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks der Körperschaft tritt. Die Vermögensverwaltung sowie die Unterhaltung eines Nicht-Zweckbetriebs sind aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts nur dann unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgen, indem sie z. B. der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgabe dienen. Ist die Vermögensverwaltung bzw. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dagegen nicht dem steuerbegünstigten Zweck untergeordnet, sondern ein davon losgelöster Zweck oder gar Hauptzweck der Betätigung der Körperschaft, so scheitert deren Steuerbegünstigung an § 56 AO. In einem solchen Fall kann die Betätigung der Körperschaft nicht in einen steuerfreien und in einen steuerpflichtigen Teil aufgeteilt werden; vielmehr ist dann die Körperschaft insgesamt als steuerpflichtig zu behandeln. Bei steuerbegünstigten Körperschaften, insbesondere Mittelbeschaffungskörperschaften, die sich im Rahmen ihrer tatsächlichen Geschäftsführung an die in ihrer Satzung enthaltene Pflicht zur Verwendung sämtlicher Mittel für die satzungsmäßigen Zwecke halten, ist das Ausschließlichkeitsgebot selbst dann als erfüllt anzusehen, wenn sie sich vollständig aus Mitteln eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder aus der Vermögensverwaltung finanzieren. Auf das BFH-Urteil vom 4.4.2007, I R 76/05, BStBl II S. 631, wird hingewiesen.

2.2.3 Unmittelbarkeit (§ 57 AO)

2.2.3.1 Grundsatz

Nach dem Grundsatz der Unmittelbarkeit muss der Kleingartenverein seine Ziele grundsätzlich **selbst verwirklichen**. Eine Ausnahme gilt bei einem Förder- bzw. Geldsammelverein, der andere Vereine bei ihren Aktivitäten unterstützt und Gelder sammelt, um diese an andere gemeinnützige Einrichtungen weiterzuleiten.

2.2.3.2 Gemeinnützigkeitsrechtliche Anforderungen an einen Förderverein

Beispiel 1

Der Münchner Kleingartenverein KGV veranstaltet im Jahr 2015 zwei Vereinsfeste:

	Maifest	**Sommerfest**
Einnahmen	15.000 €	40.000 €
Gewinn	7.000 €	3.000 €

Weitere Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb liegen beim Kleingartenverein nicht vor. Da die Einnahmengrenze von 35.000 € **und** die Gewinngrenze von 5.000 € überschritten sind, erlässt das Finanzamt einen Körperschaftsteuerbescheid, aus dem sich eine zu zahlende Körperschaftsteuer i. H. v. 750 € und ein Solidaritätszuschlag i. H. v. 112,50 € ergeben. Die Stadt München belastet den Verein bei einem Hebesatz von 490% zusätzlich mit Gewerbesteuer i. H. v. 857,50 €.

Maifest → Einnahmen **15.000 €** → Gewinn **7.000 €**

Sommerfest → Einnahmen **40.000 €** → Gewinn **3.000 €**

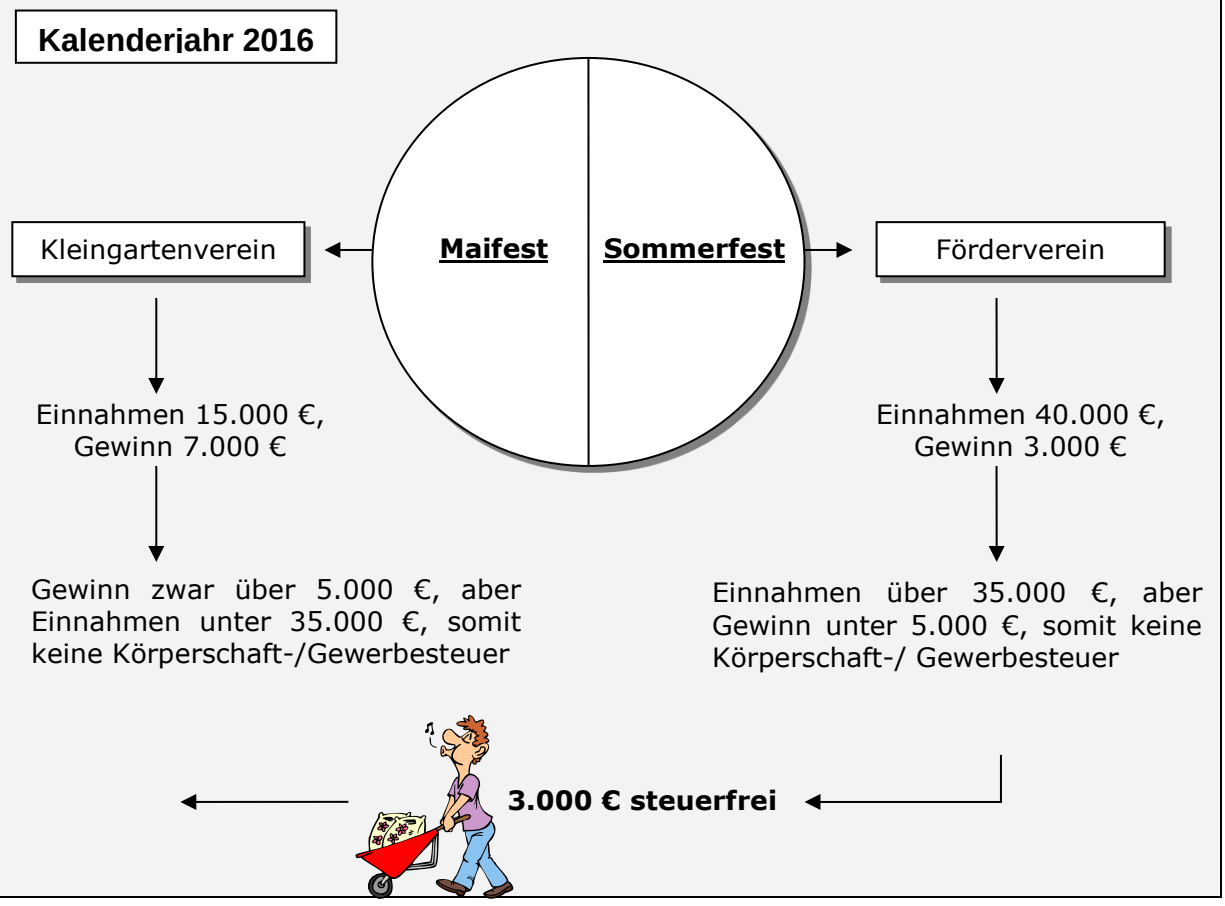
Summe **55.000 €**
(Einnahmengrenze von 35.000 € ist überschritten)

Summe **10.000 €**
(Gewinngrenze von 5.000 € ist überschritten)

⇒ Körperschaftsteuer: 15% von 5.000 € (10.000 € ./. 5.000 € Freibetrag) = 750 €
⇒ Solidaritätszuschlag: 5,5% von 750 € = 41,25 €
⇒ Gewerbesteuer:10.000 €./. 5.000 € Freibetrag = 5.000 € x 3,5% x 490% = 857,50 €

Im Februar 2016 erfolgt die Gründung eines gemeinnützigen Fördervereins, der satzungsmäßig den Kleingartenverein KGV bei seinen gemeinnützigen Aktivitäten unterstützen und ihm Geld beschaffen soll. Im Kalenderjahr 2016 richtet der Kleingartenverein nur noch das Maifest aus. Das Sommerfest wird auf den Förderverein ausgelagert. Einnahmen und Gewinn ändern sich gegenüber dem Vorjahr nicht. Die Einnahmen des Kleingartenverein KGV im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb liegen 2016 unter 35.000 €, der Gewinn des Fördervereins beträgt weniger als 5.000 €, so dass weder für den Kleingartenverein KGV noch für den Förderverein Steuern zu zahlen sind. Der

Förderverein kann seinen Gewinn i. H. v. 3.000 € steuerfrei dem Kleingartenverein KGV zukommen lassen.



Nach dem in 2012 geänderten AEAO zu § 56 Nr. 1 ist bei einem Förderverein, der sich im Rahmen seiner tatsächlichen Geschäftsführung an die in seiner Satzung enthaltenen Pflicht zur Verwendung sämtlicher Mittel für die satzungsmäßigen Zwecke hält, das Ausschließlichkeitsgebot selbst dann als erfüllt anzusehen, wenn er sich vollständig aus Mitteln eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder aus der Vermögensverwaltung finanziert.

Geschäftsbeziehungen zwischen Hauptverein und Förderverein (z. B. im Fall der Verpachtung einer Vereinsgaststätte vom Hauptverein an den Förderverein) werden vom Finanzamt nur anerkannt, wenn zwischen dem Hauptverein und dem Förderverein eine wirtschaftliche und rechtliche Trennung besteht, d. h. die Vorstandschaft des Hauptvereins und des Fördervereins darf nicht mehrheitlich personenidentisch sein.

2.2.4 Allgemeinheit (§ 52 AO)

Die Tätigkeit des Vereins muss dem Wohl der Allgemeinheit dienen, d. h. der Kleingartenverein darf den Kreis der Mitglieder nicht durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge klein halten. So dürfen die **Aufnahmegebühren** für die im Jahr

aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt **1.534 €** nicht übersteigen. Für **Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen** dürfen zusammen im Durchschnitt höchstens **1.023 €** je Mitglied und Jahr verlangt werden. Der durchschnittliche Mitgliedsbeitrag und die durchschnittliche Aufnahmegebühr sind aus dem Verhältnis der zu berücksichtigenden Mitglieder zu errechnen.

Dem gemeinnützigen Kleingartenverein ist es gestattet neben den o. a. Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträgen (einschließlich sonstiger Mitgliedsumlagen) zusätzlich eine **Investitionsumlage** zu erheben, die höchstens **5.113 € innerhalb von zehn Jahren** je Mitglied betragen darf. Die Mitglieder müssen die Möglichkeit haben, die Zahlung der Umlage auf bis zu zehn 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 und die Verwendung für die Tilgung von Darlehen, die für die Finanzierung von Investitionen aufgenommen worden sind. Allerdings sind Investitionsumlagen keine steuerlich abziehbaren Spenden.

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% 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% des Darlehensbetrags und bei einem zinsgünstigen Darlehen der Betrag, den der Verein weniger als bei einer Verzinsung mit 5,5% zu zahlen hat, anzusetzen (Nr. 1.3.1.5 des AEAO zu § 52).

2.2.5 Selbstlosigkeit

Grundsatz der Selbstlosigkeit

- keine wirtschaftliche Betätigung in erster Linie

- keine Zuwendungen an Mitglieder

- zeitnahe Mittelverwendung

2.2.5.1 Keine wirtschaftliche Betätigung in erster Linie

Der Kleingartenverein darf sich nicht in erster Linie wirtschaftlich betätigen. Zwar ist es ihm erlaubt einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (z. B. eine Vereinsgaststätte) zu unterhalten. Allerdings darf der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in der Gesamtschau nicht zum Selbstzweck werden und neben der Verfolgung des gemeinnützigen Zwecks des Vereins treten. Die Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist nur dann gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgt, um z. B. der gemeinnützigen Sache Mittel zu beschaffen. Mit diesen Vorgaben trägt die Finanzverwaltung in ihrem geänderten AEAO zu § 56 (BMF-Schreiben vom 17.01.2012) dem BFH-Urteil vom 4.4.2007 – I R 76/05 – BStBl II S. 631 Rechnung, das die Grenzen der zulässigen wirtschaftlichen Betätigung neu definierte (s. auch Ausführungen zur Ausschließlichkeit § 56 AO).

2.2.5.2 Keine Zuwendungen an Mitglieder

Nach § 55 AO muss der Kleingartenverein seine Mittel ausschließlich satzungsgemäß verwenden und darf seinen Mitgliedern keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins zukommen lassen. Eine Ausnahme gilt nur bei der Gewährung von **Annehmlichkeiten**, wie sie im Rahmen der Mitgliederbetreuung allgemein üblich und angemessen sind, z. B. anlässlich einer Ehrung, eines Vereinsausflugs oder einer Weihnachtsfeier (Nr. 10 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1).

Auszug aus „Steuertipps für gemeinnützige Vereine", herausgegeben vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen für Landesentwicklung und Heimat

Zuwendungen an Mitglieder
Steuerbegünstigte Vereine dürfen ihren Mitgliedern grundsätzlich keine Geld- oder Sachwerte zuwenden. Andernfalls verstößt der Verein gegen das Gebot der Selbstlosigkeit und kann nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden.

Ehrengaben und Kostenübernahme
Eine Ausnahme besteht für Zuwendungen, die mit einer Ehrung des Mitglieds, beispielsweise für langjährige Mitgliedschaft oder für besondere Verdienste um den Verein, verbunden sind. Solche Ehrengaben sind in angemessener und üblicher Höhe zulässig. Eine allgemeine Betragsgrenze des Zulässigen ist nicht festgelegt. Das Gleiche gilt für Zuwendungen aus Anlass einer Feier oder eines Vereinsausfluges, wenn der Verein die Kosten der Fahrt, der Verpflegung und der Unterhaltung übernimmt.

Während die bayerische Finanzverwaltung keine betragsmäßigen Festgrenzen vorschreibt, gilt in **Baden-Württemberg** bei persönlichen und besonderen Vereinsanlässen eine **Höchstgrenze von 40 €**, die als **Orientierungshilfe** herangezogen werden kann.

→ **Annehmlichkeiten aufgrund eines persönlichen Ereignisses**
Hat das Vereinsmitglied ein persönliches Ereignis zu feiern, wie z. B. den Geburtstag, die Hochzeit oder ein langjähriges Vereinsjubiläum, darf der Verein seinem Mitglied **Sach**zuwendungen bis zu **jeweils** 40 € zukommen lassen. Lediglich wenn ein Vereinsmitglied verstorben ist, dürfen für ein Kranz- bzw. Grabgebinde auch mehr als 40 € ausgegeben werden.

→ **Annehmlichkeiten aufgrund besonderer Vereinsanlässe**
Bei besonderen Vereinsanlässen, wie z. B. Vereinsausflug, Weihnachtsfeier, Jahreshauptversammlung darf das Vereinsmitglied mit **insgesamt** bis zu 40 € **jährlich** begünstigt werden. Die 40 €-Grenze gilt im Gegensatz zu den Annehmlichkeiten aufgrund eines persönlichen Ereignisses nicht für jeden einzelnen Vereinsanlass, sondern **für alle Vereinsanlässe im Jahr zusammen**.

Beispiel 2 Quelle: Steuertipps für gemeinnützige Vereine (Finanzministerium Baden-Württemberg)

Im Jahr 2016 feiert der Vereinskassier des Kleingartenverein Querbeet seinen **50. Geburtstag** und seine **25-jährige Vereinszugehörigkeit**. Am **Vereinsausflug**, an der **Hauptversammlung** und an der **Weihnachtsfeier** nimmt er ebenfalls teil.

Wie viel dürfen dem Vereinskassier nach den baden-württembergischen Vorgaben in 2016 höchstens zugewendet werden?

→ **Persönliche Ereignisse**	
→ Geburtstag	40 €
→ Persönliches Vereinsjubiläum	40 €
→ **Besondere Vereinsanlässe**	
→ Vereinsausflug, Hauptversammlung, Weihnachtsfeier insgesamt im Jahr	40 €
Summe maximal	**120 €**

Will der Kleingartenverein bei einer Veranstaltung (z. B. **Lehrfahrt**) sämtliche Kosten seiner teilnehmenden Mitglieder übernehmen, ist dies gemeinnützigkeitsrechtlich nur zulässig, wenn die Veranstaltung ausschließlich oder weitaus überwiegend dem Interesse des Vereins zur Förderung der Kleingärtnerei dient. Gegenüber dem Finanzamt hat der Kleingartenverein in diesen Fällen eine erhöhte Nachweispflicht, wie z. B. durch die Vorlage des Programmheftes, die Mitteilung der frei verfügbaren Zeiten, der fachlichen Organisation, der Reiseroute usw.

Ggf. empfiehlt sich vorab die Rücksprache mit dem Vereinsbeauftragten des zuständigen Finanzamts.

Die geänderte Rechtsprechung zur grundsätzlichen Aufteilung gemischt veranlasster Reisekosten ist auf das Gemeinnützigkeitsrecht nicht anwendbar. Mit Beschluss vom 12.06.2012, AZ I B 160/11, hat der BFH die Revision eines Musikvereins, der die Aufteilung der Reisekosten forderte, abgelehnt. Vorausgegangen war ein Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 31.08.2011, AZ 3 K 1046/10, das eine Aufteilbarkeit in Reiseabschnitte und Kostenbestandteile mangels objektiver und sachlicher Kriterien abgelehnt hatte.

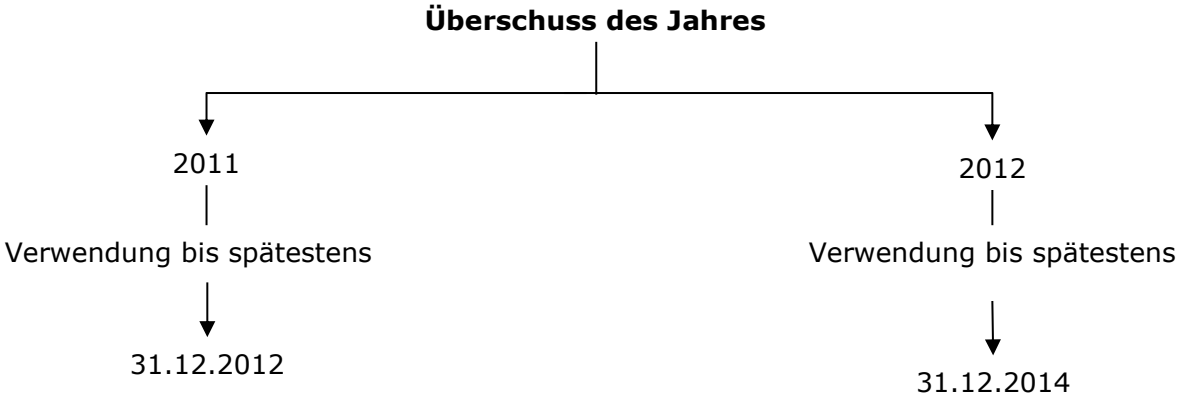
Ist ein Vereinsmitglied für den Verein tätig, darf der Verein dem Mitglied die entstandenen **Unkosten** ersetzen und seine **Tätigkeit im Rahmen des Angemessenen und Üblichen** vergüten, vorausgesetzt eine Satzungsbestimmung steht dem nicht entgegen. Beispiele für Tätigkeitsvergütungen: Helfer beim Vereinsfest, Bedienung in der Vereinsgaststätte, Hausmeistertätigkeit, Reinigungskraft. Die in jeder gemeinnützigen Satzung zu findende Formulierung "Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins" steht nicht im Widerspruch zu Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder. Durch diese Vorschrift werden lediglich Gewinnausschüttungen des Kleingartenvereins an die Mitglieder oder unangemessen hohe Annehmlichkeiten untersagt, nicht aber Tätigkeitsvergütungen oder Kostenersatz.

Auszug aus Nr. 11 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO
Keine Zuwendung i. S. d. § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO 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.

2.2.5.3 Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung - Rücklagenbildung und Vermögenszuführung -

Nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO muss der Kleingartenverein seine Mittel grundsätzlich **zeitnah** für gemeinnützige Zwecke verwenden, d. h. seinen Überschuss muss der Verein in den auf den Zufluss folgenden 2 Kalenderjahren ausgeben. Erwirtschaftet der Kleingartenverein 2015 einen Gewinn, muss er den Gewinn spätestens bis Ende 2017 zur Förderung der Kleingärtnerei ausgegeben haben. Vor Verabschiedung des Ehrenamtsförderungsgesetzes, das hinsichtlich der Rücklagenbildung ab 1.1.2013 gilt, musste ein Überschuss bereits schon im

darauf folgenden Kalenderjahr verwendet werden. Das neue Recht ist bereits für in 2012 erwirtschaftete Überschüsse anzuwenden.



Beispiel 3

Der Kleingartenverein KGV erwirtschaftet einen Überschuss i. H. v. 10.000 €

→ im Kalenderjahr 2011

→ im Kalenderjahr 2012.

Der im Kalenderjahr 2011 erwirtschaftete Überschuss ist, abgesehen von einer evtl. zulässigen Rücklagenbildung bis Ende 2012, der Überschuss 2012 bis Ende 2014 zu verwenden.

Vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung lässt die Abgabenordnung bestimmte Ausnahmen zu:

→ **Zweckerfüllungs- oder Projektrücklage § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO (bis 31.12.2013: § 58 Nr. 6 AO)**

Plant der Kleingartenverein im gemeinnützigen Bereich in den nächsten Jahren eine größere Anschaffung oder stehen im gemeinnützigen Bereich Erhaltungsaufwendungen an (z. B. Wegenetz der Kleingartenanlage soll erneuert werden), darf der Verein die erforderlichen Mittel für diese Projekte bis zu 5 Jahre zurücklegen. Bei größeren Projekten sollte der Zeitraum von 10 Jahren nicht überschritten werden.

→ **Wiederbeschaffungsrücklage**

Rechtslage ab 1.1.2014 § 62 AO Abs. 1 Nr. 2 AO	**Rechtslage bis 31.12.2013** AEAO Nr. 10 S. 7 – 12 zu § 58 Nr. 6
Für beabsichtigte Wiederbeschaffungen von Wirtschaftsgütern, die der Verein für seine gemeinnützigen Zwecke einsetzt, darf der Verein eine Rücklage für Wiederbeschaffung bilden. Die Höhe bemisst sich nach der Höhe der regulären	Für Grundstücke, Fahrzeuge und andere Wirtschaftsgüter, für deren Anschaffung die laufenden Einnahmen nicht ausreichen, ist eine Wiederbeschaffungsrücklage zulässig. Daraus folgt aber nicht, dass Mittel in Höhe der Abschreibungen generell

Abschreibung eines zu ersetzenden Wirtschaftsgutes. Bei höherer Zuführung ist ein Nachweis erforderlich.	einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO zugeführt werden dürfen. Vielmehr ist es erforderlich, dass tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsguts geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Eine Einstellung von Mitteln in Höhe der Abschreibungen in die Rücklage wäre z. B. dann nicht gerechtfertigt, wenn ein Fuhrpark verkleinert oder ein Gebäude während unabsehbar langer Zeit nicht durch einen Neubau ersetzt werden soll. Die Zuführung von Mitteln in Höhe der Abschreibungen dürfte z. B. dann nicht ausreichen, wenn das vorhandene Wirtschaftsgut entweder frühzeitig oder durch ein besseres, größeres und teureres Wirtschaftsgut ersetzt werden soll. Die Zuführung dürfte z. B. dann überhöht sein, wenn die steuerlich zulässigen (Sonder-) Abschreibungen nicht mit dem tatsächlichen Wertverlust übereinstimmen.

→ **Freie Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Bereich der Vermögensverwaltung, Nr. 1 des AEAO zu § 62 (bis 31.12.2013 AEAO Nr. 3 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1)**

Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Bereich der Vermögensverwaltung müssen bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein. 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 Erweiterung der Vereinsgaststätte). Im Bereich der Vermögensverwaltung dürfen außerhalb der Regelung des § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO (bis 31.12.2013: § 58 Nr. 7a AO) 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).

→ **Betriebsmittelrücklage nach der Nr. 4 des AEAO zu § 62 Abs. 1 Nr. 1 (bis 31.12.2013 Nr. 10 des AEAO zu § 58 Nr. 6)**

Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Gehälter, Mieten) ist es dem Kleingartenverein erlaubt eine Betriebsmittelrücklage i. H. des Mittelbedarfs bis zu einem Jahr zu bilden.

→ **Freie Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO (bis 31.12.2013 § 58 Nr. 7a AO)**

Als freie Rücklage darf der Kleingartenverein bis zu **1/3** des Überschusses aus dem Bereich der **Vermögensverwaltung** und darüber hinaus jährlich bis zu **10% der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel** ansammeln. Bezogen auf die einzelnen Tätigkeitsbereiche (s. III. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer) darf eine freie Rücklage bis zu folgender Höhe gebildet werden:

	10% der Bruttoeinnahmen des **ideellen Bereichs**
+	10% des Überschusses aus dem **Zweckbetrieb**
+	1/3 des Überschusses aus dem Bereich der **Vermögensverwaltung**
+	10% des Gewinns aus dem **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb**
=	= zulässige freie Rücklage

Erwirtschaftet der Verein in einem Bereich einen Verlust, reduziert sich die Bemessungsgrundlage für die anderen Bereiche nicht.

Beispiel 4

Tätigkeitsbereich		**Bemessungsgrundlage**	**Anteil freie Rücklage**	**freie Rücklage**
ideeller Bereich				
→ Mitgliedsbeiträge, Spenden		10.000 €	**10%**	1.000 €
Zweckbetrieb				
→ Gewinn Zweckbetrieb I	2.000 €			
→ Verlust Zweckbetrieb II	./. 3.000 €			
	./. 1.000 €	0 €	**10%**	0 €
Vermögensverwaltung				
→ Überschuss	3.000 €	3.000 €	**1/3**	1.000 €
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb				
→ Gewinn wirtsch. Geschäftsb. I	5.000 €			
→ Gewinn wirtsch. Geschäftsb. II	./. 4.000 €			
	1.000 €	1.000 €	**10%**	100 €
freie Rücklage				2.100 €

In der Praxis werden von den zeitnah zu verwendenden Mittel zum 31.12. weniger als 2.100 € vorhanden sein, weil beim ideellen Bereich auf die Einnahmen und nicht auf den Überschuss abgestellt wird. In diesen Fällen ist die freie Rücklagenbildung auf den geringeren Betrag zu beschränken.

Beispiel 5
Der Kleingartenverein ermittelt zum 31.12.2014 einen Rücklagenbetrag nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO i. H. v. 2.100 €. Da im ideellen Bereich erhebliche Ausgaben angefallen sind, sind zum 31.12.2012 von den zeitnah zu verwendenden Mittel nur noch 1.000 € vorhanden, so dass der Kleingartenverein SV seine Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO auf 1.000 € beschränken muss.

Allerdings ist bei einer unterbliebenen Zuführung durch das 2013 verabschiedete Gesetz zur weiteren Stärkung des Ehrenamtes ab 1.1.2014 nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 AO in den folgenden 2 Jahren eine Nachholung zulässig. Die Altfassung der Nr. 15 des AEAO zu § 58 Nr. 7 ließ keine Nachholung in späteren Jahren zu.

Beispiel 6 – Auszug aus der Nr. 11 des AEAO zu § 62 Abs. 1 Nr. 3
Eine Körperschaft hätte im Jahr 01 beispielsweise 30.000 € in die freie Rücklage einstellen können. Tatsächlich stellte sie aber nur 25.000 € ein. In den nächsten beiden Jahren kann die Körperschaft zusätzlich zu dem für das jeweilige Jahr zulässigen Betrag nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO noch weitere 5.000 € in die freie Rücklage des jeweiligen Jahres einstellen. Die Körperschaft kann diesen Betrag auf beide Jahre aufteilen (02: 3.000 €, 03: 2.000 €) oder den ganzen Betrag (entweder 02 oder 03) in die Rücklage einstellen.

Während die Zweckerfüllungs-, Betriebsmittel- und Wiederbeschaffungsrücklagen sowie die Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bzw. im Bereich der Vermögensverwaltung nur für eine begrenzte Zeit bestehen bleiben dürfen, braucht der Verein die freie Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO nicht auflösen (Nr. 11 des AEAO zu § 62 Abs. 1 Nr. 3). Bei der Rücklagenberechnung empfiehlt es sich, zunächst die maximale Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO auszuschöpfen und den übersteigenden Betrag der Zweckerfüllungsrücklage, Betriebsmittelrücklage usw. zuzuweisen.

→ **Vermögenszuführung nach § 62 Abs. 3 AO (bis 31.12.2013 § 58 Nr. 11 AO)**
Nach dieser Vorschrift darf der Verein folgende Zuwendungen seinem Vermögen zuführen und muss diese nicht zeitnah verwenden:
→ Erbschaften, wenn der Erblasser nicht die laufende Verwendung vorschreibt,
→ Schenkungen und Spendenaufrufe zur Vermögensaufstockung,

→ Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören, wie z. B. die Schenkung eines Mietwohngrundstücks.

Hinweis Nr. 16 des AEAO zu § 62 Abs. 3: *Werden Mittel nach dieser Vorschrift dem Vermögen zugeführt, sind sie aus der* ***Bemessungsgrundlage*** *für Zuführungen von sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO herauszurechnen.*

Werden Vermögensgegenstände veräußert, die satzungsmäßigen Zwecken gedient haben und aus zeitnah zu verwendenden Mitteln angeschafft worden sind, sind die Veräußerungserlöse zeitnah im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zu verwenden. Werden derartige Vermögensgegenstände in den Bereich der Vermögensverwaltung oder in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb überführt, lebt die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung in Höhe des Verkehrswerts dieser Vermögensgegenstände wieder auf (Nr. 29 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5).

Beispiel 7
Der Kleingartenverein KGV veräußert im März 2015 seine aus Spenden finanzierten Gartengeräte für 5.000 €.
Der Kleingartenverein KGV muss den Veräußerungserlös i. H. v. 5.000 € spätestens bis Ende 2017 für gemeinnützige Zwecke, wie z. B. für neue Gartengeräte oder für die Erneuerung der Gartenanlage ausgeben.

Beispiel 8
Der Kleingartenverein KGV widmet ein aus Spenden finanziertes Gebäude, das bisher Schulungszwecken diente, zur Vereinsgaststätte um.
Der Kleingartenverein muss seine (freien) Rücklagen i. H. des Verkehrswerts des Grundstücks mindern und diese Mittel zeitnah für gemeinnützige Zwecke ausgeben.

Mit einer **Mittelverwendungsrechnung** muss der Verein gegenüber dem Finanzamt die zulässige Rücklagenbildung nachweisen (Nr. 28 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 14 des AEAO zu § 62 Abs. 2). Eine besondere Form, wie die Mittelverwendungsrechnung aussehen soll, ist gesetzlich nicht geregelt. Wie das Muster einer Mittelverwendungsrechnung aussehen kann, zeigt das Bayerische Staatsministerium der Finanzen in seiner Vereinsbroschüre „Steuertipps für Vereine" (abgedruckt in diesem Skript unter VI. Anhang - 7.). Stellt das Finanzamt eine unzulässige Mittelansammlung fest, setzt das Finanzamt dem Verein i. d. R. eine Frist von bis zu 5 Jahren, innerhalb der der Verein die Mittel gemeinnützig verwenden muss. Andernfalls droht dem Verein der Entzug der Gemeinnützigkeit.

Ein Verein kann nach der Nr. 18 des AEAO zu 55 Abs. 1 Nr. 1 nicht als steuerbegünstigt behandelt werden, wenn seine **Ausgaben für die allgemeine Verwaltung** einschließlich der Werbung um Spenden einen angemessenen Rahmen übersteigen. Dieser Rahmen ist in jedem Fall überschritten, wenn ein Verein, der sich weitgehend durch Geldspenden finanziert, diese - nach einer Aufbauphase - überwiegend zur Bestreitung von Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung statt für die Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet (BFH-Beschluss vom 23.9.1998 - I B 82/98 - BStBl 2000 II, S. 320). Die Verwaltungsausgaben einschließlich Spendenwerbung sind bei der Ermittlung der Anteile ins Verhältnis zu den gesamten vereinnahmten Mitteln (Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse, Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben usw.) zu setzen.

