

## Gründung und Besteuerung von gemeinnützigen Vereinen

In Artikel 9 Abs. 1 GG ist wie folgt geregelt, „*alle Deutschen haben das Recht, Vereine und Gesellschaften zu bilden*“, mit der Maßgabe, dass „*deren Zweck oder deren Tätigkeit den Strafgesetzen*“ nicht zuwiderlaufen darf.

Definition Verein lt. BGB und Rechtsprechung:

*„Ein auf Dauer angelegter Zusammenschluss von Personen, unabhängig vom Wechsel der Mitglieder zur Verwirklichung gemeinsamer Zwecke mit körperschaftlicher Verfassung“*

In Deutschland gibt es per April 2022 615.759 Vereine; 37 % der Deutschen sind in einem Verein organisiert. Der weltweit, mit ca. 316.000 Mitgliedern, mitgliederstärkste Verein ist der FC Bayern München e. V., zu beachten ist, dass die Profiabteilung Fußball in der Rechtsform einer AG firmiert.

| Inhaltsverzeichnis   | Seite |
|--|-------|
| 1. Zivilrechtliche Einteilung von gemeinnützigen Vereinen §§ 21, 22 BGB                              | 2     |
| 2. Zivilrechtliche Grundlagen des gemeinnützigen Vereins §§ 24 – 79a BGB                             | 2     |
| 3. Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Vereine  | 8     |
| 4. Der gemeinnützige Verein und das Finanzamt – das Anerkennungsverfahren nach § 60a AO              | 9     |
| 5. Rechtsfolgen bei Verstößen gegen die Satzung oder die tatsächliche Geschäftsführung               | 10    |
| 6. Die Steuererklärungsvordrucke eines gemeinnützigen Vereins  | 10    |
| 7. Die 4 Sphären eines gemeinnützigen Vereins und deren Besteuerung                                  | 10    |
| 8. Sonderformen des Vereins – Berufsverband, Förderverein, Dachverband, Stiftung, gemeinnützige GmbH | 17    |
| 9. Mögliche Gewinnermittlungsarten von gemeinnützigen Vereinen                                       | 18    |
| 10. Mittelverwendung und Mittelverwendungsrechnung im gemeinnützigen Verein                          | 18    |
| 11. Rücklagenbildung bei gemeinnützigen Vereinen   | 20    |
| 12. Besondere Sachverhalte bei steuerbegünstigten gemeinnützigen Vereinen                            | 22    |
| 13. Das Zuwendungsregister ab 01.01.2024 § 60b AO  | 24    |

## 1. Zivilrechtliche Einteilung von gemeinnützigen Vereinen §§ 21 bis 79a BGB

- nicht wirtschaftlicher ideeller Verein (Idealverein) § 21 BGB
  - nicht auf wirtschaftlichen Zweck gerichtet
  - Eintragung in das Vereinsregister → e. V. → rechtsfähiger Verein
    - ideeller Bereich
    - Vermögensverwaltung
    - Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb → Nebenzweckprivileg
    - Zweckbetrieb
  
- nicht wirtschaftlicher Verein § 21 BGB
  - nicht auf wirtschaftlichen Zweck gerichtet
  - **keine** Eintragung in das Vereinsregister → nicht rechtsfähiger Verein
  - Vorschriften über BGB Gesellschaft anzuwenden § 54 BGB
  - ab 01.01.2024 sind die Vorschriften des Vereins §§ 24 bis 79a BGB anzuwenden (Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts MoPeG § 54 BGB)
  - z. B. Kegelclub, Hobbygemeinschaft, Feuerwehr, Gewerkschaften, Parteien
  
- wirtschaftlicher Verein § 22 BGB
  - Zweck ist der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb
  - Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung vom Bundesland (Konzession) § 22 BGB keine Gemeinnützigkeit möglich
  - Ziel ist Verschaffen von Vermögensvorteilen
  - Vorschriften des BGB zum allgemeinen Vereinsrecht anwendbar
  - Satzungsoffenheit des rechtlichen Rahmens für individuelle Änderungen und Anpassungen bedeutet
  - nicht im Vereinsregister eingetragen
  - der wirtschaftliche Verein führt seine Mitglieder selbst
    - insolvenz sicherste Rechtsform
    - Mitglieder müssen nicht beim Register gemeldet werden
    - bei schnell sowie häufig wechselnden Mitgliedern Erleichterung

### Beispiele:

- privatärztliche Verrechnungsstellen für Ärzte
- Spar- und Darlehensvereine

## 2. Zivilrechtliche Grundlagen des gemeinnützigen Vereins §§ 24 – 79a BGB

Ein Verein kann in verschiedenen Rechtsformen z. B. als **eingetragener Idealverein e. V.**, als **nicht eingetragener Verein** oder als **wirtschaftlicher Verein** gegründet werden. Die nachfolgenden Rechtsgrundlagen beziehen sich auf den eingetragenen Idealverein e. V..