Für die Frage der Angemessenheit der Verwaltungsausgaben kommt es entscheidend auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls an. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Mittelverwendung kann deshalb auch schon dann vorliegen, wenn der prozentuale Anteil der Verwaltungsausgaben einschließlich der Spendenwerbung deutlich geringer als 50% ist.
Während der Gründungs- oder Aufbauphase eines Vereins kann auch eine überwiegende Verwendung der Mittel für Verwaltungsausgaben und Spendenwerbung unschädlich für die Steuerbegünstigung sein. Die Dauer der Gründungs- oder Aufbauphase, während der dies möglich ist, hängt von den Verhältnissen des Einzelfalls ab. Der in dem BFH-Beschluss vom 23.9.1998 - I B 82/98 - BStBl 2000 II, S. 320 zugestandene Zeitraum von vier Jahren für die Aufbauphase, in der höhere anteilige Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung zulässig sind, ist durch die Besonderheiten des entschiedenen Falles begründet (insbesondere zweite Aufbauphase nach Aberkennung der Steuerbegünstigung). Er ist deshalb als Obergrenze zu verstehen. I. d. R. ist von einer kürzeren Aufbauphase auszugehen.

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.

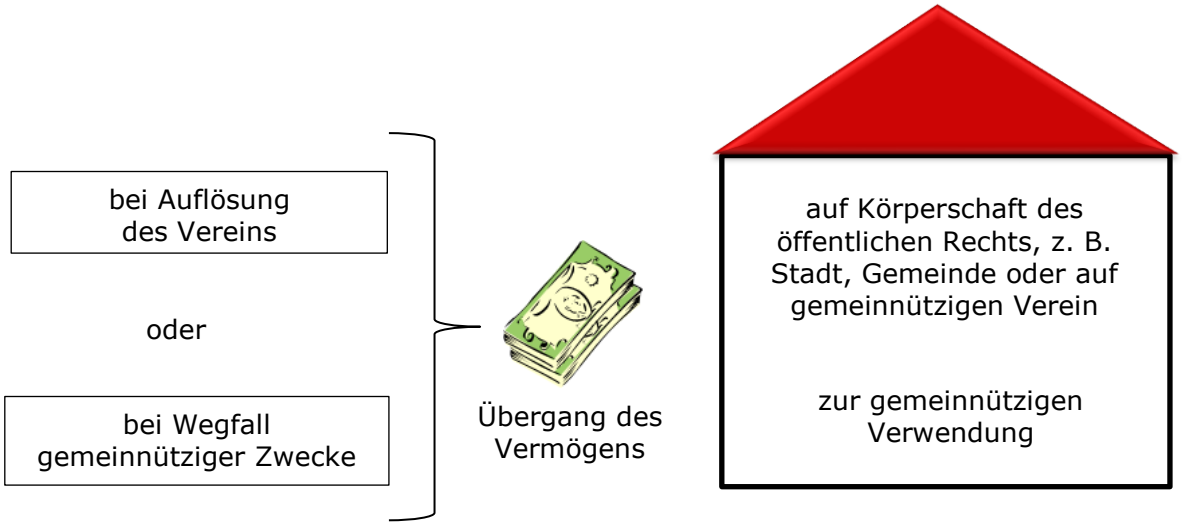
Bei den Kosten für die Beschäftigung eines Geschäftsführers handelt es sich grundsätzlich um Verwaltungsausgaben. Eine Zuordnung dieser Kosten zu der steuerbegünstigten Tätigkeit ist nur insoweit möglich, als der Geschäftsführer unmittelbar bei steuerbegünstigten Projekten mitarbeitet. Entsprechendes gilt für die Zuordnung von Reisekosten.

2.2.6 Vermögensbindung § 61 AO

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

→ auf eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (z. B. Stadt, Gemeinde) oder auf einen gemeinnützigen Verein übergehen und

→ von der übernehmenden Körperschaft des öffentlichen Rechts bzw. vom übernehmenden Verein für gemeinnützige Zwecke verwendet werden.



Nicht zulässig ist das Vereinsvermögen nach Auflösung des Vereins mehrere Jahre nicht gemeinnützig zu verwenden. Eine Satzung mit folgendem Inhalt erfüllt nicht die gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen:

"Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen des Vereins an die Stadt XY, die es an einen Verein mit gleicher Zielsetzung zu übergeben hat. Sollte sich ***innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren*** *kein entsprechender Verein gegründet haben, hat die Stadt XY das Vereinsvermögen zu gemeinnützigen Zwecken zu verwenden."*

3. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Anerkennung durch das Finanzamt

Die Gemeinnützigkeitsüberprüfung umfasst sowohl die Überprüfung der Satzung als auch die Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung. Folgende Begrifflichkeiten sind in diesem Zusammenhang zu unterscheiden:

→ Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO (s. Tz. 3.1)
→ Freistellungsbescheid (s. Tz. 3.2)
→ Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid, aus der sich die Gemeinnützigkeit ergibt (s. Tz. 3.3)

3.1 Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO

Mit dem 2013 verabschiedeten Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes (Ehrenamtsstärkungsgesetz) wurde ein neues **Feststellungsverfahren** eingeführt, das seit dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes, also seit dem 29.03.2013 Anwendung findet. Nunmehr entscheidet das Finanzamt nach § 60a AO durch einen Bescheid, ob die Satzung eines Vereins die gemeinnützigen Anforderungen erfüllt oder nicht. Dieser Feststellungsbescheid stellt ein Verwaltungsakt dar, gegen den im Fall einer Ablehnung der Gemeinnützigkeit Einspruch eingelegt werden kann.

Die Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO wird festgestellt

→ auf Antrag des Vereins oder
→ von Amts wegen bei der Gemeinnützigkeitsüberprüfung, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist.

Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO erfolgt sowohl bei neu gegründeten Vereinen als auch bei bereits als gemeinnützig anerkannten Vereinen, d. h. bereits bestehende Vereine erhalten neben dem Freistellungsbescheid bzw. dem Körperschaftsteuerbescheid einen weiteren Bescheid, der lediglich darüber Auskunft gibt, ob die Satzung in Ordnung ist oder nicht.

1. **Feststellung der Satzungsmäßigkeit bei neu gegründeten Vereinen**
   Bei neu gegründeten Vereinen erteilt das Finanzamt nicht mehr die bisher übliche vorläufige Bescheinigung, sondern gibt bei Vorliegen einer gemeinnützigen Satzung einen Feststellungsbescheid nach § 60a AO bekannt. Die Feststellung berechtigt den Verein für die Dauer von 3 Jahren ab Ausstellungsdatum Spendenbescheinigungen auszustellen. Neben der Spendenbegünstigung hat der Feststellungsbescheid nach § 60a AO auch die Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer zur Folge, d. h. auf Zinsen – mit Ausnahme der Zinsen, die im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen - darf die Bank keine Kapitalertragsteuer einbehalten. Der Bank genügt für die Abstandnahme der Kapitalertragsteuer die Überlassung einer amtlich beglaubigten

Kopie des Feststellungsbescheides nach § 60a AO, dessen Erteilung nicht länger als 3 Kalenderjahre zurückliegt. Endet die 3-Jahresfrist unterjährig, kann eine Abstandnahme vom Steuerabzug nur für das Kalenderjahr erfolgen, in dem die zuvor genannten Voraussetzungen ganzjährig erfüllt waren. Wird ein Feststellungsbescheid nach § 60a AO unterjährig erteilt, kann er mit Wirkung ab dem 1.1. des betreffenden Kalenderjahres angewendet werden. Der Feststellungsbescheid nach § 60a AO wird unbefristet erteilt und bleibt neben einem später erlassenen Freistellungs- bzw. Körperschaftsteuerbescheid weiter bestehen. Lediglich für die Berechtigung, Spendenbescheinigungen ausstellen zu dürfen und für die Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer löst ein später i. R. der Gemeinnützigkeitsüberprüfung erteilter Freistellungs- bzw. Körperschaftsteuerbescheid neue Fristen aus.

2. **Feststellung der Satzungsmäßigkeit bei schon länger als gemeinnützig anerkannten Vereinen**

   Bereits schon als gemeinnützig anerkannte Vereine, die bisher noch keinen Feststellungsbescheid erteilt bekommen haben, können unter Vorlage ihrer aktuellen Satzung einen Antrag auf Erteilung eines Feststellungsbescheides nach § 60a AO stellen. Unterbleibt eine Antragstellung, erfolgt die Feststellung von Amts wegen i. R. der Gemeinnützigkeitsüberprüfung, die vom Finanzamt i. d. R. turnusmäßig alle 3 Jahre vorgenommen wird.

   Nach jeder Satzungsänderung kann der Verein erneut einen Antrag auf Feststellung der Satzungsmäßigkeit stellen. Dies bringt dem Verein Rechtssicherheit, auch wenn das Finanzamt fälschlicherweise die Satzungsmäßigkeit bescheinigt hat. Materielle Fehler im Feststellungsbescheid darf das Finanzamt erst mit Wirkung ab dem Kalenderjahr beseitigen, das auf die Bekanntgabe der Aufhebung der Feststellung folgt (§ 60a Abs. 5 AO). Bis dahin dürfte der Verein ausreichend Zeit haben, seine Satzung zu korrigieren und einen neuen Antrag auf Erlass eines Feststellungsbescheides nach § 60a AO zu stellen.

   Wurde die Satzung nach dem 31.12.2008 beschlossen oder nach dem 31.12.2008 geändert, muss die Satzung die Anforderungen der Mustersatzung lt. Anlage 1 zu § 60 AO (s. VI. Anhang) erfüllen (Artikel 97 § 1f Abs. 2 EGAO). Ansonsten genießt eine Satzung, die dem Finanzamt vorgelegen hat, und die das Finanzamt bisher nicht beanstandete, nach dem BMF-Schreiben vom 17.11.2004, BStBl. 2004 I S. 1059 bzw. nach der Nr. 4 des AEAO zu § 59 für abgelaufene Kalenderjahre und das Kalenderjahr der Beanstandung Vertrauensschutz. Allerdings wird das Finanzamt dem Verein eine angemessene Frist zur Anpassung seiner Satzung an die Mustersatzung setzen.

Auszug aus der Nr. 4 des AEAO zu § 59

Wird bei einer Körperschaft, die bereits nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit war oder eine vorläufige Bescheinigung erhalten hat, im Rahmen der Veranlagung festgestellt, dass die Satzung nicht den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts genügt, dürfen aus Vertrauensschutzgründen hieraus keine nachteiligen Folgerungen für die Vergangenheit gezogen werden. Die Körperschaft ist trotz der fehlerhaften Satzung für abgelaufene Veranlagungszeiträume und für das Kalenderjahr, in dem die Satzung beanstandet wird, als steuerbegünstigt zu behandeln. Dies gilt nicht, wenn bei der tatsächlichen Geschäftsführung gegen Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts verstoßen wurde.

Die Vertreter der Körperschaft sind aufzufordern, die zu beanstandenden Teile der Satzung so zu ändern, dass die Körperschaft die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigung erfüllt. Hierfür ist eine angemessene Frist zu setzen. Vereinen soll dabei in der Regel eine Beschlussfassung in der nächsten ordentlichen Mitgliederversammlung ermöglicht werden. Wird die Satzung innerhalb der gesetzten Frist entsprechend den Vorgaben des Finanzamts geändert, ist die Steuervergünstigung für das der Beanstandung der Satzung folgende Kalenderjahr auch dann anzuerkennen, wenn zu Beginn des Kalenderjahres noch keine ausreichende Satzung vorgelegen hat.

Die vorstehenden Grundsätze gelten nicht, wenn die Körperschaft die Satzung geändert hat und eine geänderte Satzungsvorschrift zu beanstanden ist. In diesen Fällen fehlt es an einer Grundlage für die Gewährung von Vertrauensschutz.

Liegt dem Kleingartenverein ein Freistellungs- oder ein Körperschaftsteuerbescheid mit einer Anlage, aus der sich die Gemeinnützigkeit des Vereins ergibt, vor, hat der Feststellungsbescheid nach § 60a AO keine Gültigkeit mehr hinsichtlich der Spendenberechtigung oder der Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer. Auch wenn das amtlich vorgeschriebene Muster der Spendenbescheinigung den Feststellungsbescheid nach § 60a AO aufführt, hat der Kleingartenverein keine Angaben zum erteilten Feststellungsbescheid nach § 60a AO zu machen. Dies ergibt sich auch aus dem nachstehend abgedruckten Feststellungsbescheid nach § 60a AO unter „D".

Zentralfinanzamt Nürnberg
Steuernummer 999/999/99999

Ort, Datum
Nürnberg, 03.09.2015

Anschrift
90471 Nürnberg, Thomas-Mann-Str. 50
Telefon
(0911)5393-0
Auskunft erteilt xxx
Zimmer-Nr. xxx

Kleingartenverein Querbeet
Holunderweg 108
90471 Nürnberg

Bescheid nach § 60a Abs. 1 AO über die gesonderte Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO

Zutreffendes ist ☒ angekreuzt

A. Feststellung

Die Satzung der Körperschaft

(Bezeichnung der Körperschaft)

Kleingartenverein Querbeet, Holunderweg 108, 90471 Nürnberg

in der Fassung vom 04.04.2012 erfüllt die satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO.

B. Hinweise zur Feststellung

Eine Anerkennung, dass die tatsächliche Geschäftsführung (§ 63 AO) den für die Anerkennung der Steuerbegünstigung notwendigen Erfordernissen entspricht, ist mit dieser Feststellung nicht verbunden.

Diese Feststellung bindet das Finanzamt hinsichtlich der Besteuerung der Körperschaft und der Steuerpflichtigen, die Zuwendungen in Form von Spenden und Mitgliedsbeiträgen an die Körperschaft erbringen (§ 60a Abs. 1 Satz 2 AO). Die Bindungswirkung dieser Feststellung entfällt ab dem Zeitpunkt, in dem die Rechtsvorschriften, auf denen die Feststellung beruht, aufgehoben oder geändert werden (§ 60a Abs. 3 AO). Tritt bei den für die Feststellung erheblichen Verhältnissen eine Änderung ein, ist die Feststellung mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse aufzuheben (§ 60a Abs. 4 AO).

Bitte beachten Sie, dass die Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen auch von der tatsächlichen Geschäftsführung abhängt, die der Nachprüfung durch das Finanzamt – ggf. im Rahmen einer Außenprüfung – unterliegt. Die tatsächliche Geschäftsführung muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen der Satzung entsprechen.

Dies muss durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen (insbesondere Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben, Tätigkeitsbericht, Vermögensübersicht mit Nachweisen über Bildung und Entwicklung der Rücklagen) nachgewiesen werden (§ 63 AO). Über die Steuervergünstigungen nach den einzelnen Steuergesetzen wird im Rahmen des Veranlagungsverfahrens entschieden.

In jedem Falle ist die Körperschaft insoweit ertragsteuerpflichtig, als sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält, der kein Zweckbetrieb ist. Soweit Körperschaftsteuerpflicht gegeben ist, besteht im gleichen Umfang Gewerbesteuerpflicht. Durch die Gewährung der Steuerbefreiung von der Körperschaft- und Gewerbesteuer wird die Umsatzsteuerpflicht grundsätzlich nicht berührt.

Bei Beschäftigung von Arbeitnehmern sind Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

C. Rechtsbehelfsbelehrung
Gegen diesen Feststellungsbescheid ist der Einspruch gegeben. Ein Einspruch ist jedoch ausgeschlossen, soweit dieser Bescheid einen Verwaltungsakt ändert oder ersetzt, gegen den ein zulässiger Einspruch oder (nach einem zulässigen Einspruch) eine zulässige Klage, Revision oder Nichtzulassungsbeschwerde anhängig ist. In diesem Fall wird der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Rechtsbehelfsverfahrens.
Der Einspruch ist bei dem oben genannten Finanzamt schriftlich einzureichen, diesem elektronisch zu übermitteln oder dort zur Niederschrift zu erklären.
Die Frist für die Einlegung des Einspruchs beträgt **einen Monat**. Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Ihnen dieser Bescheid bekanntgegeben worden ist. Bei Zusendung durch einfachen Brief oder Zustellung mittels Einschreiben durch Übergabe 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 mit Zustellungsurkunde oder durch Einschreiben mit Rückschein oder gegen Empfangsbekenntnis ist der Tag der Bekanntgabe der Tag der Zustellung.

D. Hinweis zum Kapitalertragsteuerabzug, zur Steuerbegünstigung und/oder zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen
Hinsichtlich der Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug, der Steuerbegünstigung und/oder der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen wird auf den letzten gültigen Freistellungsbescheid bzw. die Anlage zum letzten gültigen Körperschaftsteuerbescheid verwiesen.

E. Haftung bei unrichtigen Zuwendungsbestätigungen
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer.
Dabei wird die entgangene Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer mit 30%, die entgangene Gewerbesteuer pauschal mit 15% der Zuwendung angesetzt (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

F. Begründung und Nebenbestimmung

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

3. **Feststellung der Satzungsmäßigkeit bei schon länger bestehenden Vereinen, die bisher noch nicht als gemeinnützig anerkannt waren**
   Geben sich bisher nicht gemeinnützige Vereine eine gemeinnützige Satzung, können diese Vereine beim Finanzamt einen Antrag auf einen Feststellungsbescheid nach § 60a AO stellen. Sollten die gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen nicht vom Beginn des Kalenderjahres vorgelegen haben, wird das Finanzamt im Bescheid darauf hinweisen, dass bei den Körperschaft- und Gewerbesteuerveranlagungen entsprechend § 60 Abs. 2 AO die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorteile erst ab dem Folgejahr Anwendung finden.

Der neu geschaffene § 60a AO entfaltet sowohl für den Verein als auch für den Spender Bindungswirkung, die nur durch folgende Vorschriften aufgehoben werden kann:

§ 60a Abs. 3 AO Neue Rechtsvorschriften über die Gemeinnützigkeit lösen alte Rechtsvorschriften ab.

§ 60a Abs. 4 AO Der Verein ändert seine bisherige gemeinnützige Satzung und nimmt gemeinnützigkeitsschädliche Punkte in die Satzung auf. Die Aufhebung der Feststellung erfolgt mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse.

§ 60a Abs. 5 AO Hat das Finanzamt fälschlicherweise einen Feststellungsbescheid nach § 60a AO erteilt, obwohl die Satzung nicht die gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen erfüllte, kann das Finanzamt nach § 60a Abs. 5 AO den Feststellungsbescheid aufheben, allerdings erst mit Wirkung für das kommende Jahr, das auf die Bekanntgabe der Aufhebung der Feststellung erfolgt.

Beispiel 9
Der neu gegründete Kleingartenverein KGV beantragt im November 2015 bei seinem Finanzamt die Feststellung der Satzungsmäßigkeit. Finanzbeamter Huber erteilt am 18.11.2015 einen Feststellungsbescheid nach § 60a AO. Im April 2016 bemerkt Huber, dass die Satzung keine Angaben darüber enthält, was mit dem Vermögen nach Auflösung des Vereins passieren soll. Am 14.04.2016 hebt Huber den Feststellungsbescheid auf.
Da die Aufhebung erst ab dem 1.1.2017 wirkt, hat der Verein bis 31.12.2016 ausreichend Zeit, seine Satzung zu ändern und einen neuen Antrag auf Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO zu stellen.

3.2 Freistellungsbescheid

Bereits beim Finanzamt erfasste gemeinnützige Vereine müssen i. d. R. alle 3 Jahre eine Gemeinnützigkeitserklärung (Vordruck Gem 1) abgeben. Grundsätzlich ist auch der gemeinnützige Kleingartenverein seit dem Veranlagungsjahr 2011 nach § 31 Abs. 1a KStG i. V. m. § 34 Abs. 13a KStG verpflichtet seine Gemeinnützigkeitserklärung elektronisch abzugeben. Dies gilt nicht, wenn er keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält bzw. er Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unter 35.000 € (§ 64 AO) erzielt hat (§ 31 Abs. 1 KStG i. V. m. § 25 Abs. 4 S. 2 EStG). Für die elektronische Erklärungsabgabe bieten sich dem Kleingartenverein 2 Möglichkeiten:

→ **Kommerzielle Steuersoftware-Programme**
Die Erklärungsdaten können mit der kommerziellen Steuersoftware über die sog. ERiC-Schnittstelle übermittelt werden.

→ **ElsterOnline-Portal**
Die Abgabe der Gemeinnützigkeitserklärung (Gem 1 und Gem 1A) über das ElsterOnline-Portal ist nur nach vorheriger Authentifzierung möglich. Die Erklärung Gem 1 ist in den Vordruck KSt 1 B integriert, d. h. wer seine Erklärung elektronisch über das ElsterOnline-Portal abgeben will, muss den Vordruck KSt 1 B auswählen und kann dann die Erklärung Gem 1 ausfüllen. Übermittelt werden kann die Gem 1 nur zusammen mit dem Vordruck KSt 1 B. Muss der Verein Körperschaftsteuer zahlen, ist ebenfalls der Vordruck KSt 1 B heranzuziehen, nicht der Vordruck KSt 1 A. Eine Anleitung für die elektronische Abgabe über das ElsterOnline-Portal ist über www.vereinsbesteuerung.info/vordruck.htm abrufbar.
Hinweis: Die elektronische Abgabe der Erklärung 2015 über das ElsterOnline-Portal ist voraussichtlich erst ab dem 26.07.2016 möglich.

Ergibt sich weder eine Körperschaft- noch eine Gewerbesteuer, erteilt das Finanzamt einen **Freistellungsbescheid**, d. h. der Verein ist von der Körperschaft- und Gewerbesteuer freigestellt. Der Freistellungsbescheid ist

→ für Spendenzwecke 5 Jahre ab Ausstellungsdatum und

→ für die Kapitalertragsteuer 5 Jahre ab dem letzten überprüften Kalenderjahr

gültig. Wurde z. B. 2015 als letztes Kalenderjahr geprüft, ist der Freistellungsbescheid für Zwecke der Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer bis Ende 2020 gültig, d. h. bis Ende 2020 darf die Bank bei Vorlage des Freistellungsbescheides keine Kapitalertragsteuer einbehalten.

Der nachstehende Freistellungsbescheid für die Jahre 2013 bis 2015 vom 08.04.2016 berechtigt den Kleingartenverein Spendenbescheinigungen bis 08.04.2021 (08.04.2016 + 5 Jahre) auszustellen. Die Bank darf nach Vorlage des Freistellungsbescheides bis 31.12.2020 (Kalenderjahr 2015 + 5 Jahre) keine Abgeltungsteuer einbehalten.

Finanzamt Bayreuth

Steuernummer 999/999/99999
(Bitte bei Rückfragen angeben)

95444 Bayreuth, 08.04.2016
Abteilung Körperschaften

Telefon (0921)609-0
Telefax (0921)609-1011

Finanzamt Bayreuth, 95444 Bayreuth

Kleingartenverein Querbeet e.V.
Sonnenallee 1
95444 Bayreuth

Freistellungsbescheid
für 2013 bis 2015 zur

K ö r p e r s c h a f t s t e u e r

und Gewerbesteuer

Feststellung
Die Körperschaft ist nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer und nach § 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 ergibt 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 und Gewerbesteuer.
Etwa geleistete Vorauszahlungen werden gesondert abgerechnet.

Die Rechtsbehelfsbelehrung bezieht sich nur auf die vorstehende(n) Feststellung(en).

Hinweise zur Steuerbegünstigung
Die Körperschaft fördert folgende gemeinnützige Zwecke:
- Förderung der Kleingärtnerei

Die Satzungszwecke entsprechen § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO.

Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen

Zuwendungsbestätigungen für 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.
Die amtlichen Muster für die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen stehen im Internet unter https://www.formulare-bfinv.de als ausfüllbare Formulare zur Verfügung.

Zuwendungsbestätigungen für Mitgliedsbeiträge
Die Körperschaft ist nicht berechtigt, für Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 50 Abs. 1 EStDV) auszustellen, weil Zwecke im Sinne des § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG gefördert werden.

Zuwendungsbestätigungen für Spenden und ggfs. Mitgliedsbeiträge dürfen nur ausgestellt werden, wenn das Datum des Freistellungsbescheides nicht länger als fünf Jahre zurückliegt. Die Frist ist taggenau zu berechnen (§ 63 Abs. 5 AO).

Haftung bei unrichtigen Zuwendungsbestätigungen und fehlverwendeten Zuwendungen
Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Dabei wird die entgangene Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer mit 30%, die entgangene Gewerbesteuer pauschal mit 15% der Zuwendung angesetzt (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Hinweise zum Kapitalertragsteuerabzug
Bei Kapitalerträgen, die bis zum 31.12.2020 zufließen, reicht für die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug nach § 44 a Abs. 4, 7 und 10 Satz 1 Nr. 3 EStG die Vorlage dieses Bescheids oder die Überlassung einer amtlich beglaubigten Kopie dieses Bescheids aus.
Das Gleiche gilt bis zum o. a. Zeitpunkt für die Erstattung von Kapitalertragsteuer nach § 44b Abs. 6 EStG durch das depotführende Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut.

Anmerkungen
Bitte beachten Sie, dass die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auch von der tatsächlichen Geschäftsführung abhängt, die der Nachrpüfung durch das Finanzamt – ggf. im Rahmen einer Außenprüfung – unterliegt. Die tatsächliche Geschäftsführung muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuergebünstigten Zwecke gerichtet sein und die Bestimmungen der Satzung beachten.
Auch für die Zunkunft muss dies durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen (Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben, Tätigkeitsbericht, Vermögensübersicht mit Nachweisen über Bildung und Entwicklung der Rücklagen) nachgewiesen werden (§ 63 AO).

Erläuterungen
Es ist regelmäßig zu überprüfen, ob die tatsächliche Geschäftsführung den gemeinnützigkeitsrechtlichen Bestimmungen entspricht. Ihre nächste Steuererklärung reichen Sie bitte – vorbehaltlich einer abweichenden Aufforderung des Finanzamtes – in 2019 für das Jahr 2018 ein. Bitte achten Sie darauf, alle in der Steuererklärung genannten Unterlagen mit einzureichen.

Rechtsbehelfsbelehrung
Die Freistellung von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer kann mit dem Einspruch angefochten werden.
Der Einspruch ist bei dem vorbezeichneten Finanzamt oder bei der angegebenen Außenstelle schriftlich einzureichen, diesem / dieser elektronisch zu übermitteln oder dort zur Niederschrift zu erklären.
Ein Einspruch ist jedoch ausgeschlossen, soweit dieser Bescheid einen Verwaltungsakt ändert oder ersetzt, gegen den ein zulässiger Einspruch oder (nach einem zulässigen Einspruch) eine zulässige Klage, Revision oder Nichtzulassungsbeschwerde anhängig ist. In diesem Fall wird der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Rechtsbehelfsverfahrens.
Die Frist für die Einlegung eines Einspruchs beträgt einen Monat.
Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Ihnen dieser Bescheid bekanntgegeben worden ist. Bei Zusendung durch einfachen 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.

Auch wenn die Gemeinnützigkeitsüberprüfung 3 Jahre umfasst, muss der Verein Angaben im Erklärungsvordruck "**Gem 1**", soweit nicht anders gefordert, nur für das letzte zu prüfende Jahr machen. Fordert das Finanzamt den Verein auf, eine Gemeinnützigkeitserklärung für die Jahre 2013 – 2015 abzugeben, muss der Verein den Vordruck "Gem 1" nur das Jahr 2015 ausfüllen. Die Überschussermittlungen, die Tätigkeitsberichte und Mitgliederprotokolle muss der Verein aber sowohl für das Jahr 2015 als auch für die Jahre 2013 und 2014 abgeben.

3.3 Körperschaftsteuerbescheid mit Anlage

Hat der Verein eine umfangreiche wirtschaftliche Betätigung, und wird er deshalb körperschaftsteuerpflichtig, erhält er statt eines Freistellungsbescheides einen **Körperschaftsteuerbescheid mit einer Anlage**, aus der die Gemeinnützigkeit hervorgeht. Dieser Körperschaftsteuerbescheid berechtigt den Verein 5 Jahre lang Spendenbescheinigungen ab Ausstellungsdatum auszustellen und ist für Zwecke der Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer 3 Jahre ab dem letzten überprüften Kalenderjahr gültig. Um die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer bei der Bank zu vermeiden, muss der Verein der Bank lediglich die Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid, nicht den Körperschaftsteuerbescheid selber, aushändigen. Da nur Zinsen im Bereich der Vermögensverwaltung, nicht aber Zinsen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb von der Kapitalertragsteuer befreit sind, muss der Verein seiner Bank in Schriftform mitteilen, ob die Kapitalerträge im steuerfreien oder steuerpflichtigen Bereich anfallen werden.

Im Fall der Körperschaftsteuerpflicht wird der Verein jährlich überprüft.

Beispiel 11

Der Körperschaftsteuerbescheid 2015 mit einer Anlage über die Gemeinnützigkeit wurde am 08.04.2016 erteilt. Der Körperschaftsteuerbescheid hat folgende Gültigkeiten:

→ für Spendenzwecke bis 08.04.2021 (08.04.2016 + 5 Jahre),

→ für die Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer bis 31.12.2018 (2015 + 3 Jahre), d. h. die Bank darf bis 31.12.2018 keine Kapitalertragsteuer einbehalten.

Nach Erhalt des Feststellungsbescheides nach § 60a AO, des Freistellungsbescheids oder der Anlage des Körperschaftsteuerbescheides sollte der Verein der Bank diese Unterlagen im Original umgehend vorlegen. Nur so vermeidet er, dass Kapitalertragsteuer einbehalten wird. Die Bank hat auf einer Kopie zu vermerken, dass ihr das Original der Bescheinigung oder des Bescheides vorgelegen hat. Der Antrag auf Erteilung einer Nichtveranlagungs-bescheinigung (NV 2B) ist also nicht erforderlich (BMF-Schreiben vom 18.01.2016, BStBl I 2016 S. 85, GZ IV C 1 - S 2252/08/10004 :017, DOK 2015/0468306).

Behielt die Bank Kapitalertragsteuer ein, weil der Verein z. B. den Freistellungsbescheid nicht vorlegte, darf die Bank nach Vorlage des Freistellungsbescheides dem Verein die Kapitalertragsteuer zurückerstatten. Ansonsten kann auch beim Finanzamt unter Vorlage der Originalsteuerbescheinigung ein Antrag auf Erstattung der Kapitalertragsteuer gestellt werden, der wie folgt abgefasst werden kann:

Kleingartenverein Querbeet e. V.
König-Ludwig-Str. 1
93053 Regensburg

Finanzamt Regensburg
Galgenbergstr. 31
93053 Regensburg

Steuernummer 999/999/99999

Antrag auf Erstattung der von der Bank einbehaltenen Kapitalertragsteuer

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Bank hat von unseren Kapitalerträgen Kapitalertragsteuer i. H. v. 200 €, sowie Solidaritätszuschlag i. H. v. 11 € einbehalten. Erstatten Sie bitte die einbehaltenen Steuern auf unser Vereinskonto:

Bank XY
IBAN: DE _ _ _ _ _ _

Die Originalsteuerbescheinigung füge ich diesem Schreiben bei.

Mit freundlichen Grüßen

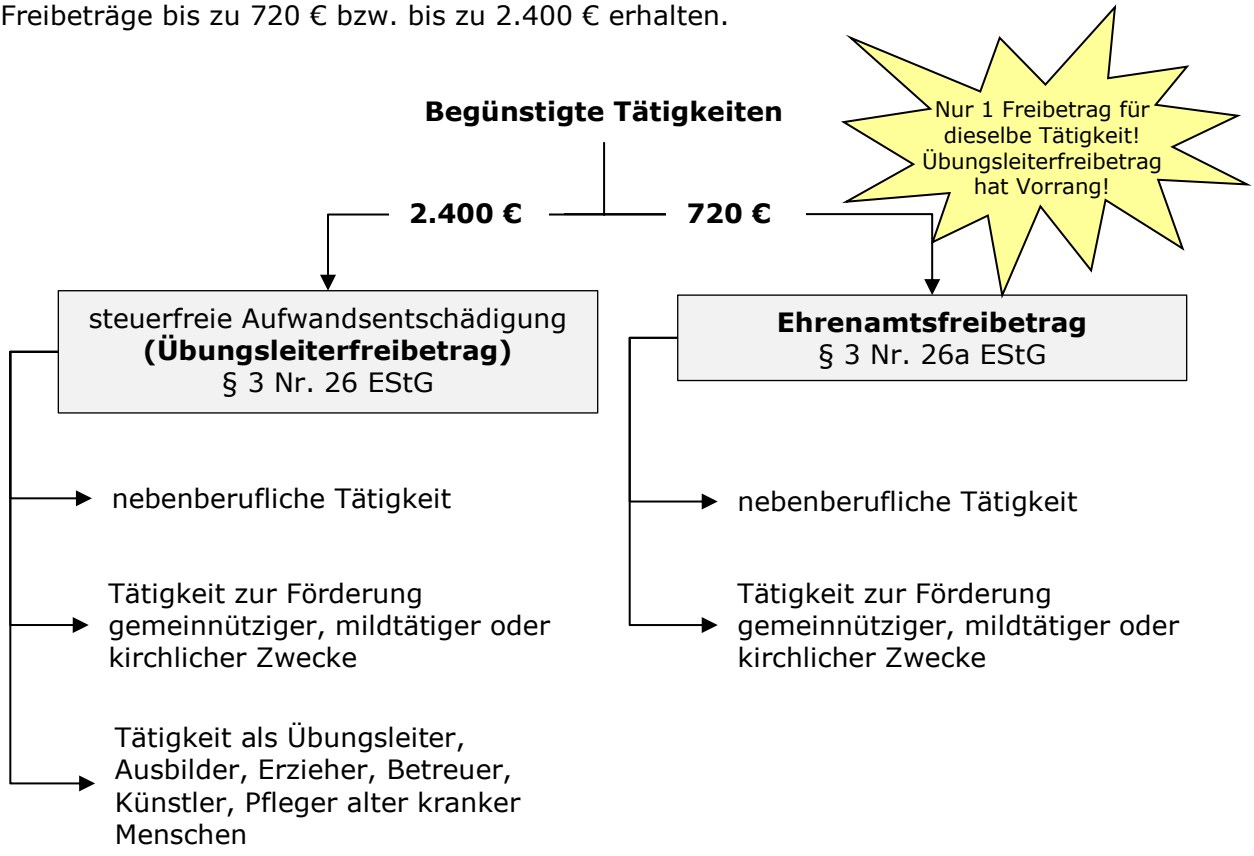
Franz Huber

Sofern der Verein neben Zinsen auch Dividenden aus Aktien, Genussscheinen oder GmbH-Anteilen bezieht, benötigt er eine Nichtveranlagungsbescheinigung (NV-2B), die er von seinem Finanzamt erhält, nachdem er das Antragsformular NV-2A ausgefüllt hat. Die Nichtveranlagungsbescheinigung wird dem Verein i. d. R. für die Dauer von 3 Jahren ausgestellt.

II. Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtsfreibetrag

1. Einleitung

Die Gemeinnützigkeit bietet nicht nur dem Kleingartenverein selber Vorteile, sondern belohnt auch seine Helfer, die bei der Einkommensteuerveranlagung für bestimmte Tätigkeiten Freibeträge bis zu 720 € bzw. bis zu 2.400 € erhalten.



2. Steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterfreibetrag)

2.400 €

Mit dem in 2013 beschlossenen Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes wurde der Übungsleiterfreibetrag rückwirkend zum 1.1.2013 von 2.100 € auf 2.400 € angehoben. Nach § 3 Nr. 26 EStG sind Aufwandsentschädigungen, die ein gemeinnütziger Verein zahlt, bis zur Höhe von 2.400 € steuerfrei und zwar für

→ die Tätigkeit als **Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Pfleger, Künstler** oder **Betreuer**
Unter Betreuer ist derjenige zu verstehen, der einen pädagogisch ausgerichteten persönlichen Kontakt zu den von ihm betreuten Menschen herstellt. Dies gilt z. B. für die ehrenamtliche Arbeit im Jugend- und Sportbereich und bedeutet, dass der Betreuer dem Übungsleiter, Ausbilder und Erzieher gleichgestellt ist.

→ eine **nebenberufliche** Tätigkeit

→ Die Tätigkeit darf - bezogen auf das Kalenderjahr - nicht mehr als 1/3 der Tätigkeit eines Vollzeiterwerbs in Anspruch nehmen. Unterliegt eine denselben Auftraggeber

betreffende Tätigkeit zeitlichen Schwankungen, so ist für die Prüfung, ob eine Nebentätigkeit i. S. des § 3 Nr.26 EStG vorliegt, der auf den jeweiligen Veranlagungszeitraum bzw. - wenn dieser kürzer ist - der auf die jeweilige Vertragsdauer bezogene Durchschnittswert zugrunde zu legen (BFH-Urteil vom BFH-Urteil vom 30.03.1990, Aktenzeichen VI R 188/87, BStBl 1990 II S. 854).

→ eine Tätigkeit zur Förderung **gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher** Zwecke.

Beachte:

Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 EStG gilt **nicht** für die Tätigkeit

→ eines Vorstandsmitglieds oder Kassierers

→ eines Gerätewarts

→ in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder im Bereich der Vermögensverwaltung

Auch wenn mehrere Tätigkeiten i. S. des § 3 Nr. 26 EStG ausgeübt werden, kann der Freibetrag für alle Tätigkeiten zusammen nur einmal i. H. v. max. 2.400 € beansprucht werden.

Beispiel 1

Herr Müller hält für den Kleingartenverein KGV im Kalenderjahr 2015 mehrere Vorträge über Pflanzenzüchtungen und bekommt hierfür 2.400 € vergütet. Ausgaben, wie z. B. Fahrtkosten und Telefonkosten fallen ihm i. H. v. 1.000 € an.

a) Welchen Betrag muss Herr Müller versteuern?

Einnahmen i. S. des § 3 Nr. 26 EStG	2.400 €
./. Ausgaben 1.000 €, mindestens Freibetrag i. H. v.	./. 2.400 €
zu versteuern	0 €

b) Kann Herr Müller auf die Vergütung verzichten und eine Spendenbescheinigung erhalten?

Ja, wenn er auf die Vergütung nicht im Voraus, sondern nachträglich verzichtet.

Die Steuerbefreiung findet sowohl auf die selbständige Tätigkeit als auch auf die Arbeitnehmertätigkeit Anwendung. Ein Übungsleiter ist als Arbeitnehmer zu behandeln, wenn er mehr als 6 Stunden wöchentlich für den Verein tätig ist.

Beispiel 2

Herr Maier ist beim gemeinnützigen Kleingartenverband nebenberuflich als Referent angestellt und erhält im Kalenderjahr 2015 für seine Tätigkeit eine monatliche Vergütung auf Lohnsteuerkarte (nicht Minijob) von 500 €. Eine weitere Arbeitnehmertätigkeit übt Herr Maier nicht aus. Wie hoch ist der steuerpflichtige Arbeitslohn?

Arbeitslohn 500 € x 12 Monate	6.000 €

./. Arbeitnehmerpauschbetrag (§ 9a EStG)	./. 1.000 €
Zwischensumme	5.000 €
./. Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG	./. 2.400 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern i. H. v.	2.600 €

Sozialversicherungsrechtlich stellen die steuerfreien Aufwandsentschädigungen i. S. des § 3 Nr. 26 EStG kein Arbeitsentgelt dar (§ 14 Abs. 1 SGB IV). Wird die Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 26 EStG

→ ab Neuregelung mit max. 650 € (450 € + 200 € (2.400 ÷ 12 Monate))
→ bis 31.12.2012 mit max. 575 € (400 € + 175 € (2.100 € ÷ 12 Monate))

monatlich vergütet, liegt steuer- und sozialversicherungsrechtlich noch ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis vor, so dass der Arbeitslohn nicht über die Lohnsteuerkarte besteuert werden muss, sondern pauschaliert werden kann.

Beispiel 3

	ab Neuregelung	**bis 31.12.2012**
monatliche Aufwandsentschädigung i. S. des § 3 Nr. 26 EStG	650 €	575 €
steuerfrei nach § 3 Nr. 26 EStG: 2.400 € bzw. 2.100 ÷ 12 Monate	./. 200 €	./. 175 €
der Pauschalierung zu unterwerfen	450 €	400 €

3. Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG

3.1 Grundsatz

Mit dem zum 1.1.2007 beschlossenen "Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements" wurde eine steuerfreie Aufwandspauschale für ehrenamtlich Tätige i. H. v. 500 € eingeführt, die durch das in 2013 verabschiedete Ehrenamtsstärkungsgesetz rückwirkend zum 1.1.2013 auf 720 € angehoben wurde.

Allen Personen, denen eine **Vergütung** zusteht und die sich

→ bei einem **gemeinnützigen** Verein oder bei einer **Körperschaft des öffentlichen Rechts**, wie z. B. Stadt oder Gemeinde
→ **nebenberuflich**

→ Die Tätigkeit darf - bezogen auf das Kalenderjahr - nicht mehr als 1/3 der Tätigkeit eines Vollzeiterwerbs in Anspruch nehmen. Unterliegt eine denselben Auftraggeber betreffende Tätigkeit zeitlichen Schwankungen, so ist für die Prüfung, ob eine Nebentätigkeit i. S. des § 3 Nr. 26 EStG vorliegt, der auf den jeweiligen Veranlagungszeitraum bzw. - wenn dieser kürzer ist - der auf die jeweilige Vertragsdauer bezogene Durchschnittswert zugrunde zu legen (BFH-Urteil vom BFH-Urteil vom 30.03.1990, Aktenzeichen VI R 188/87, BStBl 1990 II S. 854).

→ im **gemeinnützigen** Bereich

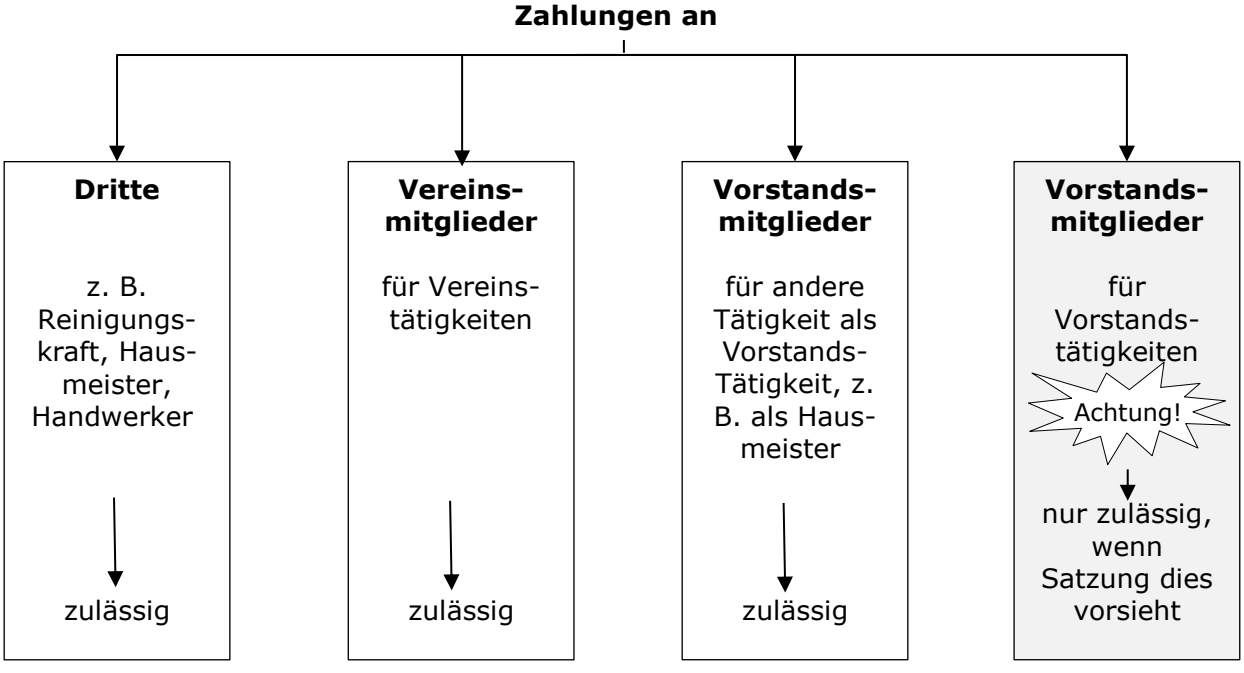
engagieren, steht der Ehrenamtsfreibetrag zu, wie z. B. dem Vorstand, Kassier, Schriftführer, Gerätewart oder den im gemeinnützigen Bereich eingesetzten Büro- und Reinigungskräften. Nicht begünstigt sind Helfer im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wie z. B. bei einem Vereinsfest oder Helfer im Bereich der Vermögensverwaltung.

Beispiel 4

Vorstand Müller übt seine Tätigkeit beim gemeinnützigen Kleingartenverein **unentgeltlich** aus. In seiner Einkommensteuererklärung 2015 beantragt er eine Ehrenamtspauschale i. H. v. 720 €.

Vorstand Müller steht der Ehrenamtsfreibetrag nicht zu, da der Ehrenamtsfreibetrag kein Steuerabzugsbetrag ist und einen Vergütungsanspruch voraussetzt. Dies hat der BFH mit Beschluss vom 25.04.2012, Az VIII B 202/11 bestätigt.

3.2 Vorstandsvergütungen

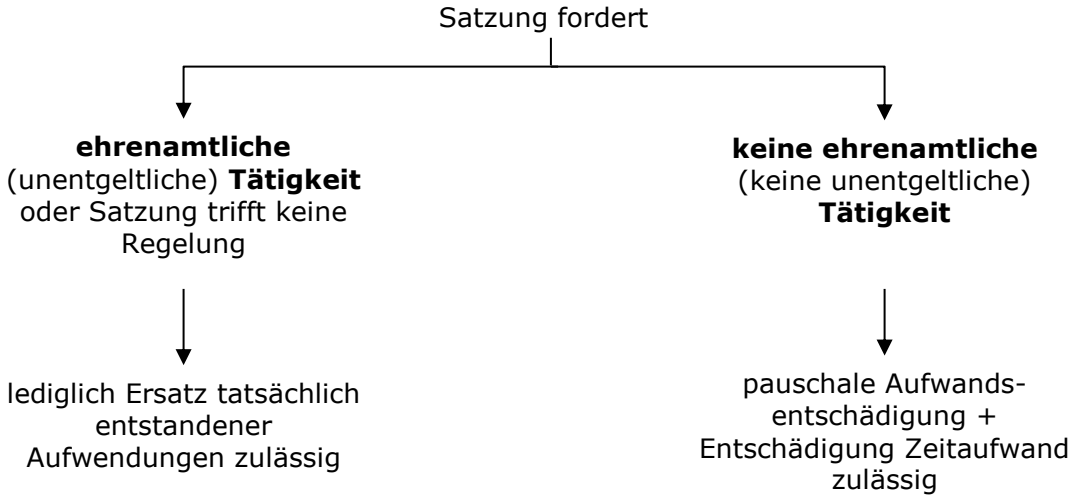


Der gemeinnützige Kleingartenverein darf sowohl Tätigkeiten, die von Dritten (z. B. Handwerkern, Reinigungskräften) ausgeübt werden als auch Tätigkeiten von Vorstandsmitgliedern, die nicht in ihrer Eigenschaft als Vorstand tätig sind, sowie Tätigkeiten von Mitgliedern vergüten. Besonderheiten gibt es bei Vorständen, die in ihrer Eigenschaft als Vorstand tätig sind.

Auszug aus dem "Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale", herausgegeben vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat

Bei Vorstandsmitgliedern sind Tätigkeitsvergütungen nur zulässig, wenn eine entsprechende Satzungsregelung besteht. Die Satzungsbestimmung ist notwendig, um die Vergütungen transparent zu machen, da das Ehrenamt in der Regel als unentgeltliche Tätigkeit verstanden wird und um Verstöße gegen die Pflicht zu vermeiden, die Vereinsmittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden. Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und der dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit.

Der ehrenamtliche Vorstand



Regelt die Satzung, dass der Vorstand ehrenamtlich i. S. von unentgeltlich tätig sein muss, darf dem Vorstand sein **Arbeits-** oder **Zeit**aufwand nicht vergütet werden. Auch darf er keinen **pauschalen** Aufwandsersatz erhalten, es sei denn, die pauschalen Zahlungen übersteigen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht.

Trifft die Satzung keine Aussagen darüber, ob die ehrenamtliche Tätigkeit entgeltlich oder unentgeltlich ausgeübt werden muss, gelten die Bestimmungen des Bürgerlichen

Gesetzbuches (§§ 27, 664 - 670 BGB), d. h. der **Arbeits-** bzw. **Zeit**aufwand darf dem Vorstand nicht vergütet werden. Auch steht ihm grundsätzlich kein **pauschaler** Aufwandsersatz zu.

Nach dem BMF-Schreiben vom 21.11.2014, Aktenzeichen: IV C 4-S 2121/07/0010:032, 2014/0847902 gilt hinsichtlich der Erstattung **tatsächlich entstandener Kosten** und **pauschaler Zahlungen** an den Vorstand Folgendes:

Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 21.11.2014

„Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig. Der Einzelnachweis der Aufwendungen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen; dies gilt nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Arbeits- oder Zeitaufwand abgedeckt werden soll. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch sein (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO)."

Verwendet der Verein den Begriff **pauschale Aufwandsentschädigung**, ist davon auszugehen, dass Zahlungen sowohl den tatsächlichen Aufwandsersatz als auch eine Tätigkeitsvergütung für den Arbeits- und Zeitaufwand umfassen. Eine zulässige Vergütung von Zeitaufwand und/oder einer pauschaler Aufwandsentschädigung kann nur durch eine entsprechende Satzungsbestimmung erreicht werden. Formulierungsvorschläge enthält z. B. das **"Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale"**, herausgegeben vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat:

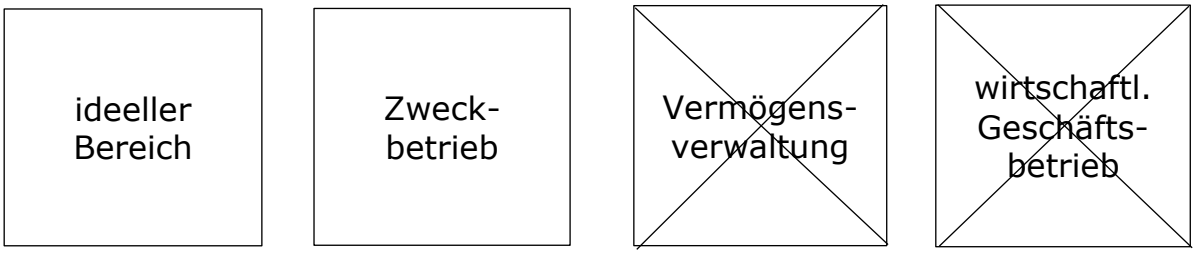
"Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Die Mitgliederversammlung kann eine jährliche pauschale Tätigkeitsvergütung für Vorstandsmitglieder beschließen."

oder

"Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Vorstandsmitglieder können für die Vorstandstätigkeit eine von der Mitgliederversammlung festzusetzende pauschale Tätigkeitsvergütung von bis zu … Euro im Jahr erhalten."

3.3 Der Ehrenamtsfreibetrag im Einzelnen

Unter die Freibetragsregelung nach § 3 Nr. 26a EStG fällt lediglich die Bezahlung einer Tätigkeit, die im gemeinnützigen Bereich (ideeller Bereich oder Zweckbetrieb) ausgeübt wird. Von der Begünstigung ausgenommen sind Zahlungen für Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung und des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.



Beispiel 5

Vereinsmitglied Huber hilft beim **Vereinsfest** des gemeinnützigen Kleingartenvereins als Bedienung aus und verdient 150 €. Der Gewinn des Festes soll für die Renovierung der Kleingartenanlage verwendet werden.

Da Herr Huber nicht im gemeinnützigen Bereich des Vereins tätig ist, steht ihm der Ehrenamtsfreibetrag nicht zu.

Die Tätigkeitsvergütung muss nicht auf die Freibetragshöhe von 720 € beschränkt sein. Ist eine Vergütung von mehr als 720 € angemessen, darf die Vergütungsvereinbarung die Grenze von 720 € überschreiten. Liegt dagegen die Angemessenheit unter 720 €, muss die Vergütung geringer ausfallen.

Soweit Vorstandsmitglieder Einnahmen erzielen, die nach den oben dargestellten Grundsätzen auch auf nicht begünstigte Tätigkeiten entfallen, z. B. Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, müssen die Einnahmen für die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG **aufgeteilt** werden.

Beispiel 6

Der gemeinnützige Kleingartenverein betreibt eine Vereinsgaststätte. Die Satzung sieht vor, dass der 1. Vorstand eine pauschale Aufwandsentschädigung von 720 € erhalten soll. Erstreckt sich die Tätigkeit des 1. Vorstands sowohl auf den gemeinnützigen Bereich als auch auf den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, sind die Einnahmen aufzuteilen. Den Ehrenamtsfreibetrag kann der 1. Vorstand nur für den gemeinnützigen Anteil geltend machen. Soweit die Vergütung auf den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entfällt, unterliegt sie in voller Höhe der Steuerpflicht.

Ist ein Vorstand **nicht in seiner Eigenschaft als Vorstandsmitglied** tätig ist, darf er für diese Tätigkeit bezahlt werden, auch wenn die Satzung eine ehrenamtliche Vorstandstätigkeit vorsieht.

Beispiel 7

Vorstand Max übernimmt beim gemeinnützigen Kleingartenverein die Hausmeistertätigkeit. Die Mitgliederversammlung beschließt im Dezember 2015, dass Vorstand Max für diese Tätigkeit ab dem Kalenderjahr 2016 eine jährliche Vergütung i. H. v. 200 € erhalten soll, obwohl die Satzung die ehrenamtliche Tätigkeit des Vorstands vorsieht.
Die Zahlung ist zulässig, da die Vergütung nicht im Zusammenhang mit der Vorstandstätigkeit steht.

Der Ehrenamtsfreibetrag wird nicht gekürzt, wenn die Tätigkeit nicht das ganze Jahr ausgeübt wird.

Beispiel 8

Vorstand Müller erhält für seine am 1.07.2015 begonnene Tätigkeit eine monatliche Vergütung von 200 €. Ausgaben fallen Herrn Müller nicht an.

Vergütungen 200 € x 6 Monate	1.200 €
Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG	./. 720 €
zu versteuern	480 €

Der Freibetrag wird maximal i. H. der Einnahmen gewährt. Sind die Einnahmen niedriger als der Freibetrag, ermäßigt sich der Freibetrag entsprechend, so dass der Freibetrag nicht zu negativen Einkünften führt.

Beispiel 9

Vorstand Müller erhält für seine Tätigkeit im Kalenderjahr 2015 eine Vergütung i. H. v. 500 €.

Vergütung	500 €
Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG: 720 €, max. aber	./. 500 €
zu versteuern	0 €

Der Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG (720 €) wird für **dieselbe Tätigkeit nicht zusätzlich zum Übungsleiterfreibetrag** nach § 3 Nr. 26 EStG (2.400 €) gewährt.

Beispiel 10

Frau Blank erhält im Kalenderjahr 2015 für ihre Tätigkeit als Referentin beim gemeinnützigen Kleingartenverein eine Vergütung i. H. v. 2.700 €. Ausgaben fallen ihr nicht an.

Vergütung		2.700 €
Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG	./.	2.400 €
Der Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG i. H. v. 720 € wird nicht zusätzlich zum Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG gewährt.	./.	0 €
zu versteuern		300 €

Ausnahme: Der Ehrenamtsfreibetrag kann **neben** dem Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG: 2.400 €) geltend gemacht werden, wenn

→ es sich um **verschiedene** nebenberufliche Tätigkeiten für den gleichen oder für einen anderen Verein handelt,

→ die Tätigkeiten voneinander **trennbar** sind, und

→ mit **eindeutigen Verträgen** geregelt ist, welche Vergütung für welche Tätigkeit bezahlt wird.

Beispiel 11

Herr Schneider erhält 2015 vom gemeinnützigen KGV folgende Vergütungen:

→ für seine Vortragstätigkeit: 2.700 €

→ für seine Kassiertätigkeit: 1.000 €

Separate Verträge wurden abgeschlossen. Ausgaben werden von Herrn Schneider in der Einkommensteuererklärung nicht geltend gemacht.

Vergütung für Vortragstätigkeit	2.700 €	
Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG	./. 2.400 €	
zu versteuern		300 €
Kassiervergütung	1.000 €	
Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG	./. 720 €	
zu versteuern		280 €
insgesamt zu versteuern		580 €

Verzichtet der Vorstand oder Kassier auf seine Vergütung, kann ihm eine Spendenbescheinigung ausgestellt werden. Allerdings muss er auf die Vergütung nachträglich, zeitnah und schriftlich verzichten.

Beispiel 12

Frau Wagner steht für ihre in 2015 geleistete Kassiertätigkeit bei einem gemeinnützigen Kleingartenverein eine Aufwandspauschale i. H. v. 720 € zu. Sie verzichtet nachträglich, schriftlich und zeitnah auf ihre Vergütung und bittet um eine Spendenbescheinigung.

Der Verein darf Frau Wagner eine Spendenbescheinigung erteilen. In ihrer Einkommensteuererklärung wirkt sich der Verzicht wie folgt aus:

in der Einkommensteuererklärung als Einnahmen zu erklären	720 €	
./. Ehrenamtsfreibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG	./. 720 €	
Einkünfte		0 €
./. Spende		./. 720 €
Minderung des zu versteuernden Einkommens		./. 720 €

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist eine geringfügig über die Selbstkosten hinausgehende Erstattung nicht als Überschusserzielungsabsicht anzusehen. Dementsprechend muss eine **pauschale Kostenerstattung** (nicht Tätigkeitsvergütung!) für ein Ehrenamt, das zu einem Überschuss unter **256 €** führt, nach § 22 Nr. 3 EStG nicht versteuert werden. Bei der Vorschrift handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um eine Freigrenze. Ist die Freigrenze überschritten, muss der vollständige Betrag versteuert werden.

Beispiel 13

Der Kleingartenverein zahlt Vereinsvorstand Huber eine pauschale Kostenerstattung i. H. v. 900 €. Tatsächliche Ausgaben sind Herrn Huber i. H. v. 400 € angefallen.

Einnahmen	900 €
tatsächliche Ausgaben bzw. mindestens Ehrenamtsfreibetrag	./. 720 €
Überschuss	180 €
Da der Überschuss weniger als 256 € ausmacht, müssen versteuert werden	0 €

Beispiel 14

Vorstand Müller erhält in 2015 vom Kleingartenverein eine pauschale Kostenerstattung i. H. v. 1.200 €. Tatsächliche Ausgaben sind ihm i. H. v. 1.000 € angefallen.

Einnahmen	1.200 €
Ehrenamtsfreibetrag 720 € bzw. höhere tatsächliche Ausgaben	./. 1.000 €
Überschuss	200 €
Da der Überschuss weniger als 256 € ausmacht, müssen versteuert werden	0 €

3.4 Der ehrenamtlich Tätige als Arbeitnehmer

Erstattet der Verein dem ehrenamtlich Tätigen lediglich seine Unkosten, gilt er steuerlich nicht als Arbeitnehmer. Dasselbe gilt, wenn Vereinsmitglieder aufgrund von **Pflichtstunden** Arbeitseinsatz im Verein erbringen und ihre Vergütung den Betrag nicht übersteigt, den sie als Werbungskosten geltend machen könnten.

Ist der ehrenamtlich Tätige Arbeitnehmer kann der Arbeitgeber bei monatlicher Lohnabrechnung

→ ab Neuregelung: 60 € (720 € ÷ 12 Monate)

→ bis 31.12.2012: 41,66 € (500 € ÷ 12 Monate)

steuerfrei belassen. Dies hat auch Auswirkungen auf die Berechnung der 450-Euro-Grenze (bis 31.12.2012: 400-Euro-Grenze) bei Minijobs. Der Arbeitgeber kann den Ehrenamtsfreibetrag berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer schriftlich bestätigt, dass die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26a EStG nicht bereits in einem anderen Dienst- oder Auftragsverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird (entsprechend R 3.26 Abs. 10 LStR). Diese Bestätigung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Auszug aus R 3.26 Abs. 10 LStR

Lohnsteuerverfahren

(10) [1]Beim Lohnsteuerabzug ist eine zeitanteilige Aufteilung des steuerfreien Höchstbetrags nicht erforderlich; das gilt auch dann, wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres besteht. [2]Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber jedoch schriftlich zu bestätigen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienst- oder Auftragsverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. [3]Diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Ein Abzug von **Werbungskosten**, die mit den steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nr. 26a EStG in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist nur dann möglich, wenn die Einnahmen aus der Tätigkeit und gleichzeitig auch die jeweiligen Ausgaben den Freibetrag übersteigen. In Arbeitnehmerfällen ist in jedem Falle der **Arbeitnehmer-Pauschbetrag** anzusetzen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist.

Beispiel 15

Ein Student, der keine anderen Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, arbeitet nebenberuflich als Hausmeister beim Kleingartenverein KGV. Dafür erhält er im Kalenderjahr 2015 insgesamt 1.200 €.

Von den Einnahmen sind der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 € (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchstabe b EStG) und der Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG bis zur Höhe der verbliebenen

Einnahmen (200 €) abzuziehen. Die Einkünfte aus der nebenberuflichen Tätigkeit betragen 0 €.

Darüber hinaus können dem ehrenamtlich tätigen **Arbeitnehmer** die **Reisekosten** nach § 3 Nr. 16 EStG zusätzlich steuerfrei erstattet werden.