- Gründungsmitglieder  
Um einen rechtsfähigen Verein (e. V.) zu gründen, sind nach § 56 BGB mindestens **sieben geschäftsfähige Gründungsmitglieder** nötig. Finden sich zu Beginn keine sieben Mitglieder, ist es auch möglich, den Verein zunächst mit mindestens zwei Personen zu gründen und die **Anmeldung im Vereinsregister später vorzunehmen**, wenn die erforderliche Mindestanzahl an Mitgliedern dem Verein beigetreten ist.

- Gründungsversammlung  
Um einen **eingetragenen Verein** (e. V.) zu gründen, muss eine **offizielle Gründungsversammlung** abgehalten werden, zu der in der Regel schriftlich eingeladen wird. Dabei müssen **mindestens sieben Mitglieder anwesend** sein, die alle **geschäftsfähig** sind. In der Gründungsversammlung wird der Name des Vereins festgelegt, die Vereinssatzung verabschiedet und der Vorstand sowie ggf. seine Vertreter und weitere Organe, wie z. B. der Kassenwart gewählt.

Bei der **Namensfindung** ist auf deutliche Unterscheidungen gegenüber anderen bereits bestehenden Vereinen zu achten. **Verstöße gegen Namens- und Markenrechte** können nicht nur eine spätere Änderung des Namens erforderlich machen, ebenso können sich bei Identität mit anderen Vereinen Schadensersatzforderungen ergeben.

Jeder Verein ist **gesetzlich verpflichtet**, einen Vorstand und die Mitgliederversammlung als Vereinsorgane zu beschäftigen. Wie sich der Vorstand zusammensetzt, definiert die Vereinssatzung. Der Vorstand kann, muss aber nicht aus mehreren Personen bestehen. Die Mitglieder des vertretungsberechtigten Vorstands werden **ins Vereinsregister eingetragen**.

- Vereinssatzung §§ 57, 58 BGB und § 60 AO Mustersatzung  
Jeder Verein benötigt eine **Satzung**. Durch die eigenhändige **Unterzeichnung von mindestens sieben Gründungsmitgliedern** wird die Vereinssatzung in der Gründungsversammlung beschlossen und hat den Inhalten von § 60 AO, der sog. Mustersatzung, zu entsprechen.
- Gründungsprotokoll  
Wichtig ist, dass die **Ergebnisse**, also die gefassten Beschlüsse festgehalten werden. Im Gründungsprotokoll **zur Eintragung ins Vereinsregister** müssen die nachfolgenden Angaben vorhanden sein:
  - Ort und Tag der Gründungsversammlung
  - Protokollführer und Versammlungsleiter
  - Wahlergebnisse und gefasste Beschlüsse
  - Name, Anschrift, Beruf der gewählten Vorstandsmitglieder
  - Unterschrift Protokollführer und 1. Vorsitzender erforderlich
- Beantragung der Gemeinnützigkeit  
Auch ein sogenannter Idealverein, unabhängig ob eingetragen oder nicht eingetragen, muss die **Gemeinnützigkeit formlos** bei den Finanzbehörden beantragen. Ein **späterer Verzicht** auf die Gemeinnützigkeit ist **nicht möglich**. Entzieht das Finanzamt die Gemeinnützigkeit, weil der Verein z. B. seine Mittel nicht ausschließlich für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet, führt das zur vollumfänglichen Steuerpflicht und zur persönlichen Haftung der Vorstandsmitglieder für Steuernachzahlungen.
- Eintragung in das Vereinsregister § 59 BGB  
Für die Eintragung in das Vereinsregister muss dem Amtsgericht neben der Satzung auch ein **Gründungsprotokoll**, beides von einem Notar beglaubigt, vorgelegt werden. Die Anmeldung auf Eintragung erfolgt durch den Vorstand beim örtlich zuständigen Amtsgericht, hier Registergericht. Das Registergericht prüft die Unterlagen und trägt den Verein in das Vereinsregister ein. Stellt das Registergericht fest, dass der Verein laut Satzung und Gründungsprotokoll überwiegend wirtschaftlich tätig ist, wird es die Eintragung **ablehnen**. Nach der Registereintragung erhält der Verein einen **Registerauszug**. Der Auszug, der auch den vertretungsberechtigten Vorstand enthält, muss wiederum **dem Finanzamt vorgelegt werden**, als Nachweis, dass die Gründung vollzogen wurde.