Beispiel 16

Der beim Kleingartenverein KGV angestellte Vereinskassier erhält für seine Tätigkeit in 2015 eine Vergütung i. H. v. 3.220 €. Für ein Fortbildungsseminar entstehen ihm Kosten i. H. v. 600 €, die er vom Verein in voller Höhe erstattet bekommt. Hauptberuflich ist der Kassier Angestellter bei einem Sportartikelhersteller in Herzogenaurach.

Einnahmen	3.220 €
Erstattung Fortbildungskosten	+ 600 €
Summe Einnahmen	3.820 €
steuerfrei nach § 3 Nr. 16 EStG	./. 600 €
verbleiben	3.220 €
./. Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG	./. 720 €
zu versteuern	2.500 €

Übungsleiter-freibetrag hat Vorrang!

3.5 Beispiele für Übungsleiterfreibetrag/Ehrenamtsfreibetrag

	Übungsleiterfreibetrag	Ehrenamtsfreibetrag
Übungsleiter	ja	nein
Vorstand, Kassier	nein	ja
Reinigungskraft, Büro-kraft eingesetzt im gemeinnützigen Bereich	nein	ja
Reinigungskraft, Büro-kraft eingesetzt in Gastwirtschaft	nein	nein
Gerätewart	nein	ja
Helfer beim Vereinsfest	nein	nein

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat

Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale

Dieses Merkblatt soll sowohl den ehrenamtlich Tätigen, als auch den steuerbegünstigten Körperschaften, die Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten leisten, einen Überblick über diese Regelungen geben.

Übungsleiterfreibetrag

Der sogenannte Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 Einkommensteuergesetz - EStG) wurde durch das Vereinsbesteuerungsgesetz vom 25. Juni 1980 eingeführt. Ursprünglich war der Steuerfreibetrag auf die namensgebenden Übungsleiter beschränkt. Sukzessive wurde die begünstigte Tätigkeit in den folgenden Jahren erweitert (Chorleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeiten sowie künstlerische Tätigkeiten oder pflegerische Tätigkeiten). Die begünstigten Tätigkeiten der Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft haben gemeinsam, dass bei ihrer Ausübung durch persönliche Kontakte Einfluss auf andere Menschen genommen wird, meistens um diesen Personen Wissen, Kenntnisse, Fähigkeiten oder Fertigkeiten zu vermitteln. Gemeinsamer Nenner dieser **Tätigkeiten** ist daher in der Regel die **pädagogische Ausrichtung**, aber auch die nebenberufliche Tätigkeit als Examensprüfer, als Künstler oder im Rettungsdienst für eine steuerbegünstigte Körperschaft fallen unter § 3 Nr. 26 EStG. Die Höhe des Freibetrags wurde im Laufe der Jahre angepasst. Die letzte Erhöhung auf **2.400 Euro** (von 2.100 Euro) erfolgte im Jahr 2013 durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts vom 21. März 2013.

Ehrenamtspauschale

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 wurde in § 3 Nr. 26a EStG eine Neuregelung zur Förderung ehrenamtlicher Tätigkeiten geschaffen (sogenannte **Ehrenamtspauschale**). Mit diesem neuen Freibetrag werden Einnahmen aus nebenberuflichen gemeinnützigen Tätigkeiten für steuerbegünstigte Körperschaften beim Empfänger bis zu einem Betrag von **720 Euro** (bis 2012: maximal 500 Euro) im Jahr steuerfrei gestellt.

Begünstigt durch die Ehrenamtspauschale sind **sämtliche Tätigkeiten** im gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Bereich. Eine Beschränkung auf bestimmte berufsmäßig abgegrenzte Tätigkeiten (wie § 3 Nr. 26 EStG beim Übungsleiterfreibetrag) sieht die Ehrenamtspauschale nicht vor. Begünstigt sind demnach zum Beispiel die Tätigkeiten der Vorstandsmitglieder, des Kassiers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals.

Gemeinsame Voraussetzungen beim Empfänger

Die ehrenamtliche Tätigkeit muss **nebenberuflich** ausgeübt werden. Das bedeutet, dass der tatsächliche Zeitaufwand nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs betragen darf. Nebenberuflich können demnach auch Personen tätig sein, die keinen Hauptberuf im arbeitsrechtlichen Sinn ausüben, wie zum Beispiel Hausfrauen, Studenten, Rentner oder Arbeitslose.

Weitere Informationen zum Ehrenamtsfreibetrag können dem **"Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale"** des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen entnommen werden.

Link: http://www.stmf.bayern.de/steuern/ehrenamtspauschale/06003006_2.pdf

4. Umsatzsteuerpflicht ehrenamtliche Tätigkeit

Einnahmen aus der ehrenamtlichen Tätigkeit unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer, es sei denn sie werden für eine Arbeitnehmertätigkeit gezahlt, oder es liegen die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 26b UStG vor. Die Vorgaben der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 26b UStG i. V. mit dem BMF-Schreiben vom 02.01.2012, BStBl. I 2012 S. 59 und vom 27.03.2013, BStBl. I S. 452, sowie die Regelungen im Abschnitt 4.26.1 UStAE verlangen, dass

→ die ehrenamtliche Tätigkeit nebenberuflich ausgeübt wird,

→ das Entgelt für diese Tätigkeit nur in Auslagenersatz und

→ einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht, wobei 50 € je Tätigkeitsstunde als angemessen angesehen werden, sofern die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten nicht mehr als 17.500 € jährlich ausmachen. Bei der Überprüfung der 17.500 €-Grenze ist auf die tatsächliche Höhe der Aufwandsentschädigung im Vorjahr, sowie auf die voraussichtliche Höhe der Aufwandsentschädigung im laufenden Jahr abzustellen. Ein (echter) Auslagenersatz, der für die tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Kosten gezahlt wird - hierunter fällt auch der Fahrtkostenersatz nach den pauschalen Kilometersätzen oder auch Verpflegungsmehraufwendungen - bleibt bei der Berechnung der Betragsgrenze unberücksichtigt.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 26b UStG findet keine Anwendung, wenn

→ sich die Vergütung an der Qualifikation des ehrenamtlich Tätigen und seiner Leistung orientiert,

→ eine vom tatsächlichen Zeitaufwand unabhängige, z. B. laufend gezahlte pauschale bzw. monatliche oder jährlich laufend gezahlte pauschale Vergütung vereinbart wird. Dies hat zur Folge, dass sämtliche für diese Tätigkeit gezahlten Vergütungen - auch soweit sie daneben in Auslagenersatz oder einer Entschädigung für Zeitaufwand bestehen - umsatzsteuerpflichtig sind. Sieht der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss eines lt. Satzung hierzu befugten Gremiums allerdings eine Pauschale vor, ist aber zugleich festgehalten, dass der ehrenamtliche Tätige durchschnittlich eine bestimmte Anzahl an Stunden pro Woche / Monat / Jahr für den gemeinnützigen Verein tätig ist, und die vorgenannten Grenzen von 50 € und 17.500 € nicht überschritten werden, greift eine Ausnahmeregelung und die Vergütungen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Grundsätzlich ist der tatsächliche Zeitaufwand glaubhaft zu machen. Aus Vereinfachungsgründen wird die Steuerbefreiung ohne weitere Prüfung gewährt, wenn der Jahresgesamtbetrag der Entschädigungen den Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG (2.400 € seit 1.1.2013) nicht übersteigt.

Beispiel 1 aus Abschnitt 4.26.1 Abs. 5 UStAE:
Ein ehrenamtlich Tätiger, der für seine Ehrenamtstätigkeit (1 Stunde / Woche) eine pauschale Entschädigung für Zeitversäumnis in Höhe von 120 € monatlich und zusätzlich für eine weitere ehrenamtliche Tätigkeit (ca. 20 Stunden / Jahr) eine jährliche Entschädigung für Zeitversäumnis in Höhe von 500 € erhält, kann die Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 26 Buchstabe b UStG – auch ohne zusätzliche Nachweise – in Anspruch nehmen, da der Jahresgesamtbetrag seiner Entschädigungen (1 940 €) den Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG nicht übersteigt. Ein daneben gezahlter Auslagenersatz für tatsächlich entstandene Aufwendungen bleibt bei der Berechnung der Betragsgrenzen unberücksichtigt.

Beispiel 2 aus Abschnitt 4.26.1 Abs. 5 UStAE:
Ein ehrenamtlich Tätiger, der für seine ehrenamtliche Tätigkeit (7 Stunden / Woche) eine pauschale monatliche Entschädigung für Zeitversäumnis in Höhe von 1 200 € erhält und in acht Wochen im Jahr seine Tätigkeit auf Grund Urlaub / Krankheit nicht ausübt, hat einen durchschnittlichen Stundensatz in Höhe von rund 46 € (44 Wochen je 7 Stunden, Gesamtvergütung 14 400 €). Eine weitere ehrenamtliche Tätigkeit wird durch ihn nicht ausgeübt. Die Steuerbefreiung kann gewährt werden, da die Vergütung nicht mehr als 50 € je Tätigkeitsstunde beträgt und die Grenze von 17 500 € nicht übersteigt.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 27.03.2013, BStBl. I S. 452 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2012 ausgeführt werden. Für die Anwendung von Abschnitt 4.26.1 Abs. 5 S. 2 UStAE

> "Dies gilt für eine pauschal gezahlte Aufwandsentschädigung nicht, wenn der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss eines laut Satzung hierzu befugten Gremiums zwar eine Pauschale vorsieht, aber zugleich festgehalten ist, dass der ehrenamtlich Tätige durchschnittlich eine bestimmte Anzahl an Stunden pro Woche / Monat / Jahr für die fremdnützig bestimmte Einrichtung tätig ist und die in Absatz 4 genannten Betragsgrenzen nicht überschritten werden."

ist es ausreichend, wenn der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss bis zum 31.03.2014 entsprechend angepasst wird.

Da das BMF-Schreiben vom 27.03.2013 hinsichtlich der praktischen Umsetzung einige Fragen offen ließ, lud das Bundesfinanzministerium (BMF) im Juni 2013 6 Verbände, u. a. den Deutschen Steuerberaterverband e.V. (DStV), zu einem Gespräch ein. Auf seiner Internetseite veröffentlicht der DStV die Besprechungsergebnisse:

Zeitlicher Umfang der Tätigkeit

Zwischen den Gesprächspartnern wurde Einigkeit darüber erzielt, dass insbesondere die im Raum stehende Festlegung eines zeitlichen Umfangs der ehrenamtlichen Tätigkeit kein geeignetes Kriterium zur Abgrenzung von ehrenamtlicher und hauptberuflicher Tätigkeit darstellt.

Pauschale Aufwandsentschädigungen – Gremienbeschluss

Im Fall von pauschalen Aufwandsentschädigungen ist es unproblematisch, die notwendigen Regelungen zur Höhe der Pauschalen sowie zum voraussichtlichen Zeitaufwand in unterschiedlichen Satzungen bzw. Gremienbeschlüssen festzuhalten. Es genügt, wenn aus den Beschlüssen insgesamt hervorgeht, dass die in Abschnitt 4.26.1 Absatz 4 Satz 2 UStAE genannten Betragsgrenzen von 50 Euro je Tätigkeitsstunde und 17.500 Euro p.a. nicht überschritten werden.

Glaubhaftmachung des tatsächlichen Zeitaufwands

Eine besondere Problematik in der Praxis bildet zudem die sog. Glaubhaftmachung des tatsächlichen Zeitaufwands. Hierfür bedarf es jedoch – nach Auffassung des BMF – keiner besonderen Dokumentation beispielsweise in Form eines Einzelstundennachweises (auch nicht über einen repräsentativen Zeitraum). Vielmehr reicht es aus, wenn die ehrenamtlich Tätigen der Finanzverwaltung formlos die Häufigkeit und durchschnittliche Dauer ihrer Einsätze mitteilen. Bei gleichbleibenden Verhältnissen kann in den Folgejahren auf diese Angaben verwiesen werden.

Wie der DStV weiter ausführt, beabsichtigt das BMF keine Überarbeitung des BMF-Schreibens. Allerdings habe sich das BMF bereit erklärt, den Verbänden die o. g. Auslegung schriftlich zu bestätigen.

III. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

1. Die 4 Tätigkeitsbereiche

Die Steuerpflicht eines gemeinnützigen Vereins erstreckt sich u. a. auf folgende Steuern:

→ Körperschaftsteuer: besteuert den Gewinn (Einnahmen ./. Ausgaben)

→ Gewerbesteuer: besteuert den Gewinn (Einnahmen ./. Ausgaben)

Im Gegensatz zum Einkommensteuerrecht, das 7 Einkunftsarten kennt - Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus Kapitalvermögen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte - sind die "Einkünfte" bei einem gemeinnützigen Verein auf "4 Einkunftsarten" beschränkt. Allerdings wird beim gemeinnützigen Verein nicht von Einkünften, sondern von den 4 Tätigkeitsbereichen gesprochen, wobei jede Einnahme und jede Ausgabe einem dieser Tätigkeitsbereiche zuzuordnen ist:

Die 4 Tätigkeitsbereiche des gemeinnützigen Kleingartenvereins

keine Körperschaft-/Gewerbesteuer	Körperschaft-/Gewerbesteuer
→ **ideeller Bereich** Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse → **Zweckbetrieb** Einnahmen aus Lotterien, wenn der Überschuss für gemeinnützige Zwecke verwendet wird, Einnahmen aus Kursgebühren → **Vermögensverwaltung** Zinsen, Vermietung von Grundbesitz, Verpachtung der Vereinsgaststätte	→ **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** Bewirtung, Werbeeinnahmen, Vereinsfeste, Wasser- und Stromlieferungen der Kleingartenvereine an die Kleingärtner

2. Die Tätigkeitsbereiche im Einzelnen

2.1 Ideeller Bereich

Hierunter fallen Mitgliedsbeiträge, Spenden, öffentliche Zuschüsse und Zahlungen von Mitgliedern aufgrund nicht geleisteter Arbeitsdienste. Ausgaben für Geschenke, Ehrungen oder Grabgebinde sind ebenfalls im ideellen Bereich zu erfassen.

2.2 Zweckbetrieb

Im Zweckbetrieb sind Einnahmen und die dazu gehörenden Ausgaben anzusetzen, die zur Förderung der Kleingärtnerei unentbehrlich sind, und der Verein mit diesem Betrieb nicht in größerem Wettbewerb zu anderen Unternehmern tritt als unbedingt erforderlich. Dementsprechend sind dem Zweckbetrieb alle Einnahmen – ausgenommen Mitgliedsbeiträge, Spenden oder Zuschüsse - zuzuordnen, die durch die gemeinnützige Tätigkeit veranlasst sind, wie z. B. Einnahmen

→ von Mitgliedern und Nichtmitgliedern aus Kursen und Informationsveranstaltungen

→ aus öffentlichen Lotterien und Ausspielungen (z. B. Tombolas), die behördlich genehmigt sind und deren Überschüsse zur Förderung der Kleingärtnerei verwendet werden. Ein "Merkblatt zur Besteuerung von Lotterien und Ausspielungen" stellt das Bayerische Landesamt für Steuern auf der Internetseite www.finanzamt.bayern.de zur Verfügung.

2.3 Vermögensverwaltung

Im Bereich der Vermögensverwaltung muss der Verein folgende Einnahmen erklären:

→ Zinsen

→ Einnahmen aus der Verpachtung einer Vereinsgaststätte und Einnahmen aus der Verpachtung von Werberechten

→ Einnahmen aus der langfristigen Vermietung von Grundbesitz

2.4 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist jede selbständige nachhaltige Tätigkeit anzusehen, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht (§ 14 AO). Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt demnach immer dann vor, wenn der Kleingartenverein in Konkurrenz zu einem anderen Unternehmer tritt, und der Verein mit dieser Tätigkeit keine gemeinnützigen Zwecke ausübt.

Beispiele:

→ Verkauf von Speisen und Getränken, auch wenn der Verkauf lediglich an Mitglieder erfolgt. Eine „Kurzinformation zur Durchführung von Festveranstaltungen" bietet das Bayerische Landesamt auf seiner Internetseite www.finanzamt.bayern.de an.

→ selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte

→ Werbeeinnahmen

→ Altmaterialsammlung

→ Wasser- und Stromlieferungen des Kleingärtnervereins an die einzelnen Kleingärtner
Ausnahme: Wasserlieferungen sind dem Zweckbetrieb zuzuordnen, wenn trotz entsprechender Bemühungen das Wasserwerk nicht bereit ist, Vertragsbeziehungen zu den einzelnen Kleingärtnern einzugehen. Auf die Stromversorgung ist diese rechtliche Beurteilung nicht anwendbar.

Steuerliche Behandlung der zentralen Versorgung mit Strom und Wasser in Kleingartenanlagen durch gemeinnützige Kleingartenvereine
- Erlass Finanzministerium Baden-Württemberg vom 5.5.1993 S 0183/8 -

Wasser- und Stromversorgungsunternehmen sind häufig nicht bereit, bei Kleingartenanlagen jeden Kleingärtner über eigene Zählereinrichtungen mit Strom und Wasser zu versorgen.

Die Strom- und Wasserlieferungen erfolgen daher über zentrale Zähler an die Kleingartenvereine, die ihrerseits eine eigene Weiterberechnung an die Abnehmer vornehmen.

Es handelt sich dabei um wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Nach übereinstimmender Auffassung von Bund und Ländern können Entscheidungen über die steuerliche Behandlung nur im Einzelfall erfolgen (vgl. Niederschrift zu TOP I/16 der Sitzung KSt/GewSt III/92).

Das Finanzministerium hält es jedoch für zulässig, hinsichtlich der Wasserversorgung dann einen Zweckbetrieb anzunehmen (§65 AO), wenn trotz entsprechender Bemühungen das Wasserwerk nicht bereit ist, Vertragsbeziehungen zu den einzelnen Kleingärtnern einzugehen.

Auf die Stromversorgung ist diese rechtliche Beurteilung nicht übertragbar.

Wasser- und Stromgebühren bei Kleingartenvereinen
- Finanzministerium Nordrhein-Westfalen 31.3.1993, S 0171 - 49 - V B 4 -

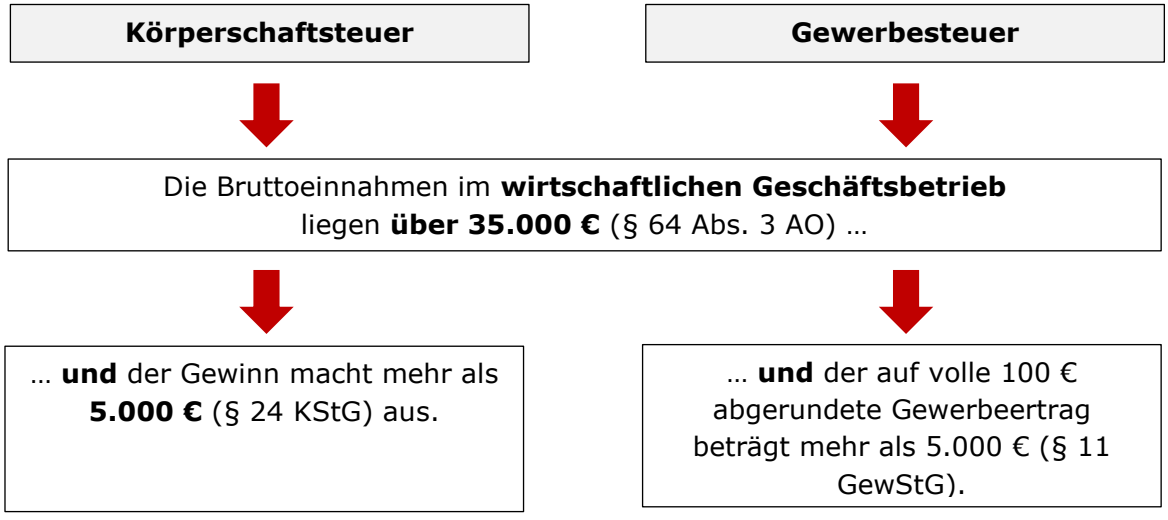
Die Entscheidung über die steuerliche Behandlung der Wasser- und Stromgebühren bei Kleingartenvereinen kann nur im Einzelfall erfolgen. Nach dem Ergebnis der Erörterung auf Bundesebene ist es jedoch zulässig, hinsichtlich der Wasserversorgung in denjenigen Einzelfällen aus Rechtsgründen einen Zweckbetrieb (§ 65 AO) anzunehmen, in denen das Wasserwerk nicht bereit ist, Vertragsbeziehungen zu den einzelnen Kleingärtnern einzugehen. Auf die Stromversorgung kann diese rechtliche Beurteilung nicht übertragen werden.

3. Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht

3.1. Körperschaftsteuerpflicht

3.1.1 Besteuerungsgrenze und Gewinngrenze

Liegen die Bruttoeinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb über der Besteuerungsgrenze von 35.000 € (§ 64 Abs. 3 AO) **und** beträgt der Gewinn mehr als 5.000 € (§ 24 KStG), fällt Körperschaftsteuer i. H. v. 15% zzgl. Solidaritätszuschlag i. H. v. 5,5% an.



Beispiel 3

Der Kleingartenverein weist im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 2015 folgendes Ergebnis aus:

→ Einnahmen: 30.000 €

→ Gewinn: 8.000 €

Fällt Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer an?

Die Gewinngrenze von 5.000 € ist überschritten. Da die Einnahmen unter 35.000 € liegen, fällt keine Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer an.

Beispiel 4

Der Kleingartenverein erwirtschaftet im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 2015 folgendes Ergebnis:

→ Einnahmen: 40.000 €

→ Gewinn: 3.000 €

Fällt Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer an?

Die Einnahmengrenze von 35.000 € ist überschritten. Da die Gewinngrenze von 5.000 € nicht erreicht ist, fällt keine Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer an.

Beispiel 5

Der Kleingartenverein weist im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 2015 folgendes Ergebnis aus:

→ Einnahmen: 40.000 €

→ Gewinn: 12.000 €

Fällt Körperschaftsteuer an?

Da die Einnahmen über 35.000 € liegen und der Gewinn höher als 5.000 € ist, setzt das Finanzamt Körperschaftsteuer fest:

Gewinn	12.000 €
./. Freibetrag	./. 5.000 €
zu versteuerndes Einkommen	7.000 €
Körperschaftsteuer 15%	**1.050 €**
Solidaritätszuschlag 5,5%	**57,75 €**

Neben der Körperschaftsteuer und des Solidaritätszuschlags fällt auch Gewerbesteuer an, s. Tz. 3.3.

Nach den Nrn. 16 und 17 des AEAO zu § 64 Abs. 3 sind bei der Überprüfung, ob die Besteuerungsgrenze von 35.000 € überschritten ist, "nicht leistungsbezogene Einnahmen", wie z. B. erstattete Umsatzsteuer oder Gewerbesteuer, Zufluss von Darlehen, Auflösung von Rücklagen oder der Erlös aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens nicht in die Besteuerungsgrenze von 35.000 € einzubeziehen.

Beispiel 6

Der Kleingartenverein erzielt aus seiner selbst bewirtschafteten Vereinsgaststätte im Kalenderjahr 2015 Bewirtungseinnahmen i. H. v. 30.000 €. Im Dezember 2015 verkauft er seine Vereinsgaststätte für 200.000 € und erwirtschaftet hieraus einen Gewinn i. H. v. 50.000 €. Weitere Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb fallen beim Kleingartenverein nicht an.

Da der Verkauf der Vereinsgaststätte nicht in die Besteuerungsgrenze von 35.000 € einzubeziehen ist, überschreitet der Kleingartenverein in 2015 nicht die Grenze von 35.000 €. Der Kleingartenverein hat in 2015 keine Körperschaft- bzw. Gewerbesteuer zu zahlen.

Sind die Grenzen von 35.000 € und 5.000 € überschritten, muss zur Ermittlung des **zu versteuernden Einkommens** (z. v .E.) auch der Gewinn aus den nicht leistungsbezogenen

Einnahmen berücksichtigt werden. Lediglich bei der Überprüfung, ob die Besteuerungsgrenze von 35.000 € überschritten ist oder nicht, dürfen die nicht leistungsbezogenen Einnahmen außer Acht gelassen werden.

Beispiel 7

Die Bewirtungseinnahmen des gemeinnützigen Kleingartenvereins aus seiner selbst bewirtschafteten Vereinsgaststätte belaufen sich im Kalenderjahr 2015 auf 36.000 €. Der hieraus erwirtschaftete Gewinn beträgt 15.000 €. Im Dezember 2015 verkauft der Verein seine Vereinsgaststätte für 200.000 € und erzielt einen Veräußerungsgewinn i. H. v. 50.000 €. Weitere Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielt der Kleingartenverein nicht.

Der Kleingartenverein überschreitet mit seinen Bewirtungseinnahmen ohne Berücksichtigung des Verkaufs der Gaststätte die Grenze von 35.000 €. Er muss sowohl den Gewinn aus der Bewirtung als auch den Gewinn aus der Veräußerung der Gaststätte versteuern.

Gewinn aus Bewirtung	15.000 €
Gewinn aus Gaststättenverkauf	50.000 €
Gewinn wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb insgesamt	65.000 €
./. Freibetrag	./. 5.000 €
zu versteuerndes Einkommen	60.000 €
Körperschaftsteuer 15%	9.000 €
Solidaritätszuschlag 5,5%	495 €

3.1.2 Gewinnschätzung

Statt von den Einnahmen die tatsächlichen Ausgaben abzuziehen, darf der Verein bei Altmaterialsammlungen und bei bestimmten Werbeleistungen den Gewinn schätzen:

→ bei **Altpapier** i. H. v. 5% der Nettoeinnahmen (Einnahmen ohne Umsatzsteuer), Nr. 28 des AEAO zu § 64 Abs. 5;

→ bei **anderem Altmaterial** i. H. v. 20% der Nettoeinnahmen (Einnahmen ohne Umsatzsteuer), Nr. 28 des AEAO zu § 64 Abs. 5;

→ bei **Werbung**, die zusammen mit der **gemeinnützigen Tätigkeit** einschließlich dem **Zweckbetrieb** betrieben wird i. H. v. 15% der Nettoeinnahmen (Einnahmen ohne Umsatzsteuer), 64 Abs. 6 AO. Dies gilt auch für die Werbung in der Vereinszeitschrift. Erhält der Verein Werbeeinnahmen im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, z. B. im Zusammenhang mit einem Vereinsfest, ist die Gewinnschätzung unzulässig. Nicht zulässig ist nach einem Urteil des BFH vom 11.02.2009, I R 73/08 auch eine Gewinnschätzung bei Einnahmen aus einem Pfennigbasar.

Beispiel 8

Der Kleingartenverein KGV führt 2015 eine Altpapiersammlung durch und erzielt Einnahmen i. H. v. 1.000 €. Seinen Helfern zahlt der Verein 200 €. Weitere Ausgaben im Zusammenhang mit der Altmaterialsammlung fallen beim Verein nicht an.

Variante I

Der Verein entscheidet sich die tatsächlichen Ausgaben anzusetzen:

Einnahmen	1.000 €
./. tatsächliche Ausgaben	./. 200 €
Gewinn	800 €

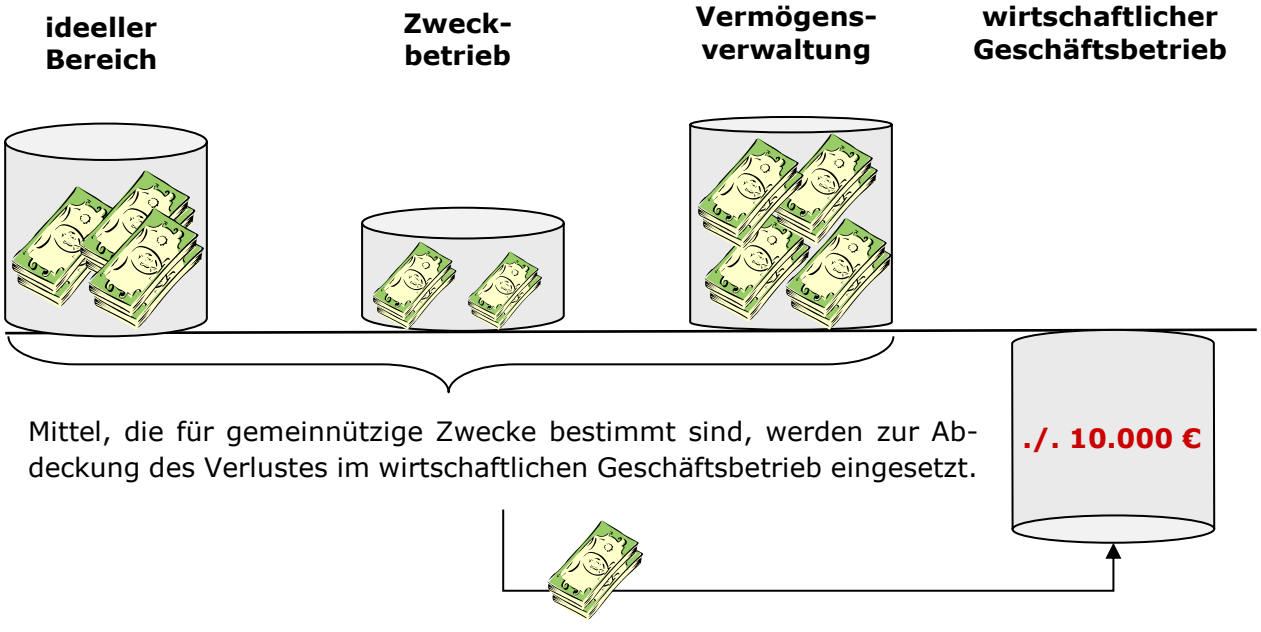
Variante II

Der Verein entscheidet sich für die Gewinnschätzung:

Bemessungsgrundlage für Gewinnschätzung	1.000 €
x 5% = Gewinn	50 €

3.2 Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Erwirtschaftet der gemeinnützige Verein im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einen Verlust, und hat er im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb keine Rücklagen angesammelt, ist er gezwungen, den Verlust mit Überschüssen aus anderen Bereichen, die für gemeinnützige Zwecke eingesetzt werden müssten, auszugleichen. Eine derartige Mittelverwendung ist grundsätzlich gemeinnützigkeitsschädlich.



Allerdings bleibt die Gemeinnützigkeit nach der Nr. 4 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 erhalten, wenn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dem ideellen Bereich in den **vorangegangenen 6 Jahren** so viel Mittel zugeführt worden sind, wie der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dem gemeinnützigen Bereich im Verlustjahr entzogen hat.

Beispiel 9

Ein Kleingartenverein erwirtschaftete im Kalenderjahr 2015 im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einen Verlust i. H. v. 40.000 €. In den vorangegangenen 6 Jahren (2009 - 2014) hatte er im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb insgesamt einen Gewinn i. H. v. 80.000 € erzielt, den er wie folgt verwendete:

Gesamtgewinn 2009 - 2014	80.000 €
Rücklagenzuführung in den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zwecks beabsichtigter Renovierung der Vereinsgaststätte	./. 50.000 €
verbleiben für den gemeinnützigen Bereich	30.000 €

Was der Verein in den vorangegangenen 6 Jahren dem gemeinnützigen Bereich zugeführt hat, darf er dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zur Verlustabdeckung zuführen:

in den vorangegangen 6 Jahren dem gemeinnützigen Bereich zugeführt	30.000 €
Verlust in 2015	./. 40.000 €
dem gemeinnützigen Bereich aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu wenig zugeführt	./. 10.000 €

Der Verein hat die Möglichkeit, seine freie Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu kürzen und im Nachhinein 10.000 € dem ideellen Bereich bzw. Zweckbetrieb zuzuführen. Somit würde keine gemeinnützigkeitsschädliche Mittelverwendung vorliegen.

Abwandlung

Der Kleingartenverein setzte seine Rücklage i. H. v. 50.000 € bereits im Kalenderjahr 2014 zur Renovierung seiner Vereinsgaststätte ein.

Da der Kleingartenverein den Verlust im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abdecken musste, entzog er dem ideellen Bereich bzw. dem Zweckbetrieb 10.000 € zu viel. Das Finanzamt sieht dies als eine gemeinnützigkeitsschädliche Mittelverwendung an.

Ist der Verlust im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb höher als die Mittelzuführungen aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in den gemeinnützigen Bereich während der vorangegangenen 6 Jahre, ist dieser Verlust nicht gemeinnützigkeitsschädlich, soweit er ausschließlich durch die anteiligen Abschreibungen auf **gemischt genutzte Wirtschaftsgüter** entstanden ist. Diese Betrachtung setzt voraus, dass die Wirtschaftsgüter für den

ideellen Bereich angeschafft und nur **zur besseren Kapazitätsauslastung teil- oder zeitweise** für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt worden sind.

Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter sind Wirtschaftsgüter, die sowohl im gemeinnützigen Bereich als auch im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt werden.

Beispiel 10
Ein Kleingartenverein baut für die mehrmals im Jahr stattfindenden Mitgliederversammlungen ein Vereinsheim. Einmal im Jahr findet in diesem Vereinsheim für 3 Tage ein Vereinsfest statt. Die zeitanteilige Abschreibung von 3/365 Tagen, die der Kleingartenverein im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb geltend machen kann, bleibt lediglich bei der Überprüfung, ob der Verein gemeinnützig ist oder nicht, außer Betracht. Bei der Ermittlung der Körperschaftsteuer ist die Abschreibung auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter immer mit einzubeziehen!

Auf andere gemischte Aufwendungen, wie z. B. dem zeitweisen Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, finden die Ausführungen ebenfalls Anwendung.

Dem gemeinnützigen Bereich müssen auch insoweit Mittel zugeführt werden, als Verluste durch Abschreibungen auf ausschließlich im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzte Wirtschaftsgüter beruhen, und die Abschreibungen lediglich einen rechnerischen Verlust darstellen.

Beispiel 11
Der Kleingartenverein KGV erwirtschaftet aus seiner selbstbewirtschafteten, in 1990 erbauten Vereinsgaststätte einen Verlust i. H. v. 2.000 €. Darin enthalten ist die Gebäudeabschreibung i. H. v. 5.000 €.
Obwohl es sich bei der Abschreibung nur um einen rechnerischen Verlust handelt, und der Verein dem gemeinnützigen Bereich keine 2.000 € entziehen musste, müssen dem gemeinnützigen Bereich 2.000 € zugeführt werden.

Kann der Verlust trotz Außerachtlassung von Abschreibungen auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter nicht abgedeckt werden, bleibt dem Verein die Gemeinnützigkeit erhalten, wenn

→ der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht,
→ der Verein innerhalb von 12 Monaten, bzw. während der Aufbauphase eines neuen Betriebs in der Regel innerhalb von 3 Jahren nach Ende des Wirtschaftsjahres, in dem

der Verlust entstanden ist, dem gemeinnützigen Bereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt, und

→ die zugeführten Mittel nicht aus dem gemeinnützigen Bereich oder der Vermögensverwaltung stammen. Zuführungen können stammen aus

→ dem Gewinn des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs des Folgejahres;

Beispiel 12
2015 entsteht ein Verlust i. H. v. 40.000 €, der mit Überschüssen der Jahre 2009 – 2014 nicht abgedeckt werden kann. Spätestens im Jahr 2016 muss der Verlust ausgeglichen werden.

→ Umlagen der Mitglieder, die aber nicht spendenbegünstigt sind;

→ einem Bankdarlehen, das im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb aufgenommen wird. Nicht zulässig ist, wenn der ideelle Bereich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein Darlehen gibt.

Kann der Verlust trotzdem nicht ausgeglichen werden, wird dem Verein die Gemeinnützigkeit für das Jahr versagt, in dem der Verlust nicht ausgeglichen werden kann.

Beispiel 13
2015 erwirtschaftete der gemeinnützige Kleingartenverein einen Verlust, den er in den 6 vorangegangen Veranlagungszeiträumen (also 2009 - 2014) und auch im Veranlagungszeitraum 2016 nicht ausgleichen konnte. Die Gemeinnützigkeit wird dem Kleingartenverein für den Veranlagungszeitraum 2016 entzogen.

Ist die Besteuerungsgrenze von 35.000 € nicht überschritten, braucht nach der Nr. 23 des AEAO zu § 64 Abs. 3 der Frage der Mittelverwendung nicht nachgegangen werden, wenn bei überschlägiger Prüfung der Aufzeichnungen erkennbar ist, dass im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb keine Verluste entstanden sind.

Die vorgenannten Ausführungen gelten auch bei einem Verlust im Bereich der Vermögensverwaltung.

3.3 Gewerbesteuerpflicht

Gewerbesteuer fällt an, wenn die Bruttoeinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mehr als 35.000 € ausmachen, und der auf volle 100 € abgerundete Gewerbeertrag mehr als 5.000 € (§ 11 GewStG) beträgt. Die Gewerbesteuer wird in Bayern nicht vom Finanzamt, sondern von der Stadt/Gemeinde festgesetzt. Das Finanzamt liefert der Stadt/Gemeinde durch Erlass eines Gewerbesteuermessbescheides lediglich die Grundlagen für die Festsetzung der Gewerbesteuer. Auf den im Gewerbesteuermessbescheid ermittelten Gewerbesteuermessbetrag wendet die Stadt/Gemeinde ihren Hebesatz an und gibt dem Verein den Gewerbesteuerbescheid bekannt.

Zur Berechnung der Gewerbesteuer ist zunächst der 5.000 € übersteigende Betrag mit 3,5% anzusetzen (ergibt Gewerbesteuermessbetrag). Anschließend ist der Gewerbesteuermessbetrag mit dem Hebesatz der jeweiligen Stadt/Gemeinde zu multiplizieren. Da die Städte/Gemeinden unterschiedliche Hebesätze haben, ist der Gewerbesteuerhebesatz bei der Stadt/Gemeinde zu erfragen.

Beispiel 14

Der Nürnberger Kleingartenverein KGV erzielt in 2015 Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i. H. v. 48.000 € und einen Gewinn i. H. v. 10.062 €. In welcher Höhe fällt Gewerbesteuer an, wenn bei der Stadt Nürnberg in 2015 der Gewerbesteuerhebesatz bei 447% liegt?

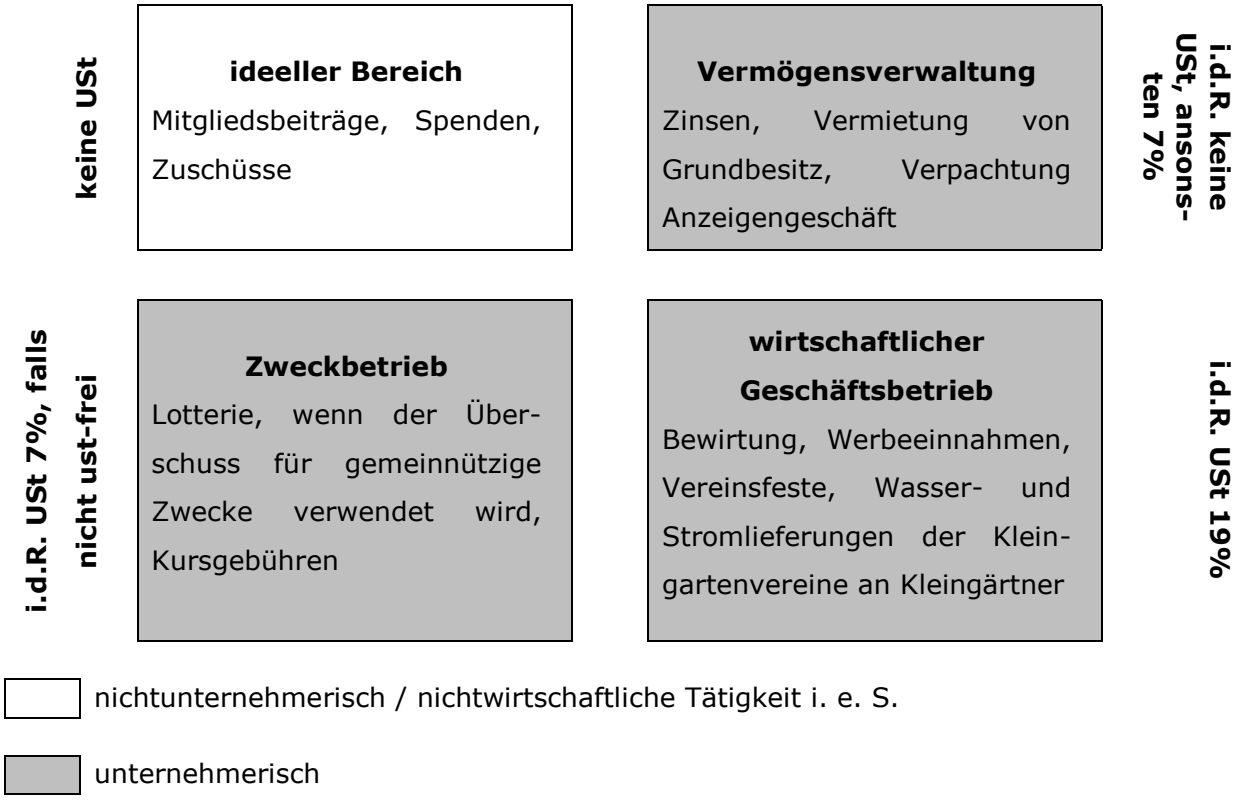
Gewinn nach § 7 GewStG	10.062 €
abgerundet auf volle 100 €	10.000 €
Freibetrag nach § 11 Abs. 1 GewStG	./. 5.000 €
Gewerbeertrag nach Freibetrag	5.000 €
x 3,5% ergibt Steuermessbetrag i. H. v.	175 €
x Gewerbesteuerhebesatz 447% ergibt eine Gewerbesteuer i. H. v.	782,25 €

IV. Umsatzsteuer

Neben der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer wird der gemeinnützige Kleingartenverein evtl. auch mit Umsatzsteuer belastet. Im Gegensatz zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer besteuert die Umsatzsteuer nicht den Gewinn, sondern die Einnahmen (Umsätze). Erhält der Verein im Fall der Umsatzsteuerpflicht eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer, die sog. Vorsteuer, bekommt der Verein die Vorsteuer unter bestimmten Voraussetzungen vom Finanzamt zurück.

1. Umsatzsteuerpflicht

1.1. Die Besteuerung der 4 Tätigkeitsbereiche



Umsatzsteuer, auch Mehrwertsteuer genannt, fällt beim gemeinnützigen Kleingartenverein nur an, soweit er unternehmerisch tätig ist. Bezogen auf die 4 Tätigkeitsbereiche

→ ideeller Bereich,
→ Zweckbetrieb,
→ Vermögensverwaltung und
→ wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

ist lediglich der ideelle Bereich als nichtunternehmerischer Bereich von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen. Der Zweckbetrieb, die Vermögensverwaltung und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unterliegen als unternehmerische Bereiche grundsätzlich

der Umsatzsteuer. Im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist der Kleingartenverein nicht gemeinnützigen Unternehmern gleichgestellt und muss seine Umsätze mit dem Regelsteuersatz von 19% versteuern. Für Umsätze im Bereich des Zweckbetriebs und der Vermögensverwaltung muss der Kleingartenverein wegen seiner Gemeinnützigkeit nur den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% zahlen, es sei denn eine Steuerbefreiungsvorschrift, wie z. B. § 4 Nr. 22 UStG kommt zur Anwendung:

Auszug aus § 4 Nr. 22 UStG

Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

22. a) die **Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen** wissenschaftlicher oder **belehrender Art**, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von **Einrichtungen**, die **gemeinnützigen Zwecken** oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die **Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten** verwendet werden,

1.2 Veräußerung von Gegenständen

Die Veräußerung von Gegenständen unterliegt als Hilfsgeschäft der Umsatzsteuer, wenn die Gegenstände **nicht ausschließlich** im **ideellen** Vereinsbereich verwendet wurden (Abschnitt 2.10 Absatz 1 Sätze 10 und 11 UStAE). Für ein derartiges Hilfsgeschäft kommt der ermäßigte Steuersatz in Betracht, wenn die Gegenstände nicht im steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt waren. Die Veräußerung von Gegenständen des ideellen Bereichs unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

Auszug aus Abschnitt 2.10 Absatz 1 Sätze 10 und 11 UStAE

Sog. Hilfsgeschäfte, die der Betrieb des nichtunternehmerischen Bereichs bei Vereinen und Erwerbsgesellschaften mit sich bringt, sind auch dann als nicht steuerbar zu behandeln, wenn sie wiederholt oder mit einer gewissen Regelmäßigkeit ausgeführt werden. Als Hilfsgeschäfte in diesem Sinne sind z. B. anzusehen:

1. Veräußerungen von Gegenständen, die im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzt waren, z. B. der Verkauf von gebrauchten Kraftfahrzeugen, Einrichtungsgegenständen und Altpapier;
2. Überlassung des Telefons an im nichtunternehmerischen Bereich tätige Arbeitnehmer zur privaten Nutzung;
3. Überlassung von im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzten Kraftfahrzeugen an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung.

1.3 Umsatzsteuerbemessungsgrundlage bei Leistungen von Vereinen an Mitglieder

Erbringen Vereine Leistungen, die den Sonderbelangen der einzelnen Mitglieder dienen, ist lt. einer Verfügung der Oberfinanzdirektion Karlsruhe vom 25.08.2011, S 7200, das vereinbarte Entgelt und in bestimmten Fällen der Mitgliedsbeitrag als pauschaliertes Sonderentgelt der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Sind die vorsteuerbelasteten Kosten höher als die umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen muss der Verein nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG Umsätze i. H. seiner Kosten versteuern (sog. Mindestbemessungsgrundlage).

Beispiel 1

Der gemeinnützige Kleingartenverein veranstaltet 2015 ein Vereinsfest und verkauft an die Mitglieder vergünstigt Getränke für 952 €. An die Lokalbrauerei zahlt der Verein 1.190 € (1.000 € + 190 € Umsatzsteuer).

Da die Getränkekosten die Einnahmen übersteigen greift nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG die Mindestbemessungsgrundlage:

Einnahmen i. H. der Kosten	1.000 €	
x 19% Umsatzsteuer		190 €
Vorsteuer aus Rechnung der Brauerei		./. 190 €
Zahllast		0 €

Gemeinnützigkeitsrechtlich darf ein Verein seinen Mitgliedern grundsätzlich nichts zuwenden. Handelt es sich allerdings um sog. Annehmlichkeiten, die im Rahmen der Mitgliederbetreuung allgemein üblich und angemessen sind - in Baden-Württemberg gilt die 40 € - Grenze, s. Kapitel I. Gemeinnützigkeit 2.2.5.2 - Zuwendungen zulässig.

Erbringt ein gemeinnütziger Verein im Rahmen seines **Zweckbetriebs** Leistungen an seine Mitglieder ist lt. der vorgenannten Verfügung der OFD Karlsruhe aus Vereinfachungsgründen die Mindestbemessungsgrundlage erst dann anzusetzen, wenn die Entgelte offensichtlich nicht kostendeckend sind. Dies ist der Fall, wenn die Sonderleistungsentgelte nicht mindestens 50% der Aufwendungen betragen.

Die kostenlose Abgabe einer **Vereinszeitung** an die Mitglieder unterliegt nicht der Umsatzsteuer, wenn es sich um Nachrichten und Informationen aus dem Leben des Vereins handelt, und die Vereinssatzung keine ausdrückliche oder stillschweigende Vereinbarung enthält, dass ein Anteil des Mitgliedsbeitrags auf die Vereinszeitung mit den Vereinsnachrichten entfällt (Abschnitt 1.4 Abs. 6 Satz 1 UStAE). Steuerbare Sonderleistungen liegen allerdings nach Abschnitt 1.4 Abs. 6 Satz 2 UStAE vor, wenn es sich um Zeitschriften handelt, die das Mitglied andernfalls gegen Entgelt im freien Handel beziehen müsste.

1.4 Altmetall- und Glassammlungen

Seit 1.1.2011 erhält ein umsatzsteuerpflichtiger Verein bei Altmetall- oder Glassammlungen vom Schrotthändler nur noch den Nettobetrag ausbezahlt. Die Umsatzsteuer muss der Schrotthändler aufgrund der Neuregelung des § 13b UStG i. V. mit der Anlage 3 zu § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG einbehalten und an das Finanzamt abführen. Der Verein wird in diesen Fällen nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet.

2. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG)

Von der Erhebung der Umsatzsteuer wird abgesehen (Kleinunternehmerregelung), wenn im gesamten unternehmerischen Bereich die steuerpflichtigen Bruttoeinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) ohne die darin enthaltenen Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens

→ im **vorangegangenen** Kalenderjahr die Grenze von **17.500 €** nicht überstiegen haben und

→ im laufenden Kalenderjahr **voraussichtlich 50.000 €** nicht übersteigen werden.

Da die Kleinunternehmerregelung mit Ausnahme bei Neugründungen immer auf den Vorjahresumsatz abstellt, weiß der Verein bereits zu Beginn eines Jahres, ob er für das laufende Kalenderjahr Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss, und er Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis zu erteilen hat oder nicht.

Beispiel 2

Der Kassier des Kleingartenvereins KGV stellt am 1.1.2016 Folgendes fest:

→ steuerpflichtige Umsätze im vorangegangenen Jahr 2015: 16.000 €

→ steuerpflichtige Umsätze voraussichtlich im laufenden Jahr 2016: 20.000 €

Muss der Verein für 2016 eine Umsatzsteuererklärung abgeben?

Einnahmen Vorjahr (2015)	→	nicht mehr als 17.500 €
Einnahmen laufendes Kalenderjahr 2016 voraussichtlich	→	nicht mehr als 50.000 €

Für 2016 muss der Verein keine Umsatzsteuererklärung abgeben. Die Grenze von 17.500 € bezieht sich auf das Vorjahr!

Beispiel 3

Der Kassier des Kleingartenvereins KGV stellt am 1.1.2016 Folgendes fest:

→ steuerpflichtige Umsätze im vorangegangenen Jahr 2015: 20.000 €

→ steuerpflichtige Umsätze im laufenden Jahr 2016 voraussichtlich: 8.000 €

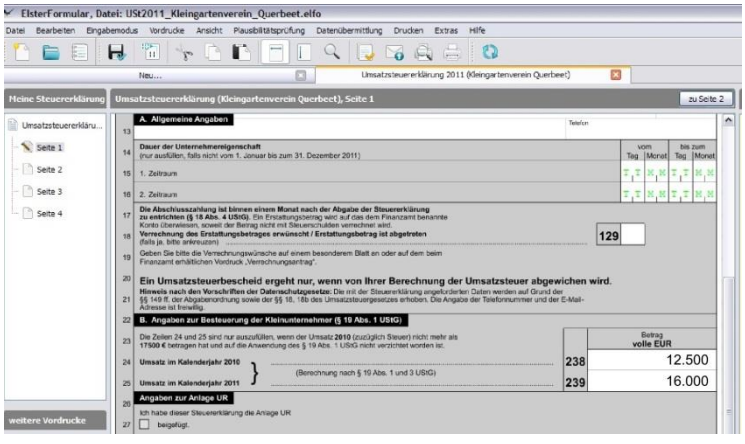
Muss der Verein für 2015 eine Umsatzsteuererklärung abgeben?

Einnahmen Vorjahr (2015)	→	mehr als 17.500 €
Einnahmen laufendes Kalenderjahr 2016 voraussichtlich	→	nicht mehr als 50.000 €

Für 2016 muss der Verein eine Umsatzsteuererklärung abgeben.

3. Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung (Option)

Der Kleingartenverein kann auf die **Kleinunternehmerregelung verzichten** (so genannte **Option**) und seine Umsätze der Umsatzsteuer unterwerfen. Dies hat den Vorteil, dass er Vorsteuern geltend machen und sich für ihn, falls die Vorsteuern höher sind als die auf die Umsätze anfallende Umsatzsteuer, ein Vorsteuerüberschuss ergeben kann. Allerdings bindet dieser Verzicht den Verein **5 Jahre** (§ 19 Abs. 2 UStG).



In der Praxis kommt es immer wieder vor, dass ein Verein vom Finanzamt zwecks Überprüfung der Umsatzsteuerpflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung aufgefordert wird. Will der Verein die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, seine Umsätze also nicht versteuern, darf er in der Umsatzsteuererklärung nur Angaben zu den Kennziffern 238, 239 und 391 machen. Unterwirft er seine Umsätze der Umsatzsteuer, gilt dies als Optionserklärung mit der Folge, dass der Verein weitere 4 Jahre seine Umsätze versteuern muss.

4. Vorsteuer

4.1 Vorsteuerabzug allgemein

Schlosserei Fix & Fertig
Hauptstr. 25
94315 Straubing

Schweißarbeiten,
Blechkonstruktionen

Kleingartenverein Straubing e.V.
Auf der Wiese 1
94315 Straubing

Rechnung Nr. 95361 Datum: 16.09.2016

Lieferung und Leistung erfolgten am 12.09.2016

Betr.: Lieferung und Montage Gartentor

Bezeichnung	**Menge Einheit**	**Preis**
Gartentor	1	3.000,00 €
Montage	5 Std.	300,00 €
Gesamt-Nettosumme		3.300,00 €
Umsatzsteuer	19%	627,00 €
Bruttosumme		3.927,00 €

Erhält ein Privatmann obige Rechnung, hat er keine Möglichkeit, die vom Handwerker ausgewiesene Umsatzsteuer i. H. v. 627 € vom Finanzamt zurückzubekommen. Dagegen erhält ein Verein unter bestimmten Umständen **die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer, sog. Vorsteuer**, über die Umsatzsteuererklärung vom Finanzamt zurück. Folgende Voraussetzungen müssen vorliegen, dass der Verein die Vorsteuer in der Umsatzsteuererklärung geltend machen kann:

→ Der Gegenstand muss beim Verein im Unternehmensvermögen (Zweckbetrieb, Vermögensverwaltung, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) eingesetzt werden.

~~ideeller Bereich~~	Zweckbetrieb	Vermögens-verwaltung	wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

→ Der Gegenstand muss grundsätzlich für steuerpflichtige Umsätze verwendet werden, d. h. erzielt der Verein mit dem Gegenstand keine Einnahmen, die der Umsatzsteuer unterliegen, bekommt er die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer vom Finanzamt

nicht zurück. Soweit der Gegenstand zur Ausführung umsatzsteuerfreier Umsätze (z. B. § 4 Nr. 22 UStG, s. Tz. 1.1) genutzt wird, kann der Verein die Vorsteuer insoweit nicht geltend machen.

Die o. g. Grundsätze gelten nicht nur bei Bezug eines Gegenstandes, sondern auch für Leistungen (z. B. Dienstleistungen), die an den Verein erbracht werden.

Beispiel 4
Das Gartentor wird im Eingangsbereich der Kleingartenanlage angebracht. Die Einnahmen des Vereins setzen sich nur aus Mitgliedsbeiträgen und Spenden zusammen.
Der Kleingartenverein bekommt die Vorsteuern i. H. v. 627 € nicht vom Finanzamt zurück, da das Gartentor im ideellen Bereich, also nicht im unternehmerischen Bereich verwendet wird.

Beispiel 5
Das neue Gartentor ersetzt das Eingangstor zur Vereinsgaststätte. Auf die Bewirtungseinnahmen erhebt der Verein Umsatzsteuer i. H. v. 19% und führt diese an das Finanzamt ab.
Der Kleingartenverein kann die Vorsteuern in voller Höhe in seiner Umsatzsteuererklärung geltend machen, da das Gartentor im unternehmerischen Bereich (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) verwendet wird und der Erzielung steuerpflichtiger Umsätze dient.

Beispiel 6
Das Gartentor wird in den Garten eines Einfamilienhauses eingebaut. Das Haus, das dem Kleingartenverein durch eine Erbschaft zugewendet worden ist, vermietet der Kleingartenverein für monatlich 1.000 € an eine Familie.
Der Verein erzielt die Mieteinnahmen im unternehmerischen Bereich (Vermögensverwaltung). Allerdings sind Mieteinnahmen von Privatleuten nach § 4 Nr. 12 UStG von der Umsatzsteuer befreit, so dass der Verein die Vorsteuer i. H. v. 627 € nicht in seiner Umsatzsteuererklärung geltend machen kann.

4.2 Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Gegenständen

4.2.1 Grundsätze

Erwirbt der Kleingartenverein einen Gegenstand, den er sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch nutzt, bekommt er die Vorsteuer höchstens i. H. der unternehmerischen Nutzung vom Finanzamt zurück.

Beispiel 7

Das Gartentor lt. Tz. 4.1 wird in die Kleingartenanlage eingebaut, in der auch eine selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte betrieben wird. Die Einnahmen setzen sich wie folgt zusammen:

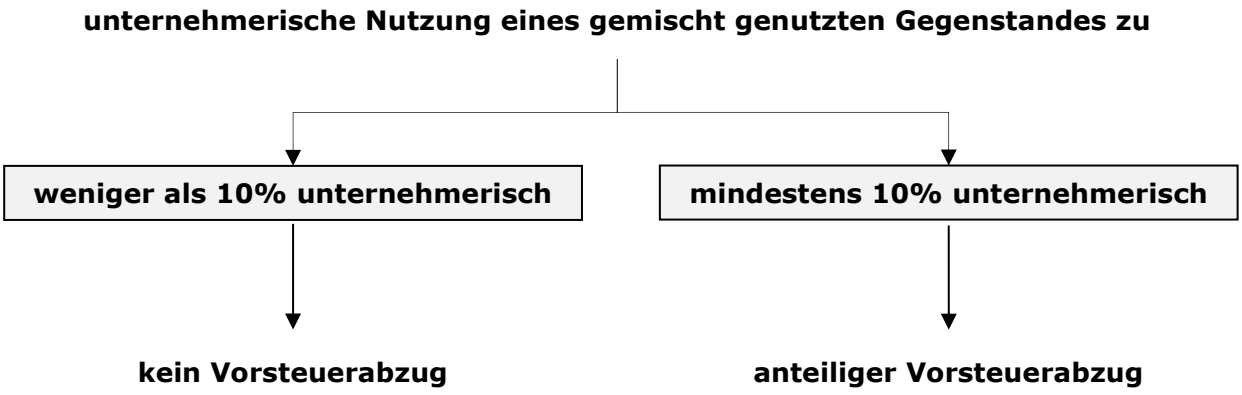
Mitgliedsbeiträge und Spenden	20.000 €	40%
Vereinsgaststätte	30.000 €	60%
Summe	50.000 €	100%

Das Gartentor wird zu 60% für unternehmerische Zwecke genutzt, so dass der Verein über die Umsatzsteuererklärung Vorsteuern i. H. v. 376,20 € (60% von 627 €) geltend machen kann. Soweit der Verein das Gartentor für den ideellen Bereich (Mitgliedsbeiträge und Spenden) verwendet, bekommt er die Vorsteuer nicht vom Finanzamt zurück (40% von 627 € = 250,80 €).

Häufig ist eine sachgerechte Zuordnung des Gegenstandes zum einen oder anderen Bereich schwer möglich. Der gemeinnützige Verein darf nach Abschnitt 2.10 Abs. 6 UStAE die Vorsteuern, die sowohl den unternehmerischen als auch den nichtunternehmerischen Bereich (ideellen Bereich) betreffen, nach dem **Verhältnis der Einnahmen** aus dem unternehmerischen und aus dem nichtunternehmerischen Bereich aufteilen. Allerdings ist er nach Abschnitt 2.10 Abs. 8 UStAE an diese Art der Vorsteueraufteilung mindestens 5 Jahre gebunden.

Erhält der Verein für einen Zweckbetrieb, mit dem er steuerpflichtige Einnahmen erzielt, nicht steuerbare **Zuschüsse**, sind die Zuschüsse lt. einem Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 13.12.2012, Az 6 K 1010/10 und dem Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 07.09.2006, Az 4 K 223/04 bei der Vorsteueraufteilung unberücksichtigt zu lassen.

Weitere Voraussetzung für den Vorsteuerabzug bei einem gemischt genutzten Gegenstand ist die unternehmerische Nutzung des Gegenstandes i. H. v. **mindestens 10%** (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG). Verwendet der Verein den Gegenstand also zu weniger als 10% unternehmerisch, steht ihm gar kein Vorsteuerabzug zu.



Beispiel 8

Das Gartentor lt. Tz. 4.1 wird in die Kleingartenanlage eingebaut, in der auch eine selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte betrieben wird. Die Einnahmen setzen sich wie folgt zusammen:

Mitgliedsbeiträge und Spenden	19.000 €	95%
Vereinsgaststätte	1.000 €	5%
Summe	20.000 €	100%

Das Gartentor wird nicht mindestens zu 10% unternehmerisch genutzt, so dass der Verein keine Vorsteuer aus dieser Anschaffung geltend machen kann, auch nicht i. H. v. 5%.

Die 10%-Grenze gilt nur beim Bezug von Gegenständen, nicht beim Bezug einer sonstigen Leistung, wie z. B. Dienstleistung.

Beispiel 9

Der Verein least im Jahr 2015 einen PKW, den er zu 5% für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und zu 95% für den ideellen Bereich nutzt.

Beim Leasing liegt ein Bezug einer sonstigen Leistung vor. Eine unternehmerische Mindestnutzung ist für den Vorsteuerabzug nicht erforderlich. Die Vorsteuer aus den Leasingraten bekommt der Verein i. H. v. 5% vom Finanzamt zurück.

Abschnitt 2.3 Abs. 1a UStAE bezeichnet die unentgeltliche Tätigkeit eines Vereins, die aus ideellen Vereinszwecken verfolgt wird (vgl. BFH-Urteil vom 6. 5. 2010, V R 29/09, BStBl II S. 885), als nichtwirtschaftliche Tätigkeit im engeren Sinne **(nichtwirtschaftliche Tätigkeit i. e. S.)**.

Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 02.01.2012 (BStBl I 2012, S. 60)
I. BFH-Urteile vom 9. Dezember 2010 V R 17/10, vom 12. Januar 2011 XI R 9/08, vom 13. Januar 2011 V R 12/08, vom 27. Januar 2011 V R 38/09, und vom 3. März 2011 V R 23/10

...