- Bankkonto  
Zum Zweck der steuerlichen Abwicklung muss ein auf den Verein lautendes Bankkonto eingerichtet werden. Banken bieten hierfür häufig spezielle **Vereinskonto** an. Für das Eröffnen eines solchen Kontos wird ein beglaubigter **Registerauszug** oder das **Protokoll der Gründungsversammlung**, sofern der Verein noch nicht eingetragen ist, benötigt.
- Kosten der Vereinsgründung  
Es entstehen **Notar- und Registrierungsgebühren**. Auch für alle künftigen Änderungen der Satzung oder im Vorstand fallen Gebühren an.
- **Mitglieder des Vereins**  
Die Mitgliedschaft in einem Verein wird entweder als Gründungsmitglied oder durch Vereinsbeitritt erworben. Vereinsmitglieder haften nach § 31b BGB analoger Inhalt wie § 31a BGB Haftung der gesetzlichen Vertreter.
- **Organe des Vereins**
  - **Mitgliederversammlung § 32 BGB**
    - Sie ist das oberste Organ eines Vereins und entscheidet alle Vereinsangelegenheiten, die nicht vom Vorstand oder einem anderen Gremium entschieden werden können. Die Mitgliederversammlung ist jährlich vom Vorstand mit einer Ladungsfrist von 2 Wochen einzuberufen. Eine außerordentliche Mitgliederversammlung muss vom Vorstand einberufen werden, falls 10 % der Vereinsmitglieder dies verlangen.
    - Ein **Mitglied ist nicht stimmberechtigt**, wenn der zu fassende Beschluss die Vor- nahme eines Rechtsgeschäfts mit diesem Mitglied oder die Einleitung bzw. die Erledi- gung eines Prozesses zwischen ihm und dem Verein betrifft. So ist ein Mitglied nicht berechtigt, über seine eigene Entlassung mit abzustimmen. Ausgeschlossen ist dabei nur das Stimmrecht der betreffenden Person, die Teilnahme an der Wahlveranstal- tung und auch Kommentare während der Aussprache in der Mitgliederversammlung sind jederzeit möglich. § 34 BGB
    - Im **Wahlrecht** wird zwischen aktivem Wahlrecht, d. h. alle Mitglieder sind wahlbe- rechtigt und passivem Wahlrecht, d. h. die Person ist wählbar und darf nicht selbst wählen, unterschieden.
    - **Jedes Mitglied** ist stimmberechtigt, die Satzung kann aber Einschränkungen vorneh- men, sodass bestimmte Mitgliedsgruppen, wie z. B. Fördermitglieder, Kinder und Ju- gendliche, davon ausgeschlossen werden. Das Stimmrecht muss persönlich ausgeübt werden. Die Satzung kann jedoch festlegen, dass Stimmrechtsübertragungen möglich sind. **Enthaltungen** und **ungültige Stimmen** werden grundsätzlich nicht mitgezählt. Stimmzettel, mit Mehrfachnennungen sind ungültig.
  - **Onlinemitgliederversammlung (hybride Mitgliederversammlung) § 32 Abs. 2 BGB**  
Nach § 32 Abs. 2 BGB sind hybride Mitgliederversammlungen, d. h. ohne Anwesenheit des Mitglieds, wie folgt, zulässig:
    - Abstimmung durch Onlineformular
    - Stimmabgabe per E-Mail
    - Chatroom, um digitale Diskussionen zu ermöglichen

- **Der Vorstand §§ 26 - 28 BGB**

Der Vorstand wird durch die Mitgliederversammlung mit **Mehrheit der Stimmen**, 50 %, gewählt und dadurch legitimiert. Eine qualifizierte Mehrheit, 75 %, oder mit relativer Mehrheit, weniger als 50 %, kann durch Satzung festgelegt werden. Siehe auch § 32 BGB