Der bisherige Bereich der nichtunternehmerischen Tätigkeiten ist in nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne (**nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i. e. S.**) und unternehmensfremde Tätigkeiten zu unterteilen. Als unternehmensfremde Tätigkeiten gelten Entnahmen für den privaten Bedarf des Unternehmers als natürliche Person, für den privaten Bedarf seines Personals oder für private Zwecke des Gesellschafters. Nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i. e. S. sind alle nichtunternehmerischen Tätigkeiten, die nicht unternehmensfremd (privat) sind, z. B.:

→ unentgeltliche Tätigkeiten eines Vereins, die aus ideellen Vereinszwecken verfolgt werden (vgl. Rz. 24 des BFH-Urteils vom 6. Mai 2010 V R 29/09, BStBl. II S. 885),
→ hoheitliche Tätigkeiten juristischer Personen des öffentlichen Rechts (vgl. Rz. 28 des BFH-Urteils vom 3. März 2011 V R 23/10, BStBl. 2012 II S. 74),
→ das Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen, wenn die Beteiligung nicht im Unternehmensvermögen gehalten wird.

4.2.2 Vorsteueraufteilung bei einer Vereinszeitschrift mit Werbeanteil

Bei einem Sportverein hat das Finanzgericht München mit Urteil vom 21.04.2010 AZ 3 K 2780/07 entschieden, dass Vorsteuern aus den Herstellungskosten eines Vereinsheftes vollständig zum Abzug gebracht werden können, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang der unternehmerischen Tätigkeit der Werbeeinnahmen mit den Herstellungskosten des Vereinsheftes besteht. Erwirtschaftet der Verein mit der Anzeigenwerbung ein Überschuss, sind die Vorsteuern in vollem Umfang und nicht nur anteilig im Verhältnis der Seitenzahlen Anzeigen zu den Seitenzahlen mit Informationen abzugsfähig.

Anders sieht es das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 29.01.2015 - 6 K 3255/13 und lässt Vorsteuern aus den Herstellungskosten des Vereinsheftes mit Werbeanteil nur anteilig zum Abzug zu. Entgegen dem Finanzgericht München misst das Finanzgericht Köln einem erwirtschafteten Überschuss aus der Vereinszeitung keine Bedeutung zu. Wegen der anders lautenden Entscheidung des Finanzgerichts München vom 21.04.2010 hat das Finanzgericht Köln die Revision zugelassen, so dass jetzt die Entscheidung des Bundesfinanzhofes abzuwarten bleibt.

4.2.3 Zuordnungswahlrecht bei teilunternehmerisch genutzten Gegenständen

Der Verein muss im Zeitpunkt des Bezugs des Gegenstandes, also wenn ihm die Verfügungsmacht an dem Gegenstand verschafft wird, anhand der beabsichtigten Verwendung des Gegenstandes eine Zuordnungsentscheidung zum Unternehmensvermögen und ideellen Bereich treffen. Bei einer teilunternehmerischen Verwendung für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i. e. S. gehört der Gegenstand nur i. H. der beabsichtigten unternehmerischen Nutzung zum Unternehmen. Dementsprechend ist ein Vorsteuerabzug nur für den dem Unternehmen zugeordneten Anteil des Gegenstands zulässig.

Aus Billigkeitsgründen kann der Verein den Gegenstand jedoch auch im vollen Umfang dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen. In diesem Fall ist ein Vorsteuerabzug insgesamt nicht zulässig und im Fall einer Nutzungsänderung, weil sich z. B. die unternehmerische Nutzung im Folgejahr prozentual erhöht, nach Abschn. 15.2c. Abs. 2 Nr. 2 UStAE i. H. des zusätzlichen unternehmerischen Nutzungsanteils kein weiterer Vorsteuerabzug zulässig (s. unten Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG). Nicht möglich ist ein teilunternehmerisch genutzter Gegenstand voll dem Unternehmensvermögen zuzuordnen, um den vollen Vorsteuerabzug zu erhalten.

Beispiel 10
Der Verein erwirbt für 20.000 € + 3.800 € Umsatzsteuer einen PKW, den er zu 40% unternehmerisch und zu 60% für seinen ideellen Bereich zu verwenden beabsichtigt.
Der Verein erhält die Vorsteuer anteilig nur insoweit, als der Verein beabsichtigt, den PKW für unternehmerische Zwecke zu nutzen, also i. H. v. 40% von 3.800 € = 1.520 €.
Der Verein kann den PKW aber auch insgesamt dem ideellen Bereich zuordnen. Hierzu muss er ausnahmsweise eine Zuordnungsentscheidung treffen und gegenüber dem Finanzamt dokumentieren.

Zeitpunkt und Dokumentation der Zuordnungsentscheidung

Will der Verein den zu mindestens 10% unternehmerisch genutzten Gegenstand voll dem ideellen Bereich zuordnen, hat er diese Zuordnungsentscheidung zeitnah zu dokumentieren.

Auszug aus Abschn. 15.2c Abs. 16 UStAE
[1]Aus dem Grundsatz des Sofortabzugs der Vorsteuer folgt, dass die Zuordnungsentscheidung bereits bei Leistungsbezug für einen einheitlichen Gegenstand zu treffen ist. [2]Die Zuordnungsentscheidung ist jedoch eine innere Tatsache, die erst durch äußere Beweisanzeichen erkennbar wird. [3]Es bedarf daher einer Dokumentation der Zuordnungsentscheidung, die grundsätzlich in der erstmöglichen Voranmeldung vorzunehmen ist. [4]Gleichwohl kann die Zuordnungsentscheidung spätestens und mit

endgültiger Wirkung noch in einer "zeitnah" erstellten Umsatzsteuererklärung für das Jahr, in das der Leistungsbezug fällt, nach außen dokumentiert werden, wenn frühere Anhaltspunkte für eine vollständige oder teilweise Zuordnung der bezogenen Leistung zum Unternehmen fehlen (vgl. BFH-Urteil vom 7. 7. 2011, V R 42/09, BStBl 2014 II S. 76). [5]Eine zeitnahe gesonderte Dokumentation der Zuordnungsentscheidung liegt vor, wenn sie bis zur gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen (31. 5 des Folgejahres) vorliegt; Fristverlängerungen für die Abgabe der Steuererklärungen haben darauf keinen Einfluss (BFH-Urteile vom 7. 7. 2011, V R 42/09, a.a.O. und V R 21/10, BStBl 2014 II S. 81). [6]Bis zu diesem Zeitpunkt kann auch eine im Voranmeldungsverfahren getroffene Zuordnungsentscheidung korrigiert werden (vgl. BFH-Urteil vom 7. 7. 2011, V R 21/10, a.a.O.).

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Gebrauch, der Nutzung oder Erhaltung eines gemischt genutzten Gegenstandes stehen, bilden nach dem Abschn. 15.2c Abs. 9 UStAE ein eigenes Zuordnungsobjekt.

Auszug aus dem Abschnitt 15.2c Abs. 9 UStAE - Zuordnungsobjekt

(9) [1]Objekt der Zuordnungsentscheidung des Unternehmers ist grundsätzlich jeder Leistungsbezug, d. h. jeder Gegenstand und jede sonstige Leistung. [2]Dies gilt auch für Erhaltungsaufwendungen, weil die Vorsteuern aus der Anschaffung bzw. Herstellung eines Gegenstands und die Vorsteuern aus seinem Gebrauch und seiner Erhaltung einer getrennten umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung unterliegen.

Kann der Verein den Gegenstand seinem Unternehmen nicht zuordnen, da die unternehmerische Mindestnutzung von mindestens 10% nicht gegeben ist, ist die unternehmerische Mindestnutzung für Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Gegenstandes gesondert zu beurteilen. Vorsteuerbeträge, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung des Gegenstands entfallen, z. B. Vorsteuerbeträge aus Reparaturaufwendungen für einen PKW in Folge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt, können unter den Voraussetzungen des § 15 UStG stets in voller Höhe abgezogen werden (Abschn. 15.2c Abs. 3 UStAE).

Auszug aus dem Abschnitt 15.2c Abs. 3 UStAE

[1]Die Entscheidung über die Zuordnung zum Unternehmen hat der Unternehmer zu treffen (BFH-Urteile vom 25. 3. 1988, V R 101/83, BStBl II S. 649, und vom 27. 10. 1993, XI R 86/90, BStBl 1994 II S. 274). [2]Wird ein nicht zum Unternehmen gehörender Gegenstand gelegentlich dem Unternehmen überlassen, können die im Zusammenhang mit dem Betrieb des Gegenstands anfallenden Vorsteuern (z. B. Vorsteuerbeträge aus Betrieb und Wartung eines nicht dem Unternehmen zugeordneten Kraftfahrzeugs) im Verhältnis der

unternehmerischen zur unternehmensfremden Nutzung abgezogen werden. [3]Vorsteuerbeträge, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung des Kraftfahrzeugs entfallen (z. B. die Steuer für den Bezug von Kraftstoff anlässlich einer betrieblichen Fahrt mit einem privaten Kraftfahrzeug oder Vorsteuerbeträge aus Reparaturaufwendungen in Folge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt), können unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG in voller Höhe abgezogen werden.

Sonstige Leistungen und vertretbare Sachen (z. B. Wartungsarbeiten und Kraftstoff) werden unabhängig von der Zuordnung des Gegenstandes grundsätzlich nur i. H. der unternehmerischen Verwendung für das Unternehmen bezogen (Aufteilungsgebot), Abschn. 15.2c Abs. 2 S. 2 UStAE.

4.2.4 Nutzungsänderung

Hinsichtlich einer **Nutzungsänderung** gilt Folgendes:

Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 02.01.2012 (BStBl I 2012, S. 60)
III. Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG

...

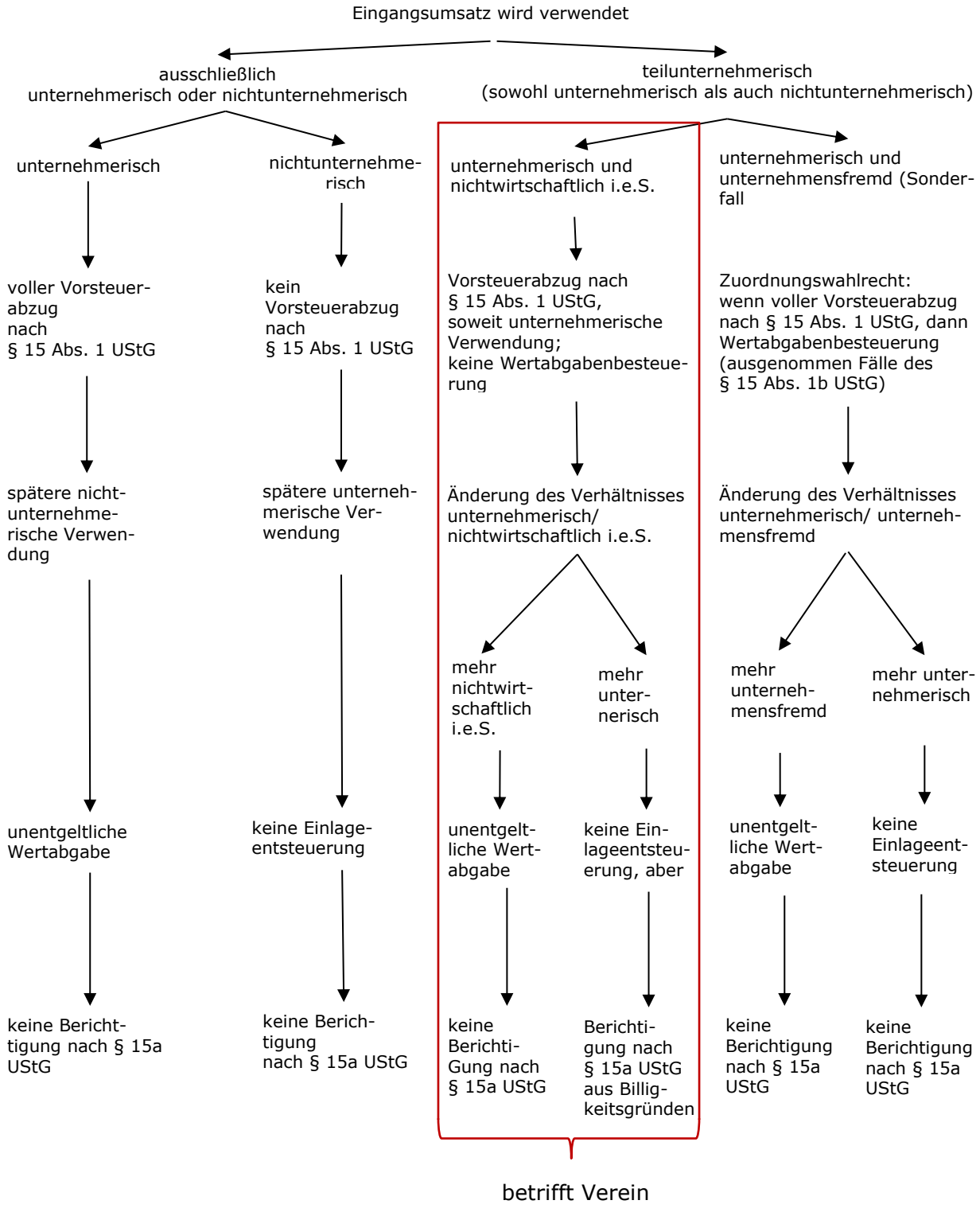
4. Ein einheitlicher Gegenstand, der sowohl unternehmerisch als auch nichtwirtschaftlich i. e. S. verwendet wird, berechtigt zum Vorsteuerabzug,

→ wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10% beträgt (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG) und

→ soweit dieser Gegenstand für unternehmerische Tätigkeiten verwendet wird, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Führt die Änderung der Verhältnisse zu einer Erhöhung der Nutzung für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i. e. S., ist eine Nutzungsentnahme (unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG) zu versteuern. Führt die Änderung der Verhältnisse zu einer Erhöhung der Nutzung für unternehmerische Tätigkeiten, kann eine Vorsteuerberichtigung zu Gunsten des Unternehmers nach § 15a UStG aus Billigkeitsgründen vorgenommen werden, sofern die Bagatellgrenzen des § 44 UStDV überschritten sind. In dem Fall der sowohl unternehmerischen als auch unternehmensfremden Verwendung unterbleibt eine Berichtigung nach § 15a UStG im vorgenannten Sinne, da der Unternehmer eine Möglichkeit auf vollständige Zuordnung zum Unternehmen hatte. § 15a Abs. 6a UStG bleibt unberührt.

Schaubild aus dem BMF-Schreiben vom 02.01.2012 (BStBl I 2012, S. 60):



Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

Ändern sich die Nutzungsverhältnisse in den auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Jahren, nimmt das Finanzamt bei einer prozentualen Erhöhung der steuerpflichtigen unternehmerischen Nutzung gegenüber dem Erstjahr eine Vorsteuerkorrektur zugunsten des Vereins vor. Bei beweglichen Gegenständen, wie z. B. Computer,

Fahrzeug gilt ein Berichtigungszeitraum von 5 Jahren, es sei denn die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist geringer, bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern (Gebäude) ein Zeitraum von 10 Jahren.

Beispiel 11

Der Kleingartenverein KGV erwirbt zum 1.1.2014 einen PKW für 30.000 € zzgl. 5.700 € Umsatzsteuer. Der PKW wird entsprechend der von Anfang an beabsichtigten Verwendung zu 50% für unternehmerische Tätigkeiten im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG und zu 50 % für unentgeltliche Tätigkeiten für ideelle Vereinszwecke verwendet. Die Verwendung für unternehmerische Tätigkeiten erhöht sich ab dem 1.1.2016 um 20% auf insgesamt 70%. Zum 1.1.2017 wird der PKW für einen vereinbarten Nettobetrag von 10.000 € veräußert.

Jahr 2014:

Der Kleingartenverein ist zum Vorsteuerabzug in Höhe von 2.850 € (50% von 5.700 €) nach § 15 Abs. 1 UStG berechtigt. Der für unentgeltliche ideelle Tätigkeiten des Vereins (nichtwirtschaftliche Tätigkeit i. e. S., vgl. Abschnitt 2.3 Abs. 1a UStAE) verwendete Anteil des PKW berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. Abschnitte 15.2b Abs. 2 und 15.2c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a UStAE).

Jahr 2016:

Aus Billigkeitsgründen bekommt der Verein über die Vorschrift nach §15a Abs. 1 UStG, sog. Vorsteuerberichtigung, weitere Vorsteuer vom Finanzamt zurück.
Insgesamt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer: 5.700 €
Ursprünglicher Vorsteuerabzug: 2.850 € (entspricht 50% von 5.700 €)
Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung: 1.1.2014
Dauer des 5-jährigen Berichtigungszeitraums: 1.1.2014 bis 31.12.2018
Aus Billigkeitsgründen zum Vorsteuerabzug berechtigende Verwendung in 2016: 70 %
Vorsteuerberichtigung aus Billigkeitsgründen im Vergleich zum ursprünglichen Vorsteuerabzug: Vorsteuer zu 70% statt zu 50%
Berichtigungsbetrag: 20 Prozentpunkte von 1/5 von 5.700 € = 228 € sind zugunsten des Vereins zu korrigieren, d. h. in der Umsatzsteuererklärung 2016 kann der Verein wegen der höheren unternehmerischen Nutzung weitere 228 € Vorsteuern aus dem PKW-Kauf geltend machen.

Jahr 2017:

Die Veräußerung des PKW ist in Höhe des für unternehmerische Tätigkeiten verwendeten Anteils im Zeitpunkt der Veräußerung steuerbar. Die Umsatzsteuer beträgt 1.330 € (70 % von 10.000 € x 19 %). Aus Billigkeitsgründen ist auf Grund der

Veräußerung auch eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG vorzunehmen.
Insgesamt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer: 5.700 €
Ursprünglicher Vorsteuerabzug: 2.850 € (entspricht 50% von 5.700 €)
Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung: 1.1.2014
Dauer des 5-jährigen Berichtigungszeitraums: 1.1.2014 bis 31.12.2018
Tatsächliche zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendung im Berichtigungszeitraum:

→ Jahr 2014 bis 2016 = 50%

→ Jahr 2016 =70% (Berichtigung nach § 15a UStG aus Billigkeitsgründen)

Änderung aus Billigkeitsgründen:

→ ab Jahr 2017 = 20 Prozentpunkte (70% statt 50%)

Vorsteuerberichtigung pro Jahr:

→ 5.700 € / 5 Jahre x 20% = 228 €

Jahr 2017 und 2018 = je 228 €
Der Kleingartenverein hat die Berichtigung des Vorsteuerabzugs in Höhe von 456 € zu seinen Gunsten in der ersten Voranmeldung für das Kalenderjahr 2017 vorzunehmen (§ 44 Abs. 3 Satz 2 UStDV).

5. Elektronische Steuererklärung

Während vor 2011 nur Umsatzsteuer-Voranmeldungen elektronisch an das Finanzamt übermittelt werden mussten, gilt die elektronische Abgabe erstmalig auch für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2011. Die Abgabe der Umsatzsteuererklärung in Papierform ist nur noch in Ausnahmefällen zulässig, z. B. wenn der Verein nicht über die technischen Voraussetzungen für eine elektronische Abgabe seiner Umsatzsteuer-Jahreserklärung verfügt. Seit 1.1.2013 müssen die Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen authentifiziert an das Finanzamt übermittelt werden (Registrierung über www.elsteronline.de/eportal).

V. Spendenrecht

1. Anforderungen an eine Spende

Die einem Verein zufließenden Spenden unterliegen nicht der Besteuerung. Ob der Spender seine Spende an den Kleingartenverein steuerlich absetzen kann, hängt von folgenden Voraussetzungen ab:

→ Die Spende muss **freiwillig** geleistet werden. Geldbeträge, die aufgrund eines Strafverfahrens als Bewährungsauflage geleistet werden, sind keine freiwillig hingegebenen Spenden (BFH-Urteil vom 19.12.1990, BStBl. 1991 II S. 234). Auch Spenden, die ein Erbe wegen einer Vermächtnisauflage an eine gemeinnützige Einrichtung erbringt, erkennt das Finanzamt weder beim Erben noch beim Erblasser steuerlich an (BFH-Urteil vom 23.10.1996, BStBl. 2007 II S. 239).

→ Mit der Spende darf **keine Gegenleistung** verbunden sein. Verpflichtet sich z. B. ein Kleingartenverein gegenüber einem Unternehmer entgeltlich zur Aufstellung eines Werbeplakates, liegt keine Spende vor, da der Verein gegenüber dem Unternehmer eine Werbeleistung erbringt. Der Unternehmer kann seine Ausgaben als Betriebsausgaben geltend machen.

→ Die Spende muss in den **gemeinnützigen Bereich** (ideeller Bereich oder Zweckbetrieb) des Vereins fließen. Spenden, die beim Verein für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bestimmt sind, sind steuerlich nicht abzugsfähig. Entsprechendes gilt auch für Spenden, die im Bereich der Vermögensverwaltung eingesetzt werden sollen, es sei denn der Spender bestimmt ausdrücklich, dass die Spenden der Aufstockung des Vermögens dienen sollen.

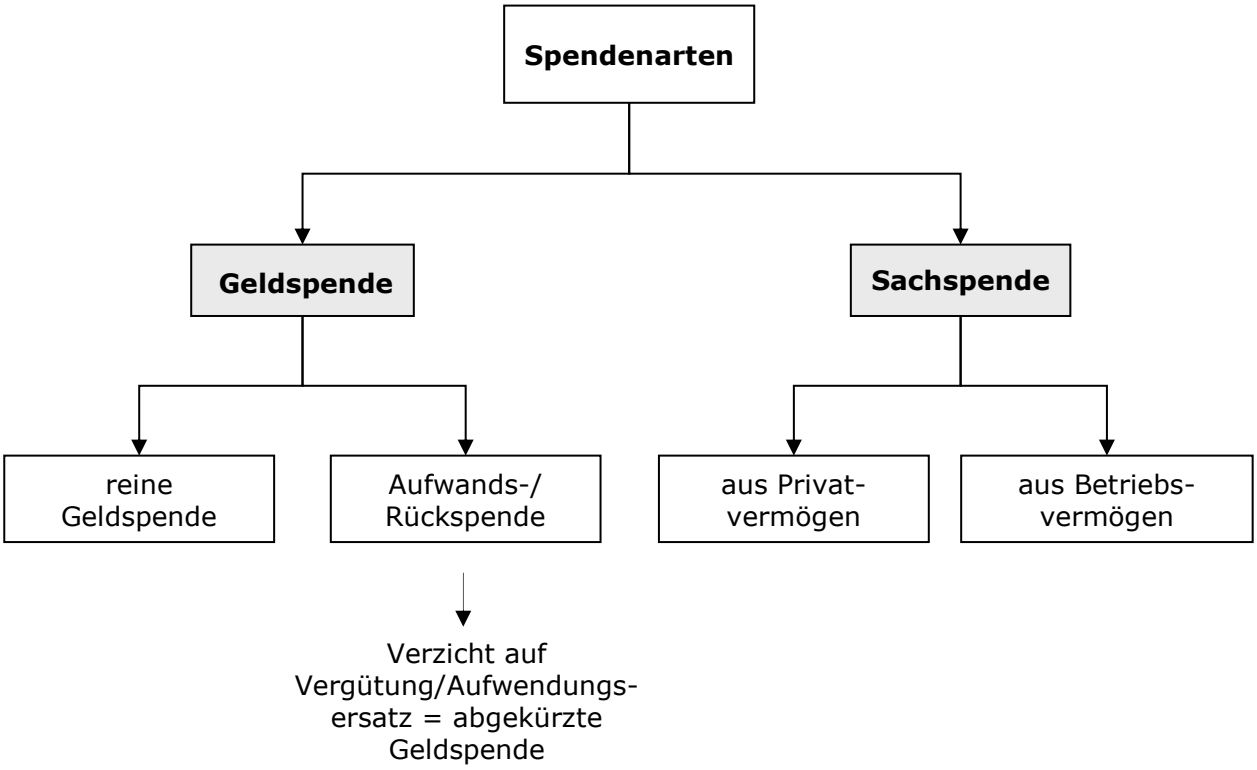
> **Beispiel 1**
> Die lokale Brauerei spendet dem Kleingartenverein für sein Vereinsfest 10 Kästen Bier.
> Der Kleingartenverein darf für die erhaltene Bierspende keine Spendenbescheinigung ausstellen, da das Bier im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verwendet wird. Anders verhält es sich, wenn die Brauerei dem Verein das Bier zu einem angemessenen Preis verkauft, und die Brauerei das Geld anschließend an den Verein spendet, der die Spende für gemeinnützige Zwecke (Förderung der Kleingärtnerei) einsetzt.

→ Im Zeitpunkt der Zahlung muss dem Verein ein **Feststellungsbescheid über die Satzungsmäßigkeit,** eine **gültige vorläufige Bescheinigung**, ein **gültiger Freistellungsbescheid** oder ein **gültiger Körperschaftsteuerbescheid** vorliegen (zur Gültigkeit s. I. Gemeinnützigkeit Tz. 3). Eine vorläufige Bescheinigung bzw. ein Freistellungsbescheid entfaltet keine Rückwirkung (BFH-Urteil vom 05.04.2006, AZ I R 20/05, BStBl. 2007 II S. 450).

2. Spendenarten

2.1 Übersicht

Die Spenden werden in Geldspenden und Sachspenden unterteilt:



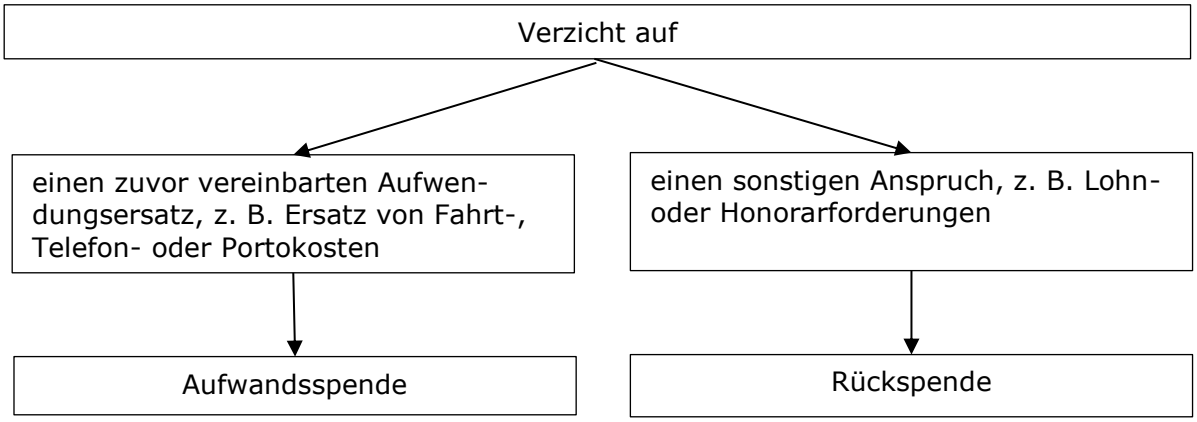
2.2 Geldspende

2.2.1 Geldspendearten

Neben der reinen Geldspende fällt auch die Aufwandsspende unter die Kategorie der Geldspende.

2.2.2 Aufwands- und Rückspende

Sowohl beim Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz als auch beim Verzicht auf einen sonstigen Anspruch darf der Kleingartenverein unter den nachstehenden Voraussetzungen eine Spendenbescheinigung ausstellen. Das BMF-Schreiben vom 25.11.2014, BStbl I S. 1584 unterscheidet zwischen einer Aufwandsspende und einer Rückspende:



Beispiele für Aufwands- und Rückspenden:

→ Ein Handwerker repariert das Dach des Vereinsheimes und verzichtet nachträglich auf seinen Rechnungsbetrag.

→ Der Übungsleiter verzichtet auf seine Übungsleitervergütung, der Kassier verzichtet auf seine Fahrtkosten oder Tätigkeitsvergütung.

Einzelheiten zum steuerlichen Abzug einer Aufwands- und Rückspende regeln u. a. die BMF-Schreiben vom 07.06.1999, BStBl I S. 591, vom 25.11.2014, BStBl I S. 1584 und vom 24.08.2016:

→ Verzichtet ein ehrenamtlich tätiges Mitglied oder ein Förderer auf seinen **Aufwendungsersatz** (z. B. Fahrtkosten, Porto- oder Telefonkosten), kann der Verein über den Anspruch eine Spendenbescheinigung ausstellen, wenn der Anspruch durch einen schriftlichen Vertrag oder durch die Satzung eingeräumt wurde, und zwar bevor der Aufwandsersatz entstanden ist. Ergänzend stellt das BMF-Schreiben klar, dass sich ein Aufwendungsersatzanspruch aus einer Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) ergeben kann, wenn diese auf einer Satzungsermächtigung beruht. Darüber hinaus ist die Anerkennung eines Aufwendungsersatzanspruches auch in den Fällen eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses möglich. Allerdings muss nach dem BMF-Schreiben vom 25.11.2014 der Vorstand ab dem 1.1.2015 dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt worden sein. Ergänzend stellt das BMF-Schreiben vom 25.11.2014 klar, dass ein vor dem 1.1.2015 gegründeter Verein seine Satzung nicht allein zur Einräumung dieser Ermächtigung ändern muss.

Neben den Ansprüchen auf Aufwendungsersatz können **Vergütungen** (z. B. Lohn- oder Honorarforderungen) Gegenstand von Rückspenden sein. Im Gegensatz zum Aufwendungsersatz verlangt das BMF-Schreiben vom 25.11.2014 bei Vergütungen grundsätzlich keine Schriftform. Soll aber ein Vorstand seinen Zeitaufwand vergütet bekommen oder soll ihm ein pauschaler Aufwandsersatz zustehen, muss sich dieser

Anspruch aus der Satzung ergeben. Dies gilt nicht, wenn der Vorstand lediglich seine tatsächlichen Kosten erstattet bekommen soll.

Gegenstand einer Aufwandsspende	**Gegenstand einer Rückspende**
Aufwendungsersatz	**Vergütungen**
geregelt durch • schriftlichen Vertrag, • Satzung oder • Vorstandsbeschluss (ab 1.1.2015 muss Vorstand durch Satzung hierzu ermächtigt worden sein)	z. B. Lohn- oder Honorarforderungen

→ Der Anspruch muss **ernsthaft** sein. Wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit eines Anspruchs ist die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit** des Vereins und die **zeitliche Nähe** der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs.

Bei der Prüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit fordert das BMF-Schreiben vom 25.11.2014 eine zweistufige Prüfung:

→ Im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs muss der Verein - ungeachtet des späteren Verzichts - durch den Spender bei prognostischer Betrachtung wirtschaftlich in der Lage sein, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen.

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

Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn der Verein offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweck-

betrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen.

Das für die Ernsthaftigkeit der Vereinbarung sprechende Kriterium der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bestimmt sich nicht nur nach den Einnahmen des Vereins, sondern auch nach den vorhandenen unbelasteten Vermögenswerten. Darüber hinaus kann die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auch durch eine Bürgschaft oder die Möglichkeit der Darlehensaufnahme nachgewiesen werden.

Beispiel 2

Den Vorständen des Kleingartenvereins KGV stehen vertragliche Vergütungen von insgesamt 5.000 € im Jahr zu. In der Vergangenheit haben die Vorstände auf die Auszahlung ihrer Vergütungen gegen Erhalt einer Spendenbescheinigung ausnahmslos verzichtet. Die wirtschaftliche Situation des Vereins stellt sich seit Jahren nahezu unverändert wie folgt dar:

Gesamtvermögen zum 31.12.2015

Verkehrswert des in Sachwerten bestehenden Vereinsvermögens	10.000 €
damit im Zusammenhang stehende Darlehensverbindlichkeiten	./. 5.000 €
Bankguthaben	3.000 €
Gesamtvermögen zum 31.12.2015	**8.000 €**

Einnahmen 2015

Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen	3.000 €
(echte) Barspenden	3.000 €
2015 zur Verfügung stehende Mittel	**6.000 €**

Variante A

Die Einnahmen werden in 2015 in vollem Umfang für die laufenden Kosten des ideellen Bereichs und zur Schuldentilgung benötigt, so dass die vereinbarten Vorstandsvergütungen i. H. v. 5.000 € nicht aus den frei zur Verfügung stehenden Mitteln bezahlt werden können.

Variante B

Von den 2015 zur Verfügung stehenden freien Mitteln von 6.000 € werden lediglich 4.000 € benötigt, um die laufenden Aufwendungen zu bestreiten. Die restlichen 2.000 € könnten eingesetzt werden, um die geschuldeten Vorstandsvergütungen von 5.000 € zumindest teilweise zu bezahlen.

Lösung

Sowohl bei der Variante A als auch bei der Variante B kann die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Kleingartenvereins bejaht werden, da das Gesamtvermögen eines Vereins als maßgebendes Kriterium für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gilt. Durch die Beleihungsfähigkeit seines Vermögens hätte der Verein ausreichend Mittel, die Vergütungen i. H. v. 5.000 € auszahlen zu können. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist auch dann noch ausreichend, wenn der Verein eine Bankbürgschaft über die Höhe der Tätigkeitsvergütungen vorlegen kann, und die Ansprüche der Vorstände ausreichend abgesichert sind.

Da sich durch den Vergütungsverzicht der Vorstände lediglich rechnerisch die (Spenden-) Einnahmen erhöhen, nimmt das tatsächliche Vermögen des Vereins nicht zu. Die Einnahmen aus Aufwandsspenden sind daher bei der Überprüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit außer Acht zu lassen.

Gemäß dem BMF-Schreiben vom 25.11.2014, ergänzt durch das BMF-Schreiben vom 24.08.2016 wird als weiteres wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwendungsersatz oder einer Vergütung die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs gesehen.

Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 24.08.2016

Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei Ansprüchen aus einer regelmäßigen Tätigkeit innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs der Verzicht erklärt wird. Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird.

Beispiel 3

Am 01.04.2015 vergibt der Kleingartenverein KGV dem Sanitärbetrieb Schnell und Fix einen Auftrag über die Sanierung der Bewässerungsanlage. Der Kostenvoranschlag sieht eine Vergütung einschließlich Aufwendungsersatz von brutto 5.000 €, zahlbar bis spätestens 31.05.2015 vor. Am 27.05.2015 verzichtet der Sanitärbetrieb schriftlich auf die Vergütung.

Der Kleingartenverein verfügt am 01.04.2015 über ein Bankguthaben i. H. v. 8.500 € und über kurzfristige Verbindlichkeiten von 1.200 €. Am 27.05.2015 hat der Kleingartenverein ein Bankguthaben von 6.800 €. Verbindlichkeiten sind nicht mehr vorhanden.

Kann der Kleingartenverein KGV dem Sanitärbetrieb eine Spendenbescheinigung über eine Rückspende ausstellen?

Ja. Die Voraussetzungen einer Rückspende nach § 10b Abs. 3 S. 5 EStG liegen vor. Der Kleingartenverein darf dem Sanitärbetrieb eine Spendenbescheinigung erteilen.

→ Der Anspruch darf nicht unter der **Bedingung des Verzichts** stehen, d. h. der Verein muss das finanzielle Risiko einer möglichen Auszahlung des Anspruchs tragen. Wird dem Verein eine (von vorneherein so vereinbarte) Arbeitskraft unentgeltlich bereitgestellt, liegt nach dem BFH-Urteil vom 28. 4. 1978, BStBl. II 1979 S. 297 keine Spende im steuerlichen Sinn vor, da der für den Verein Tätige keinen Anspruch hat, auf den er verzichten kann.

Beispiel 4
Lt. einer Vereinbarung soll das Vereinsmitglied Max Weber für seine Tätigkeit eine jährliche Vergütung von 500 € erhalten. Im Gegenzug soll er sich bereit erklären auf die Auszahlung der 500 € zu verzichten, um eine Spendenbescheinigung ausgestellt zu bekommen.
Der Verein darf keine Spendenbescheinigung erteilen, da der Vergütungsanspruch unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt wurde. Ansonsten wird der Verein für den Steuerausfall, den das Finanzamt durch die falsch ausgestellte Spendenbescheinigung erleidet, in Haftung genommen.

→ Der Spender muss **nachträglich**, also nicht im Voraus, auf seinen Anspruch schriftlich verzichten.

Beispiel 5
Der Kleingartenverein KGV schließt 2015 mit einem überraschend guten Ergebnis ab. Die Mitgliederversammlung beschließt im März 2016 den bisher unentgeltlich tätigen Kassier Maier mit 1.000 € für seinen erfolgreichen Einsatz im vergangenen Kalenderjahr zu belohnen. Kassier Maier bedankt sich bei der Mitgliederversammlung und ist bereit, auf die Vergütung zu verzichten, wenn ihm der Verein eine Spendenbescheinigung über 1.000 € ausstellt.
Da die Tätigkeitsvergütung nicht im Voraus vereinbart war, wird die rückwirkende Vereinbarung steuerlich nicht anerkannt. Im Fall einer unzulässigerweise ausgestellten Spendenbescheinigung muss der Verein mit einer Haftungsinanspruchnahme rechnen.

→ Der Anspruch muss **rechtswirksam**, also einklagbar sein.

→ 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 Verein und dem Spender tatsächlich hin und her fließt. Da dem Verein keine Sache zugewendet wird, darf der Verein als Spendenbescheinigung nicht den Vordruck für eine Sachspende, sondern muss den **Vordruck für eine Geldzuwendung** verwenden. In der Spendenbescheinigung ist anzugeben, dass es sich um einen Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.

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

M.E. ist das "Ja" auch bei einer Rückspende anzukreuzen, also wenn der Spender auf die Auszahlung einer Vergütung für z. B. erbrachte Arbeitsleistungen verzichtet. Durch diese Angabe erfährt das Finanzamt, dass dem Spender Einnahmen zugeflossen sind, die evtl. zu besteuern sind.

Beispiel 6

Franziska Reich steht für ihre Vorstandstätigkeit im Kalenderjahr 2015 beim gemeinnützigen Kleingartenverein eine jährliche Vergütung von 800 € zu. Tatsächliche Ausgaben in diesem Zusammenhang sind Frau Reich i. H. v. 400 € angefallen. Frau Reich verzichtet auf die Auszahlung der 800 € und verlangt stattdessen eine Spendenbescheinigung. Der Verein stellt ihr eine Spendenbescheinigung nach dem Muster einer Geldspende aus (s. nächste Seite) und vermerkt, dass es sich bei der Spende i. H. v. 800 € um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.

In ihrer Einkommensteuererklärung macht Frau Reich nur die Spenden i. H. v. 800 € geltend. Ihre Einnahmen aus der Vorstandstätigkeit erklärt sie nicht. Das Finanzamt stellt wegen des Vermerks auf der Spendenbescheinigung *„Es handelt sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen – ja*" fest, dass Frau Reich Einnahmen zugeflossen sind, die sie erklären hätte müssen. Die Einnahmen und die Spende haben folgende steuerliche Auswirkungen:

Einnahmen	800 €
./. Ehrenamtsfreibetrag	./. 720 €
zu versteuern	80 €
./. Spenden	./. 800 €
Minderung des zu versteuernden Einkommens um	./. 720 €

Kleingartenverein Querbeet

König-Ludwig-Str. 1 – 87435 Kempten - Tel.: 0835/12345

Frau
Franziska Reich
Pfrontener Str. 24
87700 Memmingen

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Franziska Reich, Pfrontener Str. 24, 87700 Memmingen

Betrag der Zuwendung - in Ziffern -	**- in Buchstaben –**	**Tag der Zuwendung:**
800 €	achthundert	31.12.2015

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

Wir sind wegen Förderung der Kleingärtnerei nach dem Freistellungsbescheid des Finanzamtes Kempten, StNr. 999/999/99999, vom 11.12.2013 für den letzten Veranlagungszeitraum 2012 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung der Kleingärtnerei verwendet wird.

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

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

Kempten, 15.01.2016 Franz Huber

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:

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

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

→ Eine Spendenbescheinigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Vereins erforderlich waren.

→ Der **Aufwandsersatz** muss der Höhe nach **angemessen** sein. Bei Fahrtkostenersatz sollten maximal die lohnsteuerlichen Höchstbeträge von 0,30 €/km vereinbart werden.

→ Der Verein muss Aufzeichnungen führen, aus denen hervorgeht,
  → was der Spender für den Verein getan hat, und
  → welche Kosten dem Spender entstanden sind.
  Bei Fahrten mit dem eigenen PKW sind die jeweiligen Fahrten mit Datum, Ziel, Entfernung und Zweck anzugeben.

2.3 Sachspenden

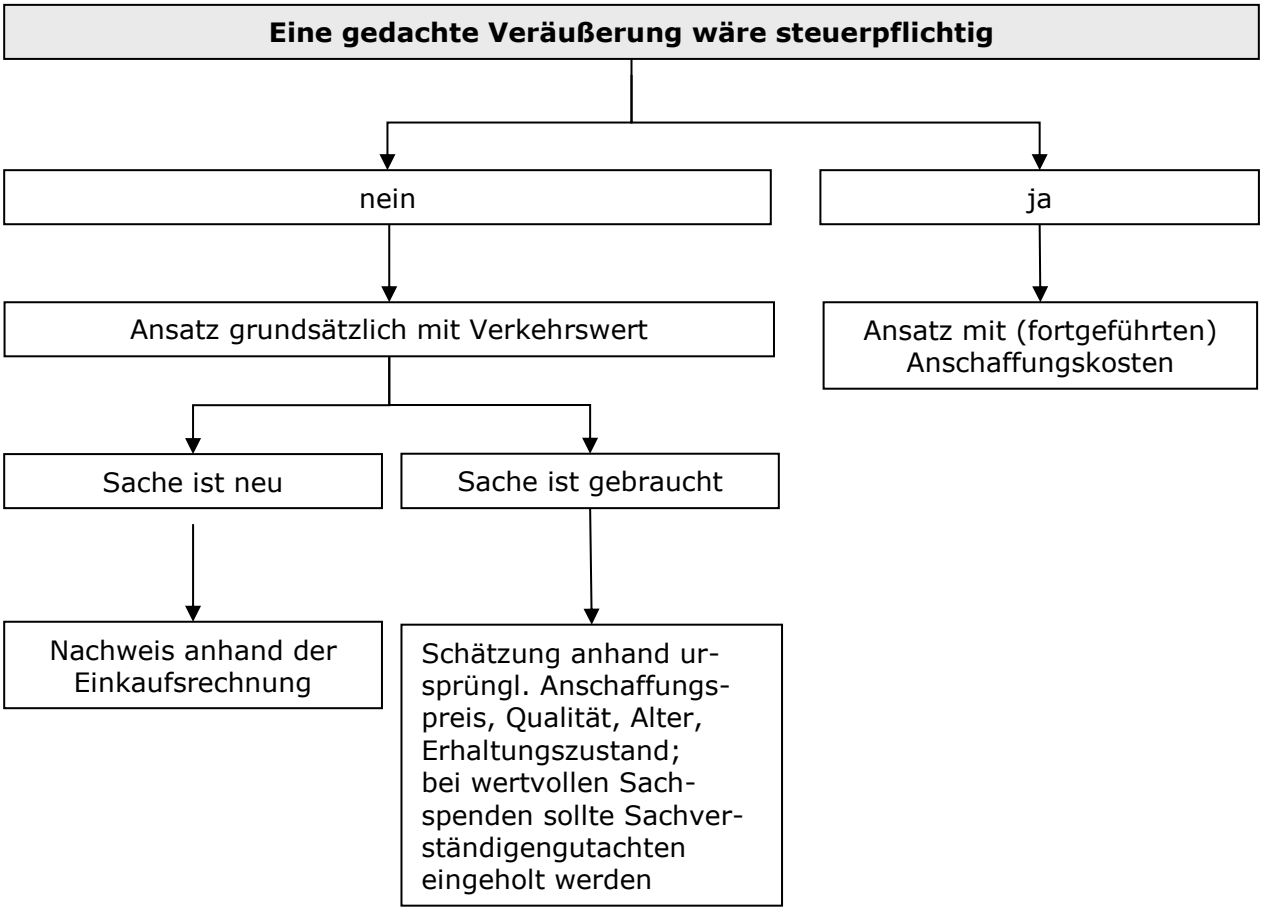
Außer Geldspenden sind auch Sachspenden abzugsfähig. Allerdings stellt sich bei Sachspenden häufig die Frage, mit welchem Wert diese Spenden anzusetzen sind. Dabei ist zwischen Sachspenden aus dem Privatvermögen und dem Betriebsvermögen zu unterscheiden.

2.3.1 Sachspenden aus dem Privatvermögen

Sachspenden aus dem Privatvermögen sind grundsätzlich mit dem **gemeinen Wert**, d. h. mit dem **Verkehrswert**, anzusetzen. Ist die gespendete Sache **neu**, soll der Spender den Wert anhand der Einkaufsrechnung nachweisen. Bei einer **gebrauchten** Sache ist der Wert zu schätzen, wobei der Anschaffungspreis, die Qualität, das Alter und der Erhaltungszustand als Wertmaßstab heranzuziehen sind. Ggf. ist das Gutachten eines Sachverständigen einzuholen.

Seit 1.1.2009 ist die Ausnahmevorschrift des § 10b Abs. 3 Satz 3 EStG zu beachten, wonach ein Spender nur noch die **(fortgeführten) Anschaffungskosten** geltend machen kann, wenn sein gespendetes Wirtschaftsgut im Falle einer Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung einen Veräußerungstatbestand erfüllen würde. Hätte der Spender das Wirtschaftsgut also veräußert statt gespendet, und wäre die Veräußerung steuerpflichtig gewesen, darf der Verein die Spende nur mit den (fortgeführten) Anschaffungskosten (= Anschaffungskosten ./. Abschreibung) bescheinigen. Üblicherweise unterliegt der Verkauf von Wirtschaftsgütern, die sich im Privatvermögen befinden, nicht der Steuerpflicht. Davon

ausgenommen sind Veräußerungstatbestände, die unter § 17 oder § 23 EStG fallen (z. B. Zuwendung einer mindestens 1%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 EStG), oder einer Immobilie, die sich weniger als 10 Jahre im Eigentum des Spenders befindet (§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG).



Beispiel 8

Max Reich wendet dem Kleingartenverein KGV am 1.1.2015 aus seinem Privatvermögen folgende Wirtschaftsgüter zu:

→ eine Beteiligung von 10% an der Reich-GmbH im Wert von 8.000 €, die er im Kalenderjahr 2009 für 5.000 € erwarb und

→ ein in 2010 gekauftes Mietwohngrundstück im Wert von 400.000 €. Der damalige Kaufpreis lag bei 250.000 €, die zum 1.1.2015 fortgeführten Anschaffungskosten (Anschaffungskosten ./. Abschreibung) betragen 225.000 €

Da sowohl die Veräußerung der GmbH-Beteiligung als auch der Verkauf des Mietwohngrundstücks einkommensteuerpflichtig wären, sind auf der Spendenbescheinigung folgende Werte anzugeben:

→ Beteiligung: 5.000 € (Anschaffungskosten)

→ Mietwohngrundstück: 225.000 € (fortgeführte Anschaffungskosten)

2.3.2 Sachspenden aus dem Betriebsvermögen

Ertragsteuerlich hat der Unternehmer bei Sachspenden aus dem Betriebsvermögen ein Wahlrecht, ob er die Sache zum Teilwert (Wiederbeschaffungskosten) oder zum Buchwert (Buchwertprivileg) entnimmt. Nach R 6.12. Abs. 3 EStR 2012 findet das Buchwertprivileg des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG auch dann Anwendung, wenn der Verein das ihm geschenkte Wirtschaftsgut zeitnah veräußert.

Umsatzsteuerlich stellt eine Sachspende aus dem Unternehmensvermögen eine unentgeltliche Zuwendung dar, die einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist und die Umsatzsteuerpflicht zur Folge hat (§ 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 bzw. 3 UStG). Umsatzsteuer fällt aber nur an, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben (§ 3 Abs. 1b S. 2 UStG). Im Fall der Steuerpflicht gilt als Bemessungsgrundlage der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten oder mangels eines Einkaufspreises die Selbstkosten jeweils im Zeitpunkt der unentgeltlichen Abgabe. Dadurch sind etwaige Preisänderungen zwischen Einkauf und Weitergabe ebenso wie Veränderungen in der Verkaufsfähigkeit zu berücksichtigen.

Für die auf Sachspenden lastende Umsatzsteuer ist bei der Umsatzsteuerfestsetzung des Unternehmers weder eine Steuerbegünstigung noch Steuerermäßigung möglich. Eine Vergütung der Umsatzsteuer kommt nur bei Sachspenden in das Drittlandsgebiet (außerhalb der EU) in Betracht, sofern nicht ohnehin eine steuerfreie Ausfuhrlieferung nach § 6 UStG vorliegt (§ 4a UStG). Billigkeitsmaßnahmen sind selbst bei Naturkatastrophen unzulässig (BMF-Schreiben vom 1.10.2002, BStBl. I 2002, S 960). Allerdings darf nach R 10b.1 Abs. 1 Satz 5 Einkommensteuerrichtlinien bei Sachzuwendungen aus einem Betriebsvermögen zuzüglich zu dem Entnahmewert auch die bei der Entnahme angefallene Umsatzsteuer als Spende abgezogen werden. Mit dem in 2013 verabschiedeten Gesetz zur Förderung des Ehrenamtes ist diese Verwaltungsauffassung jetzt in § 10b Abs. 3 EStG gesetzlich verankert.

3. Mitgliedsbeiträge

Steuerlich **nicht abzugsfähig** sind Mitgliedsbeiträge an Vereine, die die in § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG genannten Zwecke fördern:

→ Förderung des Sports (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 der AO)

→ Förderung kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen (z. B. Musik-, Gesangvereine)

→ Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 22 der AO) oder

→ **Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 23 der AO.**

Da Kleingartenvereine Zwecke i. S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO fördern, sind Mitgliedsbeiträge an Kleingartenvereine steuerlich nicht abzugsfähig.

4. Spendenabzug in der Einkommensteuererklärung

Spenden können nach § 10b Abs. 1 EStG bis zu

→ 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder

→ 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter (dieses Alternativwahlrecht gilt für Gewerbetreibende und selbständig Tätige)

als Sonderausgaben abgezogen werden.

Soweit die Spenden die o. g. Höchstbeträge überschreiten oder im Veranlagungszeitraum der Zuwendung nicht berücksichtigt werden können, sind nicht berücksichtigte Beträge im Rahmen der Höchstbeträge in den folgenden Veranlagungszeiträumen als Sonderausgaben abzuziehen.

Seit 2009 müssen Kapitalerträge (z. B. Bankzinsen), die mit Abgeltungsteuer belastet sind grundsätzlich nicht mehr in der Einkommensteuererklärung angegeben werden, da eine über die Abgeltungsteuer hinaus erfolgende Besteuerung mit dem persönlichen Steuersatz i. d. R. nicht mehr erfolgt. Dies kann sich auf die Höhe des Spendenabzugs nachteilig auswirken, da im Gesamtbetrag der Einkünfte die Kapitalerträge nicht mehr erfasst werden. Der Spender hatte aber 2009, 2010 und 2011 die Möglichkeit, die Einbeziehung der Kapitalerträge in den Gesamtbetrag der Einkünfte **für Zwecke des Spendenabzugs** zu beantragen (§ 2 Abs. 5b Satz 2 Nr. 1 EStG i. V. mit § 10b Abs. 1 EStG. Eine ab 2012 geltende Gesetzesänderung (StVereinfG 2011) beendete die Möglichkeit nach § 2 Abs. 5b Satz 2 EStG, die mit Abgeltungsteuer belasteten Kapitalerträge in die Berechnung des Spendenhöchstbetrags einzubeziehen. Lediglich Kapitalerträge, die dem regulären Steuersatz unterliegen, werden weiterhin bei der Berechnung des Spendenabzugs berücksichtigt.

5. Spende zum Jahreswechsel

Wird eine Spende zum Jahreswechsel vom Konto des Spenders im alten Jahr abgebucht und erfolgt die Gutschrift beim Verein erst im neuen Jahr, wird der Verein auf der Spendenbescheinigung angeben, dass ihm die Spende im neuen Jahr zuging. Kann der Spender gegenüber dem Finanzamt nachweisen, dass sein Konto im alten Jahr belastet wurde, steht ihm der Spendenabzug lt. Urteil des Finanzgerichts München vom 14.08.2006 - 15 K 1701/04 im Jahr vor dem Jahreswechsel zu.

6. Anforderungen an eine Spendenbescheinigung

Die aktuellen Anforderungen an eine Spendenbescheinigung ergeben sich aus dem BMF-Schreiben vom 07.11.2013, BStBl I 2013, S. 1333:

→ Die Spendenbescheinigungen müssen nach einem amtlich vorgeschriebenen Muster abgefasst werden, zu finden z. B. auf

→ **www.vereinsbesteuerung.info**

→ **www.finanzamt.bayern.de**
Finanzamt auswählen, z. B. Finanzamt München / Formulare / Weitere Themen A – Z: Spenden

→ **www.formulare-bfinv.de**
vom Bundesministerium der Finanzen bereitgestellte ausfüllbare Formulare
Fundstelle: Formularcenter → Steuerformulare → Gemeinnützigkeit → Bestätigung für Verein

www.finanzamt.bayern.de

Lt. BMF-Schreiben vom 07.11.2013 sind die mit diesem Schreiben neu eingeführten Spendenmuster spätestens ab 1.1.2014 zu verwenden. Allerdings bestehen nach dem BMF-Schreiben vom 26.03.2014 keine Bedenken, wenn bis zum 31. Dezember 2014 noch die nach bisherigem Muster erstellten Spendenbescheinigungen weiter verwendet werden. Mit den neuen Bescheinigungen wird dem Umstand Rechnung getragen, dass neu gegründete Vereine mit dem in 2013 eingeführten Ehrenamtsstärkungsgesetz vom Finanzamt als Nachweis ihrer Gemeinnützigkeit nicht mehr eine vorläufige Bescheinigung, sondern einen "Feststellungsbescheid über die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a AO" erhalten.

→ Die "Spendenbescheinigung" heißt in der Amtssprache "Zuwendungsbestätigung".

→ Der gemeinnützige Kleingartenverein hat seit 1.1.2000 die Wahl, die Spendenbescheinigungen selber auszustellen oder seine Spenden, wie vor dem 1.1.2000 auch, über die Stadt oder Gemeinde laufen zu lassen, die die Ausstellung der Spendenbescheinigungen übernimmt.

→ Die Zuwendungsbestätigung darf eine DIN-A4-Seite nicht überschreiten.

→ Der Verein muss nur die Angaben aus dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck übernehmen, die auf ihn zutreffen. Abweichungen von den Mustern sind insofern erlaubt, als die Spendenbescheinigung auf einem eigens gestaltetem Briefpapier mit Vereinslogo ausgedruckt werden darf. Auch sind optische Hervorhebungen von Textpassagen beispielsweise durch Einrahmungen und/oder vorangestellte Ankreuzkästchen zulässig. Ebenso darf der Name des Spenders und dessen Adresse so untereinander angeordnet werden, dass die gleichzeitige Nutzung als Anschriftenfeld möglich ist. Ansonsten muss

der vollständige Wortlaut der Spendenmuster ohne Änderung der Textpassagen in die Spendenbescheinigung übernommen werden.

Wer vom Finanzamt bisher nur eine vorläufige Bescheinigung erhalten hat, muss lt. BMF-Schreiben vom 07.11.2013 abweichend vom Spendenmuster die Spendenbescheinigung wie folgt abfassen:

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

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

"*Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Absatz 4 EStG, § 9 Absatz 3 KStG, § 9 Nummer 5 GewStG). Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 -BStBl I Seite 884)."*

→ Der vom Kleingartenverein geförderte, gemeinnützige Zweck ist in der Spendenbescheinigung aufzuführen. Verfolgt der Kleingartenverein neben der Förderung der Kleingärtnerei weitere gemeinnützige Zwecke, darf der Verein alle ihn betreffenden gemeinnützigen Zwecke aufführen, wobei es keiner Kenntlichmachung bedarf, für welchen konkreten gemeinnützigen Zweck die Zuwendung erfolgt bzw. verwendet wird.

→ Auf der Zuwendungsbestätigung dürfen weder Danksagungen an den Spender noch Werbung für die Ziele des Vereins angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite zulässig.

→ Die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung sind ordnungsgemäß aufzuzeichnen.

→ Ein **Doppel** der Zuwendungsbestätigung ist aufzubewahren. Für das Doppel der Zuwendungsbestätigung gilt eine Aufbewahrungspflicht von mindestens 6 Jahren, wobei die Aufbewahrungspflicht zum Ende des Jahres beginnt, in welchem die Zuwendungsbestätigung ausgestellt worden ist (weitere Aufbewahrungsfristen s. VI. Anhang). Zulässig ist auch die Speicherung des Doppels in elektronischer Form.

→ Für **Spenden bis 200 €** an einen gemeinnützigen Verein ist ein **vereinfachter Spendennachweis** zulässig, wobei der Spender seine Spende gegenüber dem Finanzamt wie folgt nachzuweisen hat:

→ **durch einen Bareinzahlungsbeleg oder eine Buchungsbestätigung der Bank**
Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag und der Buchungstag ersichtlich sein. Als

Buchungsbestätigung werden vom Finanzamt der Kontoauszug, eine gesonderte Bestätigung der Bank oder der Lastschrifteinzugsbeleg anerkannt. Abgestempelte Durchschriften eines Überweisungsbelegs werden vom Finanzamt nicht als Buchungsbestätigung anerkannt. In den Fällen, in denen der Spender kein Konto bei der betreffenden Bank unterhält, genügt weiterhin der Bareinzahlungsbeleg der Bank mit dem Aufdruck "Zahlung erfolgt".

→ und **zusätzlich durch einen vom Verein erstellten Beleg**
Auf dem Beleg muss der steuerbegünstigte Zweck, die Angabe über die Körperschaftsteuerbefreiung des Empfängers und die Angabe, ob es sich um eine Spende oder um einen ggf. nicht begünstigten Mitgliedsbeitrag handelt, aufgedruckt sein.

Im Lastschriftverfahren reicht eine einfache Buchungsbestätigung in Verbindung mit dem Empfängerbeleg als Nachweis für den Abzug von Zuwendungen aus. Die bisher erforderlichen zusätzlichen Angaben zum begünstigten Zweck und zur Steuerbefreiung des Empfängers sind in der Lastschrift nicht mehr erforderlich. Die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main weist in ihrer Verfügung vom 08.02.2006 - S 2223 A - 109 - St II 2.06 – bei Kleinbetragsspenden, die der Spender per Online-Banking tätigt, darauf hin, dass sich, wie bei einer Buchungsbestätigung der Bank, aus dem PC-Ausdruck

→ Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers,
→ der Betrag und
→ der Buchungstag

ergeben müssen. Zusätzlich muss der Verein dem Spender einen Beleg mit folgenden Angaben ausstellen:

→ gemeinnütziger Zweck, für den die Spende verwendet wird,
→ Bestätigung, dass der Verein von der Körperschaftsteuer freigestellt ist und
→ ein Vermerk, ob es sich um eine Spende oder um einen Mitgliedsbeitrag handelt.

Auch bei Spenden, die über **PayPal** abgewickelt werden, ist ein vereinfachter Spendennachweis i. S. d. § 50 Abs. 2 S. 1 und 2 EStDV möglich. So genügt bei PayPal-Spenden ein Kontoauszug des PayPal-Kontos und ein Ausdruck über die Transaktionsdetails der Spende, wenn auf dem Kontoauszug der Kontoinhaber und dessen E-Mailadresse ersichtlich ist. Die E-Mailadresse ist dabei das (alternativ zur Kontoauszug) geforderte "sonstige Identifikationsmerkmal", weil sie der Zuordnung des Buchungsvorgangs zu einer Person dient. Trotzdem muss der Verein noch zusätzlich einen Beleg ausstellen, auf dem der steuerbegünstigte Zweck, die Angabe über die Körperschaftsteuerbefreiung des Empfängers und die Angabe, ob es sich um eine Spende oder um einen ggf. nicht begünstigten Mitgliedsbeitrag handelt, aufgedruckt sind. Der Beleg kann dem Spender auch als Download zur Verfügung gestellt werden.

→ Erhält der Verein von demselben Spender mehrere Spenden im Jahr, muss der Verein nicht für jede Spende eine einzelne Zuwendungsbestätigung ausstellen. Er kann

alternativ eine **Sammelbestätigung** (s. Muster unter VI. Anhang) erteilen. Die Vorgaben, wie die Sammelbestätigung auszusehen hat, sind im BMF-Schreiben vom 07.11.2013 unter Bereitstellung eines Mustervordrucks geregelt:

→ Der Begriff "Bestätigung" ist durch "Sammelbestätigung" zu ersetzen.

→ In der Sammelbestätigung sind die Gesamtsumme der Spendenbeträge und der Zeitraum der Sammelbestätigung zu nennen.

→ Nach der Bestätigung, dass die Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke verwendet werden, ist folgende Bestätigung auf der Sammelbestätigung zu ergänzen: "Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder ähnliches ausgestellt wurden und werden."

→ Auf der Rückseite der Sammelbestätigung oder in der dazugehörenden Anlage ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) aufzulisten. Diese Auflistung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten, die derjenigen der Sammelbestätigung entspricht, und als "Anlage zur Sammelbestätigung vom …" gekennzeichnet sein.

→ Zu jeder einzelnen in der Sammelbestätigung enthaltenen Geldspende ist anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Handelt es sich um direkte Geldspenden oder um Geldspenden im Wege des Verzichts auf die Erstattung von Aufwendungen, sind die entsprechenden Angaben dazu entweder auf der Rückseite der Sammelbestätigung oder in der Anlage zu machen.