Erhält kein Vorstandskandidat im ersten Wahlgang die erforderliche absolute Mehrheit, muss die Satzung eindeutig regeln, wie eine rechtlich bindende Entscheidung herbeigeführt werden kann. Eine mögliche Verfahrensweise wäre eine **Stichwahl** zwischen den zwei stärksten Kandidaten. Die Satzung kann aber auch die sog. relative Mehrheit zulassen. Danach hat der Kandidat gewonnen, der die meisten Stimmen auf sich vereint, auch, wenn es weniger als 50 % sind. Dieses Verfahren kommt aber nur zum Tragen, wenn sich mehr als zwei Kandidaten für einen Vorstandsposten bewerben.

**Ein gewähltes Vorstandsmitglied** muss die Wahl durch Erklärung oder konkludentes Verhalten **annehmen**. Auch ein nicht anwesendes Mitglied kann gewählt werden. Wurde ein Vorstandsmitglied durch Mehrheitsbeschluss gewählt, so muss dieses nach den Vorschriften von §§ 67 und 78 BGB namentlich im Vereinsregister unmittelbar angemeldet werden.

**Aufgaben** des Vorstands nach den §§ 77 und 78 BGB sind die Einberufung der Mitgliederversammlung oder der außerordentlichen Mitgliederversammlung, die Erstellung des Kassenberichts, die Vereinsrechnung, der Tätigkeitsbericht des Vereins, die tatsächliche Geschäftsführung siehe dort.

**Hinweis:** Dem Vorstand ist in der Mitgliederversammlung nach seinem Bericht, der Darstellung der finanziellen Situation (Haushaltsplan, Kassenbericht), dem Bericht der Kassenprüfer auf Antrag der(s) Kassenprüfer(s) oder eines jeden andern Mitglieds die Entlastung für das abgelaufene Vereinsjahr (Wirtschaftsjahr) durch die Mitgliederversammlung zu erteilen. Sollte die Entlastung verweigert werden, ist das im Vereinsregister zu vermerken und es können sich haftungsrechtliche Folgen ergeben.

- **Organhaftung des Vereins §§ 31, 31a, 31b BGB**

Der Verein ist für den Schaden verantwortlich, den der Vorstand, ein Mitglied des Vorstands oder ein anderer verfassungsmäßig berufener Vertreter durch eine in Ausführung der ihm zustehenden Verrichtungen begangen hat.

Sind Organmitglieder oder besondere Vertreter unentgeltlich tätig oder erhalten sie für ihre Tätigkeit eine Vergütung, die 840,00 € jährlich nicht übersteigt, haften sie dem Verein für einen bei der Wahrnehmung ihrer Pflichten verursachten Schaden nur bei Vorliegen **von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit**, sog. **Haftungsprivilegierung beim Ehrenamt**. Die Grenzen zur groben Fahrlässigkeit sind jedoch fließend und schnell erreicht. Hier reicht die Außerachtlassung der im Verkehr üblichen Sorgfaltspflichten (z. B. Versicherungspflichten, Beauftragung von Fachkundigen wie Steuerberater zur Erfüllung von Abgabe und Meldepflichten etc.). Der Verein kann auch satzungsgemäß den Vorstand von einer Haftung gegenüber dem Verein freistellen. Auch dies gilt nicht bei Vorsatz.

§ 31a Abs. 1 BGB gilt auch für die Haftung gegenüber den Mitgliedern des Vereins. Ist streitig, ob ein Organmitglied oder ein besonderer Vertreter einen Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht hat, trägt der Verein oder das Vereinsmitglied die Beweislast.

Sind Organmitglieder oder besondere Vertreter nach § 31a Abs. 1 BGB einem anderen zum Ersatz eines Schadens verpflichtet, den sie bei der Wahrnehmung ihrer Pflichten verursacht haben, so können sie von dem Verein die Befreiung von der Verbindlichkeit verlangen.

§ 31a Abs. 1 BGB ist nicht anzuwenden, wenn der Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht wurde.

Nach § 26 BGB i. V. mit §§ 34 Abs. 1 S. 1 u. 69 S. 1 AO haften der Vorstand, bzw. die Vorstandsmitglieder als Gesamtschuldner, für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten und sich daraus ergebender Steuerbelastungen bzw. wegen Nichtfestsetzung von Steuern hinsichtlich entgangener Steuern infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihnen auferlegten steuerlichen Verpflichtungen.