→ In der Sammelbestätigung ist anzugeben, auf welchen Zeitraum sich diese erstreckt. Die Sammelbestätigung kann auch für nur einen Teil des Kalenderjahrs ausgestellt werden.

→ Die Zuwendungsbestätigung muss **unterschrieben** sein. Wer zur Unterschrift berechtigt ist, kann sich aus der Satzung ergeben oder kann bestimmt werden. Bei einer reinen Geldspende – gilt nicht bei einer Aufwandsspende oder Sachspende – darf die Spendenbescheinigung auch **maschinell** ohne eigenhändige Unterschrift einer zeichnungsberechtigten Person erstellt werden. Dieses Verfahren muss der Verein lediglich gegenüber dem Finanzamt anzeigen und bestätigen, dass folgende Voraussetzungen erfüllt sind und eingehalten werden (R 10b.1 Abs. 4 EStR):

→ Die Zuwendungsbestätigungen entsprechen dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck.

→ Die Zuwendungsbestätigungen enthalten die Angabe über die Anzeige an das Finanzamt.

→ Eine rechtsverbindliche Unterschrift wird beim Druckvorgang als Faksimile eingeblendet, oder es wird bei Druckvorgang eine solche Unterschrift in eingescannter Form verwendet.

→ Das Verfahren ist gegen unbefugten Eingriff gesichert.

→ Das Buchen der Zahlungen in der Finanzbuchhaltung und das Erstellen der Zuwendungsbestätigungen sind miteinander verbunden, und die Summen können abgestimmt werden.

→ Aufbau und Ablauf des bei der Zuwendungsbestätigung angewandten maschinellen Verfahrens sind für die Finanzbehörden innerhalb angemessener Zeit prüfbar (analog § 145 AO). Die Dokumentation genügt den Anforderungen der Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme.

Spendenbescheinigungen, die dem Spender **per Mail** zugesandt werden, anerkennt das Finanzamt unter folgenden Voraussetzungen:

→ der Verein macht vom Verfahren zur maschinellen Erstellung von Spendenbescheinigungen Gebrauch, oder

→ der Verein erstellt die Spendenbescheinigung in Papierform, unterschreibt sie handschriftlich und scannt die Bescheinigung ein. Anschließend versendet er die Spendenbescheinigung im pdf-Format per Mail an den Spender. Die Spendenbescheinigung in Papierform muss der Verein in seinen Unterlagen aufbewahren.

→ Bei Sachzuwendungen aus dem Privatvermögen und bei Aufwandsverzicht müssen sich aus den Aufzeichnungen auch die Grundlagen für den vom Empfänger bestätigten Wert ergeben. Bei Sachzuwendungen aus dem Betriebsvermögen braucht nach dem BMF-Schreiben vom 30.08.2012, BStBl I S. 884, der Verein keine zusätzlichen Unterlagen in seine Buchführung aufnehmen. Auch sind Angaben über die Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, nicht erforderlich.

→ Bei Vereinen, wie den Kleingartenvereinen, deren Mitgliedsbeiträge nicht abzugsfähig sind, muss auf der Spendenbescheinigung vermerkt sein, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt. Nach dem BMF-Schreiben vom 17.06.2011, BStBl I S. 2011 S. 623 ist ab sofort die folgende Formulierung zu verwenden:

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

Eine Spendenbescheinigung, die noch die alte Formulierung

"Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag i. S. v. § 10b Absatz 1 Satz 2 Einkommensteuergesetz handelt."

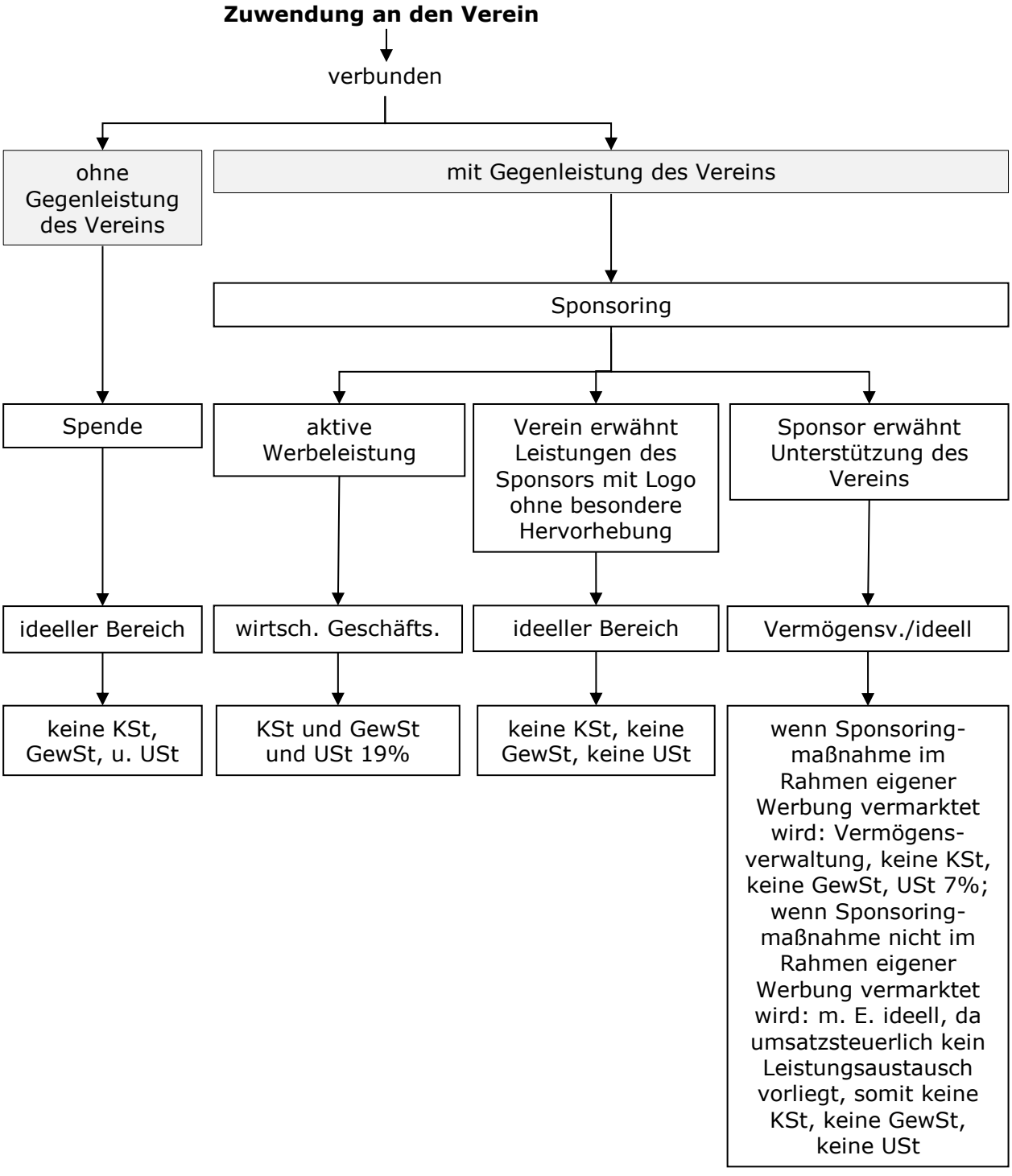
enthält, wird vom Finanzamt bis 31.12.2012 nicht beanstandet (BMF-Schreiben vom 30.08.2012).

→ Der Hinweis auf die **Haftung** muss in der Zuwendungsbestätigung vermerkt sein.

→ Der Spendenabzug setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige Belastung liegt nicht vor, wenn der Spender dem Verein zunächst seinen Vergütungsanspruch spendet, und der Verein diesen Anspruch dem Spender bzw. seinem Ehegatten/Lebenspartner anschließend zurückzahlt.

7. Sponsoring

Die Spende grenzt sich vom Sponsoring dadurch ab, dass sich ein Verein bei einer Spende nicht zu einer Gegenleistung verpflichten darf. Wirkt der Verein an Werbemaßnahmen eines Sponsors mit, liegt keine Spende vor. Wie die Mitwirkung des Vereins an Werbemaßnahmen steuerlich zu behandeln ist, richtet sich danach, ob die Mitwirkung aktiv oder nicht aktiv erfolgt:



7.1 Der Verein wirkt aktiv an den Werbemaßnahmen mit

Der Verein hat die Einnahmen aus aktiven Werbemaßnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu versteuern.

Beispiel 9
Der Kleingartenverein stellt in seiner Kleingartenanlage eine Werbetafel eines Getränkeherstellers auf und erhält hierfür 1.000 €.
Der Verein hat die Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen.

7.2 Der Verein wirkt nicht aktiv an den Werbemaßnahmen mit

7.2.1 Der Verein weist auf die Unterstützung des Sponsors hin

7.2.1.1 Ertragsteuerliche (körperschaft- und gewerbesteuerliche) Behandlung

Nach der Nr. 9 des AEAO zu § 64 Abs. 1 ist der bloße Verweis des Vereins, z. B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Der 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 § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO ist daher lediglich i. H. v. 10 v. H. der Einnahmen, nicht aber i. H. v. einem Drittel des daraus erzielten Überschusses möglich. Dementsprechend sind die Einnahmen im ideellen Bereich zu erfassen. Allerdings darf der Verein aufgrund der Gegenleistung keine Spendenbescheinigung ausstellen.

7.2.1.2 Umsatzsteuerliche Behandlung

Mit dem BMF-Schreiben vom 13.11.2012 wurde die umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsorings aus der Sicht des Zuwendungsempfängers durch die Anfügung des Absatzes 23 an den Abschnitt 1.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses **ab dem 1.1.2013** bundeseinheitlich geregelt:

(23) [1]Weist der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. [2]Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen.

Bis 31.12.2012 vertraten die einzelnen Bundesländer hinsichtlich dieses Sponsorings unterschiedliche Auffassungen. Wies der Verein auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor

lediglich hin, und erfolgte dieser Hinweis unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors ohne besondere Hervorhebung, waren diese Duldungsleistungen lt. einer Verfügung der OFD Karlsruhe vom 28.02.2012, S 7100/17 und einer Verfügung der OFD Frankfurt am Main vom 18.03.2009 - S 7100 A-203-St 110 mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% zu versteuern.

Anders sah es die OFD Magdeburg. In ihrer Verfügung vom 14.08.2009 - S 7100-97-St 243 vertrat sie die Auffassung, dass sich die Verpflichtung des Vereins, die Öffentlichkeit auf die Förderung hinzuweisen, von üblichen Werbeleistungen erheblich unterscheiden würde. Der Hinweis wäre von nur geringer Intensität, soweit er sich in dem durch Tz. III des BMF-Schreibens vom 18.02.1998 aufgezeigten Rahmen bewegen würde, der eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit indizieren würde. Er wäre nicht auf Wiederholung angelegt, wie er sich in der Regel mit Beendigung des geförderten Projekts erledigen oder sich nur in einem einmaligen Umsatz erschöpfen würde. Der Verein würde sich in diesem Fall an keinem Werbemarkt beteiligen, weil die Werbeleistung in einem argen Missverhältnis zur vermeintlichen Gegenleistung stehen und insofern keine marktübliche Tätigkeit veranlassen würde. Es würde sich vielmehr um eine Tätigkeit handeln, die ohne den Zusammenhang mit einer im Kern altruistischen Beteiligung des Sponsors nicht denkbar wäre. Aus diesen Gründen wäre in vorgenannten Fällen von der Umsatzsteuerpflicht abzusehen. Eine Rechnungserteilung würde ausscheiden, wenn die Einnahmen dem nicht steuerbaren ideellen Bereich zuzurechnen wären.

Kein Leistungsaustausch bedeutet, dass die Einnahmen nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

7.2.2 Verein überlässt das Namensrecht oder Logo an den Sponsor für dessen Öffentlichkeitsarbeit

Nach der Nr. 9 des AEAO zu § 64 Abs. 1 liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn der Verein dem Sponsor nur die Nutzung seines Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an den Verein aufmerksam macht. Die Einnahmen hat der Verein grundsätzlich dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuweisen und dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% zu unterwerfen. Dagegen liegt nach den mit BMF-Schreiben vom 25.07.2014 ergänzten Sätzen 3 und 4 des Abschnitts 1.1. Abs. 23 UStAE kein Leistungsaustausch-verhältnis vor, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung ohne besondere Hervorhebung lediglich hinweist. Das BMF-Schreiben ist in allen ab dem 1.1.2013 verwirklichten Sachverhalten anzuwenden.

Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 25.07.2014 - Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Sponsorings aus Sicht des Sponsors

...

Weist umgekehrt der Sponsor auf seine Unterstützung ohne besondere Hervorhebung lediglich hin, liegt ebenfalls kein Leistungsaustauschverhältnis vor. Von einem zu vernachlässigenden Hinweis i. d. S. kann jedoch nicht ausgegangen werden, sofern dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten.

...

Auszug aus dem Abschnitt 1.1. Abs. 23 UStAE

...

(23) [1]Weist der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. [2]Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen. [3]Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. [4]Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten.

7.3 Steuerliche Behandlung beim Sponsor

Nach dem BMF-Schreiben vom 18.02.1998, BStBl. 1998 I S. 212 können Leistungen des Sponsors entweder Betriebsausgaben, Spenden oder steuerlich nicht abziehbare Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG), bei Kapitalgesellschaften verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) sein.

7.3.1 Leistungen als Betriebsausgaben

Verspricht sich der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, kann er seine Leistungen als Betriebsausgaben geltend machen, vorausgesetzt, der gesponserte Verein kann selber über die Verwendung der erhaltenen Mittel entscheiden. Bestimmt dagegen der Sponsor, wohin und an wen seine Fördermittel gehen, ist zu unterscheiden, ob der Sponsor lediglich für seine Werbung oder darüber hinaus auch für Bewirtungen und/oder Geschenke bezahlt. Erstreckt

sich die finanzielle Förderleistung auch auf Bewirtungen und/oder Geschenke, ist die Leistung hinsichtlich der Werbung in eine abzugsfähige Betriebsausgabe und hinsichtlich der Bewirtung bzw. der Geschenke in eine nach § 4 Abs. 5 EStG beschränkt abzugsfähige oder in eine zu versagende Ausgabe aufzuteilen. Bewegt sich das Sponsoring auf einem Gebiet, das nach § 4 Abs. 5 Nr. 4 EStG seiner Art nach als überflüssige und unangemessene Repräsentation anzusehen ist, ist die Leistung in voller Höhe vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen (BFH-Urteil vom 02.08.2012 BStBl 2012 II S. 824).

7.3.2 Leistungen als Spende

Die Leistungen des Sponsors sind als Spende zu behandeln, wenn die Leistungen freiwillig erfolgen und der Sponsor für seine Leistungen keine Gegenleistung verlangt.

7.3.3 Leistungen als Kosten der Lebensführung bzw. verdeckte Gewinnausschüttung

Liegen weder die Voraussetzungen für eine Betriebsausgabe noch für eine Spende vor, sind die Leistungen als Kosten der Lebensführung steuerlich nicht abzugsfähig. Handelt es sich beim Sponsor um eine Körperschaft (z. B. GmbH, AG) kann eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen.

8. Spendenhaftung

Mit der Ausstellung von Spendenbescheinigungen ist für den Verein bzw. für den Aussteller der Spendenbescheinigungen ein Haftungsrisiko verbunden. Dabei sind 2 Fälle zu unterscheiden:

→ **Ausstellerhaftung**

Hierunter fällt, wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt, z. B.

- → bei Sachspenden einen überhöhten Wert bescheinigt oder
- → Zuwendungsbestätigungen über nicht erhaltene Spenden erteilt.

→ **Veranlasserhaftung**

Das Finanzamt geht von Veranlasserhaftung aus, wenn Zuwendungen nicht zu gemeinnützigen Zwecken verwendet werden, z. B. eine Spende für die Erneuerung der Kleingartenanlage wird im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "Vereinsgaststätte" eingesetzt. Mit dem in 2013 verabschiedeten Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts setzt ab 1.1.2013 auch eine Veranlasserhaftung Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit voraus.

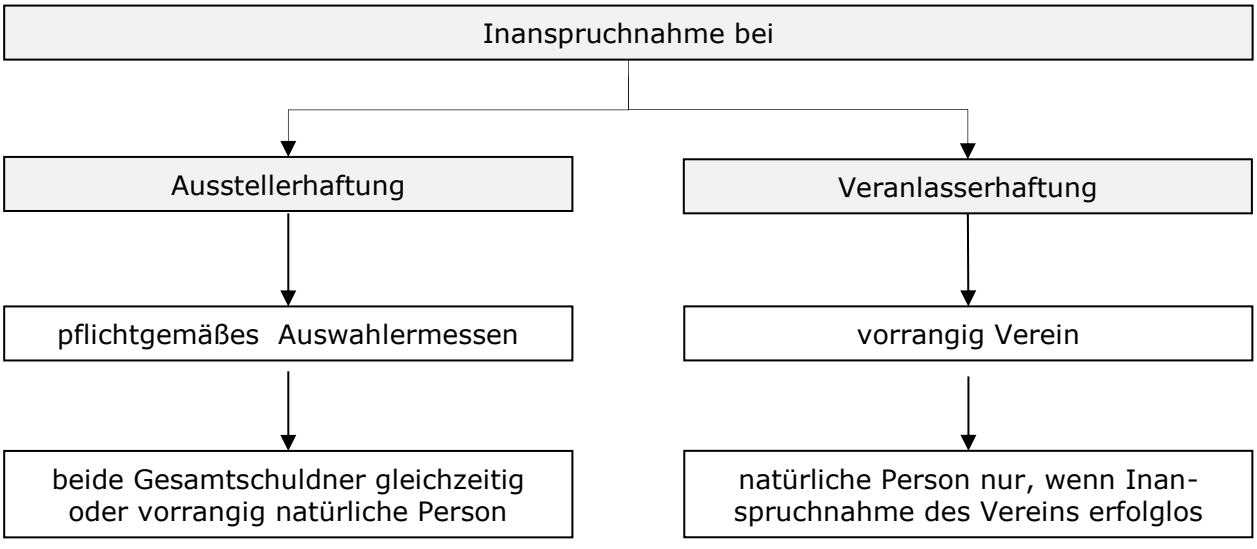
Der Haftungsschuldner haftet für die entgangene Einkommen-/Körperschaftsteuer mit 30% des Spendenbetrags. Wurde die Spende von einem Gewerbetreibenden geleistet, wird ein

zusätzlicher Haftungsbetrag für die entgangene Gewerbesteuer i. H. v. 15 % der Spende geschuldet.

Kann der Spender seinem Finanzamt keine nach amtlich vorgeschriebenem Muster erstellte Spendenbescheinigung vorlegen, versagt das Finanzamt dem Spender den Spendenabzug. Eine Haftung des Vereins kommt in diesem Fall lt. Verfügung der OFD Frankfurt am Main vom 17.03.2014, Az. S 2223 A-95-St 53 nicht in Betracht.

Haftungsschuldner sind als Gesamtschuldner sowohl der Verein als auch die für ihn handelnde natürliche Person. Bis 31.12.2008 konnten - nach Ausübung des pflichtgemäßen Auswahlermessens - sowohl bei der Ausstellerhaftung als auch bei der Veranlasserhaftung beide Gesamtschuldner gleichzeitig oder auch vorrangig die natürliche Person in Anspruch genommen werden. Um zu vermeiden, dass sich bürgerschaftlich interessierte Personen davon abhalten lassen, verantwortungsvolle Aufgaben, z. B. im Vereinsvorstand, zu übernehmen, wurde durch das Jahressteuergesetz 2009 ab Veranlagungszeitraum 2009 bei der **Veranlasserhaftung** nach § 10b Abs. 4 Satz 4 EStG eine Reihenfolge der Inanspruchnahme der Gesamtschuldner gesetzlich festgelegt. Danach haftet vorrangig der Verein. Die handelnde Person wird nur in Anspruch genommen, wenn die Inanspruchnahme des Vereins erfolglos war, der Haftungsanspruch also weder durch Zahlung, Aufrechnung, Erlass oder Verjährung erlosch, noch Vollstreckungsmaßnahmen gegen ihn zum Erfolg führten. Bei der Ausstellerhaftung ergibt sich keine Änderung. Beachte: Missbräuche im Zusammenhang mit der Ausstellung von Spendenbescheinigungen können neben der Haftung zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen!

Haftungsschuldner: → Verein
→ die für ihn handelnde Person } Gesamtschuldner

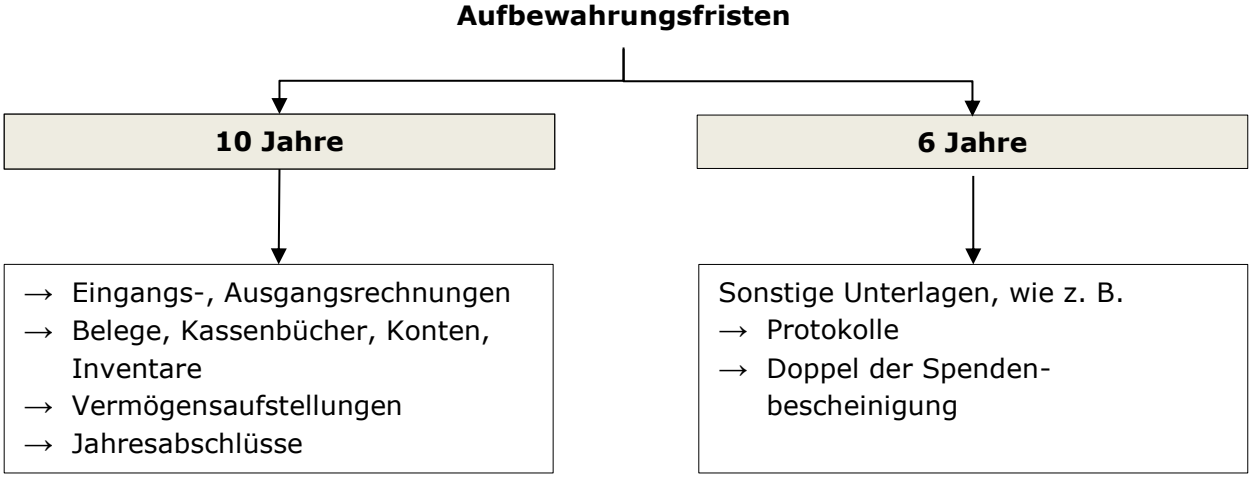


VI. Anhang

1. Abkürzungen

Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesfinanzministerium
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinien
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
KSt	Körperschaftsteuer
LStR	Lohnsteuerrichtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStG	Umsatzsteuergesetz
z. v. E.	zu versteuerndes Einkommen

2. Aufbewahrungsfristen



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

3. Mustersatzung für einen Verein lt. Anlage 1 zu § 60 AO

(nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen)

§ 1

Der – Die – … (Körperschaft) mit Sitz in … verfolgt ausschließlich und unmittelbar – gemeinnützige – mildtätige – kirchliche – Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung.

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

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

§ 2

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

§ 3

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

§ 4

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

§ 5

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

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

2. an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für … (Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, z. B. Förderung von Wissenschaft und Forschung, Erziehung, Volks- und Berufsbildung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 der Abgabenordnung wegen … bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in …).

4. Auszug aus dem Einkommensteuergesetz

§ 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterfreibetrag)

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder einer unter § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 2.400 Euro im Jahr. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen;

§ 3 Nr. 26a EStG (Ehrenamtsfreibetrag)

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat belegen ist, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, oder einer unter § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 720 Euro im Jahr. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 12, 26 oder 26b gewährt wird. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen;

5. Infos Ihrer Steuerverwaltung auf www.finanzamt.bayern.de

Vereinsbroschüre: Steuertipps für Vereine (Stand März 2015)

Steuertipps für Vereine

http://www.bestellen.bayern.de/shoplink/06003006.htm

6. Muster einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Der Verein muss seine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in 4 Tätigkeitsbereiche untergliedern. Ansonsten kann er seine Überschussermittlung frei gestalten. Das nachfolgende Muster einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist den vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegebenen „Steuertipps für Vereine" entnommen.

A. Ideeller Tätigkeitsbereich

Einnahmen		
Beitragseinnahmen	…… Euro	
Spenden, staatliche Zuschüsse u. Ä.	…… Euro	
Summe Einnahmen		…… Euro
Ausgaben		
Beiträge an Verbände	…… Euro	
Versicherungen/Abgaben	…… Euro	
Löhne/Gehälter	…… Euro	
Sonstige Ausgaben ideeller Bereich	…… Euro	
Summe Ausgaben		-…… Euro
Überschuss/Verlust ideeller Bereich		**…… Euro**

B. Vermögensverwaltung

Einnahmen		
Zinsen und sonstige Kapitalerträge	…… Euro	
Miet- und Pachteinnahmen	…… Euro	
Sonstige Erlöse	…… Euro	
Summe Einnahmen		…… Euro
Ausgaben		
Bankspesen	…… Euro	
Sonstige Werbungskosten Kapitalvermögen	…… Euro	
Heizung, Strom, Wasser usw.	…… Euro	
Abschreibungen	…… Euro	
Summe Ausgaben		-…… Euro
Überschuss/Verlust Vermögensverwaltung		**…… Euro**

C. Zweckbetriebe

1. Sportliche Veranstaltungen (soweit nicht unter D. zu erfassen)

Einnahmen		
Eintrittsgelder	…… Euro	
Start- und Nenngelder	…… Euro	
Sportunterricht	…… Euro	
Sonstige Einnahmen	…… Euro	
Summe Einnahmen		…… Euro
Ausgaben		
Sportgeräte	…… Euro	
Schiedsrichter, Linienrichter	…… Euro	
Kassen-, Ordnungs- und Sanitätsdienst	…… Euro	
Werbeaufwand, Verbandsabgaben, Reisekosten	…… Euro	
Kosten für Trainer, Masseure	…… Euro	
Beschaffung und Instandhaltung von Sportmaterial	…… Euro	
Kosten anderer Sportabteilungen	…… Euro	
Verwaltungskosten u. a.	…… Euro	
Summe Ausgaben		-…… Euro
Gewinn/Verlust		**…… Euro**

2. Kulturelle Einrichtungen und kulturelle Veranstaltungen

Einnahmen		
Eintrittsgelder	…… Euro	
Sonstige Einnahmen	…… Euro	
Summe Einnahmen		…… Euro
Ausgaben		
Saalmiete	…… Euro	
Künstler	…… Euro	
Musik	…… Euro	
Versicherungen/Abgaben	…… Euro	
Sonstige Ausgaben	…… Euro	
Summe Ausgaben		-…… Euro
Gewinn/Verlust		**…… Euro**

D. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

1. Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte

Einnahmen		
Erlös Speisen	…… Euro	
Erlös Getränke	…… Euro	
Sonstige Einnahmen	…… Euro	
Summe Einnahmen		…… Euro
Ausgaben		
Wareneinkauf	…… Euro	
Löhne und Gehälter	…… Euro	
Heizung, Strom, Wasser	…… Euro	
Betriebssteuern	…… Euro	
Reinigung	…… Euro	
Telefon/Porti	…… Euro	
Büromaterial	…… Euro	
Miete und Pacht	…… Euro	
Schuldzinsen	…… Euro	
Reparaturen	…… Euro	
Abschreibungen	…… Euro	
Geringwertige Anlagegüter	…… Euro	
Sonstige Ausgaben	…… Euro	
Summe Ausgaben		-…… Euro
Überschuss/Verlust		**…… Euro**

2. Gesellige Veranstaltungen

Einnahmen		
Eintrittsgelder	…… Euro	
Speisen- und Getränkeverkauf	…… Euro	
Inserate	…… Euro	
Sonstige Einnahmen	…… Euro	
Summe Einnahmen		…… Euro
Ausgaben		
Wareneinkauf	…… Euro	
Musik	…… Euro	
Sonstige Ausgaben	…… Euro	
Summe Ausgaben		-…… Euro
Gewinn/Verlust		**…… Euro**

7. Mittelverwendungsrechnung

Vermögens- und Rücklagenaufstellung zum 31.12.....

1. Vermögensaufstellung

Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte, Bauten	..... Euro
Einrichtungen, Kraftfahrzeuge und so weiter	..... Euro
Wertpapiere (Aktien)	..... Euro
Kassenstand	..... Euro
Guthaben bei Kreditinstituten (Festgelder, Sparbücher)	..... Euro
Forderungen	..... Euro
Verbindlichkeiten (zum Beispiel Darlehen)	..... Euro

2. Rücklagen

Projektrücklagen	..... Euro
Betriebsmittelrücklagen	..... Euro
Wiederbeschaffungsrücklagen	..... Euro
Freie Rücklagen	..... Euro
Vermögenszuführungen (aus Schenkungen, Erbschaften)	..... Euro

Quelle: Steuertipps für Vereine, herausgegeben vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen

8. Muster einer Geld-/Aufwandsspende lt. BMF-Schreiben vom 07.11.2013

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeitrag

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

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

verwendet wird.

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

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

_____

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:

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

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

9. Muster einer Sachspende

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

_____
(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:

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

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

10. Muster einer Sammelbestätigung über Geldzuwendungen

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Sammelbestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

verwendet wird.

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

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

Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder Ähnliches ausgestellt wurden und werden.

Ob es sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt, ist der Anlage zur Sammelbestätigung zu entnehmen.

_____

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis:

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

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

Anlage zur Sammelbestätigung

Datum der Zuwendung	Art der Zuwendung (Geldzuwendung/Mitgliedsbeitrag)	Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen (ja/nein)	Betrag

Gesamtsumme _____ €

11. Ausgefülltes Muster einer Geldspende

Kleingartenverein KGV e.V.

Hauptstr. 108 – 88770 Memmingen - Fon: 08331/123 - Mail: post@kgv.de

Herrn
Paul Maier
Kemptener Str. 25
88770 Memmingen

Bestätigung über Geldzuwendungen

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

Betrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung
1.000 €	Eintausend	31.08.2015

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

Wir sind wegen Förderung der Kleingärtnerei nach dem Freistellungsbescheid des Finanzamtes Memmingen StNr. 138/107/12345, vom 29.05.2015 für den letzten Veranlagungszeitraum 2014 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung der Kleingärtnerei verwendet wird.

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

Memmingen, 04.09.2015 Franz Huber

Hinweis:

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

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

12. Ausgefülltes Muster einer Aufwandsspende

(z. B. Mitglied verzichtet auf Vergütung)

Kleingartenverein KGV e.V.

Hauptstr. 108 – 88770 Memmingen - Fon: 08331/123 - Mail: mail@kgv.de

Herrn
Paul Maier
Kemptener Str. 25
88770 Memmingen

Bestätigung über Geldzuwendungen

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

Betrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Tag der Zuwendung
1.000 €	Eintausend	31.08.2015

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

Wir sind wegen Förderung der Kleingärtnerei nach dem Freistellungsbescheid des Finanzamtes Memmingen StNr. 138/107/12345, vom 29.05.2015 für den letzten Veranlagungszeitraum 2014 nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung der Kleingärtnerei verwendet wird.

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

Memmingen, 04.09.2015 Franz Huber

Hinweis:

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

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