Analog ist die Haftung auch für Sozialversicherungsbeiträge zu sehen. Ebenso die Haftung bei Ausstellung unzutreffender Zuwendungsbestätigungen (Spenden) für entgangene Steuern. siehe auch Punkt 12.

- **Satzung §§ 25, 33 BGB und 59 – 60a AO**

Ein Verein wird nur mit eigener Satzung als gemeinnützig anerkannt aus der hervorgeht, dass er einen gemeinnützigen Zweck selbstlos, ausschließlich und unmittelbar fördert § 59 AO, die ausschließliche und unmittelbare Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks muss den §§ 52 – 54 AO entsprechen.

• Zivilrecht

- Aufgaben und Befugnisse der Organe
- Eintragung in Vereins- oder Handelsregister
- staatliche Anerkennung
- die obigen Angaben sind konstitutiv (rechtsbegründend) nicht nur deklaratorisch
- Steuerrecht
- Anforderung an die Satzung § 60 AO
- Verbands- und öffentliches Recht
- Wegen Fördermaßnahmen

Steuervergünstigungen werden nur gewährt, wenn die nachfolgend aufgeführten Inhalte in der **Satzung** des Vereins verankert werden:

- Name
- Sitz
- Zweck des Vereins
- Erfordernisse von Körperschaft- und Gewerbesteuer
- Ein- und Austritt von Mitgliedern
- die Beitragspflicht der Mitglieder
- die Zusammensetzung des Vorstandes
- Voraussetzung für die Einberufung der Mitgliederversammlung
- die Form der Einberufung
- die Beurkundung der Beschlüsse
- Verwendung des Vermögens bei Vereinsauflösung oder Wegfall der Steuerbegünstigung
- Der Wortlaut der Satzung muss der Mustersatzung nach § 60 AO entsprechen

- **Die tatsächliche Geschäftsführung § 63 AO**

Die tatsächliche Geschäftsführung muss den satzungsgemäßen Vorgaben und somit den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts entsprechen. Der Vorstand dokumentiert dies durch die ordnungsgemäße Aufzeichnung von Einnahmen und Ausgaben mittels Buchhaltung. Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die **Ausstellung von förmlichen Zuwendungsbestätigungen**. Sog.

„Gefälligkeitsspendenquittungen“ führen zum Verlust der Gemeinnützigkeit und zur Haftung des Vorstands nach § 26 BGB i. V. § 69 AO. Näheres siehe unter Vorstand, dort Haftung  
Die Erfüllung der satzungsgemäßen Vorgaben und der tatsächlichen Geschäftsführung sind Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit des Vereins und werden durch die Finanzbehörden im 3-jährigen Turnus geprüft.

- **Echte und unechte Mitgliedsbeiträge**

Als **echte** Mitgliedsbeiträge gelten ausschließlich Beiträge, die von den Mitgliedern aufgrund der Satzung in ihrer Eigenschaft als Mitglieder zu entrichten sind. Sie dienen der Verfolgung des Vereinszwecks.

**Unechte** Mitgliedsbeiträge liegen vor, wenn die wirtschaftliche Förderung des Einzelmitglieds durch einen Verein im Vordergrund steht und somit der Mitgliedsbeitrag eine pauschalierte Gegenleistung für die Förderung durch den Verein darstellt. Das ist regelmäßig der Fall, wenn die Mitgliedschaft eigens wegen der Leistung erworben wird und der Beitrag nicht unabhängig vom Bezug der Leistung ist. Das kann ertrag- als auch umsatzsteuerliche Folgen haben.

- **Die Auflösung des gemeinnützigen Vereins §§ 41, 73, 74 BGB**

Der Verein wird durch Beschluss der Mitgliederversammlung mit dreiviertel Mehrheit der abgegebenen Stimmen aufgelöst, es sei denn in der Satzung ist eine abweichende Mehrheit festgelegt. Mit dem Auflösungsbeschluss werden auch die Liquidatoren, die für die Abwicklung des Vereins verantwortlich zeichnen, festgelegt. Diese haben nach Ablauf eines Sperrjahres (§ 51 BGB) den Überschuss an die Anfallsberechtigten auszukehren.

Die **Vermögensbindungsklausel** in der Satzung bestimmt, wie die verbleibenden Mittel verwendet werden sollen. Bei steuerbegünstigten Vereinen muss sichergestellt werden, dass die verbleibenden Mittel für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stehen, ansonsten kann die Steuerbegünstigung rückwirkend aufgehoben werden.

Die Auflösung kann auch auf Antrag des Vorstands beim zuständigen Amtsgericht nach § 73 BGB erfolgen, falls die Mitgliederzahl 3 unterschreitet. Die Auflösung ist im Vereinsregister einzutragen.

- **Auflösung durch Insolvenz § 42 BGB**

**Insolvenzgründe** des Vereins sind drohende Zahlungsunfähigkeit, Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung. Bei Vorliegen dieser Tatbestände ist der Vorstand verpflichtet unverzüglich, d. h. **längstens innerhalb von 3 Wochen, nicht nach 3 Wochen**, ein Insolvenzverfahren beim zuständigen Amtsgericht zu beantragen. Wird die Antragsstellung wissentlich oder unwissentlich verzögert, haftet der Vorstand gesamtschuldnerisch für die Schäden der Vereinsgläubiger, auch mit seinem Privatvermögen. Bei Insolvenzverschleppung oder Bankrott drohen strafrechtliche Konsequenzen.

Für den Verein ergeben sich die nachfolgend aufgeführten **Konsequenzen**:

- der Verein wird aufgelöst bleibt jedoch während des Verfahrens handlungs- und rechtsfähig
- Aufnahmestopp für neue Mitglieder
- Befreiung der Mitglieder von der Beitragspflicht
- Möglichkeit der ordentlichen oder außerordentlichen fristgemäßen Kündigung der Vereinsmitgliedschaft
- nach Abschluss des Insolvenzverfahrens erlischt der Verein und dessen Rechtsfähigkeit

### 3. **Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Vereine §§ 52 – 58 AO**

*„Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet **selbstlos** zu fördern. Eine Förderung der Allgemeinheit ist nicht gegeben, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugutekommt, fest abgeschlossen ist, zum Beispiel Zugehörigkeit zu einer Familie oder zur Belegschaft eines Unternehmens, oder infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nicht allein deswegen vor, weil eine Körperschaft ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zuführt“. § 52 AO*

#### - **Gemeinnützige Zwecke § 52 AO**

Weitere, als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke, derzeit 26, im Sinne des § 10b Abs. 1 EStG sind in § 52 Abs. 2 AO aufgeführt:

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

#### - **Mildtätige Zwecke § 53 AO**

Mildtätige Zwecke im Sinne des § 53 AO werden verfolgt, wenn Personen selbstlos unterstützt werden, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder deren Bezüge die in § 53 Nr. 2 AO aufgeführten Beträge nicht übersteigen.

#### - **Kirchliche Zwecke § 54 AO**

Kirchliche Zwecke werden gemäß § 54 AO verfolgt bei selbstloser Förderung einer Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist.

#### - **Selbstlosigkeit § 55 AO**

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

- Mittelverwendung nur für satzungsgemäße Zwecke – Grundsatz der **Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit**
- die **Erfüllung von Verbindlichkeiten und Auflagen** die nicht der Zweckverwirklichung dienen ist unschädlich
- bei Ausscheiden von Mitgliedern darf max. die erbrachte Einlage erstattet werden – Grundsatz der **Vermögensbindung**
- keine Vergütung an körperschaftsfremde Personen, siehe auch § 67a AO
- bei Auflösung Vermögensverwendung nur für satzungsmäßige Zwecke
- **Mittelverwendung zeitnah** für steuerbegünstigte satzungsgemäße Zwecke
- d. h. innerhalb von 2 Jahren nach Zufluss, siehe auch Punkt **Rücklagenbildung**
- **dies gilt nicht** bei Einnahmen von weniger als 45.000,00 €

#### - **Steuerlich unschädliche Betätigungen § 58 AO**

In § 58 der AO sind Sachverhalte aufgeführt die trotz des ersten Anscheins die Steuerbegünstigung nicht ausschließen, z. B. Mittelweitergabe und bezahlter Sport.

#### 4. Der gemeinnützige Verein und das Finanzamt – das Anerkennungsverfahren nach § 60a AO

Im Ehrenamtsstärkungsgesetz vom 21.03.2013 wurde die Einführung eines förmlichen Verfahrens, dem sog. Anerkennungsverfahren, zur Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der §§ 51, 59, 60 und 61 in § 60a AO geregelt. Nach § 60a Abs. 1 AO wird die Einhaltung der oben aufgeführten Vorschriften sowohl für die Körperschaft als auch für Steuerpflichtige die der Körperschaft Mitgliedsbeiträge oder Spenden zuwenden mit Bindungswirkung für die Beteiligten festgestellt. Die **Feststellung** der Gemeinnützigkeit erfolgt nach § 60a AO.

- durch **formlosen Antrag** der Körperschaft  
*„Hiermit stelle ich, als vertretungsberechtigter Vorstand des Vereins „XYZ e. V.“, den Antrag auf Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Der Verein verfolgt gemäß unserer Satzung (§ .....) ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke gemäß §§ 51 – 68 der Abgabenordnung. Ich beantrage für meinen Verein die Anerkennung der gemeinnützigen Zwecke und die Erlaubnis zum Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen“.*  
**oder**
- von **Amts wegen** bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer  
**und**
- wird durch einen **Freistellungs- oder Ablehnungsbescheid**, dessen Gültigkeit 3 Jahre beträgt, verbeschieden

Bisher mussten in den Steuererklärungen Angaben zu jedem der zu prüfenden drei Jahre erklärt werden, ab Veranlagungszeitraum 2017 genügt die Darlegung, Regelfall, von Informationen zum letzten des zu prüfenden Jahres des 3 Jahres Zeitraums. Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 erfolgen die Angaben im ausschließlich im Vordruck KSt 1 und der Anlage Gem. siehe Punkt 5.

Neben den Formularen KSt 1 und der Anlage Gem fordert das Finanzamt die nachfolgend aufgeführten Unterlagen, um die steuerlichen Verhältnisse und die ordnungsgemäße Verwendung der steuerbegünstigten Mittel überprüfen zu können.

- Jahresabschlüsse oder Gewinn- und Verlustrechnungen
- Tätigkeitsberichte
- Protokolle über die Mitgliederversammlung der letzten 3 Jahre
- Vermögensaufstellung des letzten zu prüfenden Jahres
- die aktuelle Satzung
- einen aktuellen Vereinsregisterauszug
- die Regelungen hinsichtlich von Mitgliedsbeiträgen

Sollte der Verein hingegen einen **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit mehr als 45.000,00 € Einnahmen** unterhalten sind jährlich Steuererklärungen nach den gesetzlichen Vorschriften bei den Finanzbehörden einzureichen.

## 5. Rechtsfolgen bei Verstößen gegen die Satzung oder die tatsächliche Geschäftsführung

Die Gemeinnützigkeit eines Vereins setzt eine satzungsgemäße Tätigkeit und eine den gemeinnützigen Anforderungen genügende tatsächliche Geschäftsführung voraus.

- Sollte die **Satzung** nicht die Anforderungen der Mustersatzung nach § 60 AO genügen kann dies für den Zeitraum des Verstoßes zu einem Verlust der Gemeinnützigkeit führen bzw. es wird von Anfang an ein vorläufiger, aber heilbarer Ablehnungsbescheid erlassen.  
Die Finanzbehörden können nur Verstöße gegen das Steuerrecht sanktionieren.
- **Verstöße gegen die tatsächliche Geschäftsführung** nach § 63 AO liegen vor bei einem Verstoß
  - o gegen die zeitnahe Mittelverwendung § 55 Abs. 1 Nr. 5. AO → Verwendungsauflage Mittelverwendungsfrist § 63 Abs. 4 AO
  - o gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit §§ 55, 56, 57 AO → Wegfall der Steuerbefreiung für den Besteuerungszeitraum
  - o ein gravierender Verstoß gegen die Mittelverwendung nach § 55 Nr. 1 bis 3 AO  
→ rückwirkender Verlust der Steuerbefreiung mit Nachversteuerung § 61 Abs. 3 AO

## 6. Die Steuererklärungsvordrucke eines gemeinnützigen Vereins

Im 3-jährigen Turnus sind bei den Finanzbehörden einzureichen:

- die Körperschaftsteuererklärung KSt 1
- die Anlage Gem (Gemeinnützigkeit)

**zusätzlich** bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

- die Anlage GK
- die Anlage ZVE
- die Anlage EÜR
- die Anlage AVEÜR
- eine Gewerbesteuererklärung
  
- **jährlich eine Umsatzsteuerjahreserklärung** falls umsatzsteuerpflichtige Umsätze erzielt werden und die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG nicht in Anspruch genommen wird (werden kann)

## 7. Die 4 Sphären eines gemeinnützigen Vereins und deren Besteuerung

Grundsätzlich ist ein gemeinnütziger Verein ideell tätig. Wenn der Verein gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zweck dienen soll, muss dieser Anspruch in der Vereinsatzung festgelegt werden. Der Vorstand des Vereins ist verpflichtet entsprechend der Regelungen in der Satzung zu handeln. Der Verein darf keinen, im Vordergrund der Tätigkeit stehenden, eigenwirtschaftlichen gewinnorientierten Zweck verfolgen.

### - Ideeller Bereich

Er umfasst alle Einnahmen und Ausgaben zur Erfüllung des nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 KStG steuerbegünstigten Satzungszwecks, ohne dass eine Gegenleistung erfolgt.

#### *Einnahmen*

- o Beiträge von Vereinsmitgliedern
- o Aufnahmegebühren
- o Zuwendungen von Stiftern
- o Spenden von Dritten

- Zuschüsse von Verbänden, Gemeinden etc.

#### *Ausgaben*

- Kosten der Mitgliederverwaltung
- Porto, Telefon, EDV-Software, Büromaterial, Steuerberatungskosten
- Vereinszeitung, Mitgliederrundschreiben
- Verbandsabgaben
- Mitgliederkosten (Ehrungen, Vereinsfahrten)
- Raumkosten des ideellen Bereichs
- Kosten von Vorstandssitzungen, Mitgliederversammlungen etc.
- Kosten des Spielbetriebs
- Alle sonstigen Aufwendungen für satzungsbezogene Tätigkeiten die ohne Gegenleistung erbracht werden.

Die Sphäre ideeller Bereich ist, auch bei Überschüssen, nach den folgenden Vorschriften von der Besteuerung befreit:

- Körperschaftsteuerbefreiung § 8 Abs. 5 KStG
- Gewerbesteuerbefreiung § 3 Nr. 6 GewStG
- keine Umsatzsteuerbelastung, da mangels Leistungsaustausch nicht steuerbar (vergl. Abschn. 4 und 22 UStR)

#### - **Vermögensverwaltung**

Die Fruchtziehung aus dem nicht der unmittelbaren Verfolgung der gemeinnützigen Zwecken dienenden Vermögens § 14 S. 3 AO

#### *Einnahmen*

- Kapitalvermögen nach § 20 EStG  
z. B. Festgelder, Staatsanleihen sog. passive Geldanlagen sind dem ideellen Bereich zuzuordnen
- Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG

#### *Ausgaben*

- Depotgebühren
- Herstellungs- / Renovierungskosten
- Abschreibungen
- Versicherungen
- Darlehenszinsen zur Immobilienfinanzierung

In der Sphäre Vermögensverwaltung werden keine steuerbegünstigten Zwecke verfolgt, trotzdem erfolgt auch bei Überschüssen nach den folgenden Vorschriften keine Besteuerung bzw. nur eine ermäßigte Besteuerung:

- Körperschaftsteuerbefreiung (§ 5 Nr. 9 KStG)
- Gewerbesteuerbefreiung (§ 3 Nr. 6 GewStG)
- Umsatzsteuerermäßigung auf 7% ermäßigt (§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG)

**Hinweis: Kein Freibetrag** nach § 24 S. 1 Nr. 1 KStG in Höhe von 5.000,00 €.

Dies setzt voraus, dass im Rahmen der Vermögensverwaltung keine **steuerschädlichen Betätigungen**, wie nachfolgend aufgeführt, erfolgen.

- Vermögensverwaltung ist Selbstzweck des Vereines
- Wertpapierspekulationen
- nach außen gerichtete nachhaltige wirtschaftliche Betätigung
- An- und Verkauf von Immobilien, ständige Umschichtungen, Investitionen zur Gewinnmaximierung u. ä.
- nachhaltige Verluste (Totalperiode)

Der tatsächliche Umfang oder Aufwand der Vermögensverwaltung ist nicht ausschlaggebend. Eine Vermögensverwaltung kann auch bei umfangreichen Immobilienvermögen, bei gewerblicher Weitervermietung oder einem erheblichen Verwaltungsaufwand vorliegen (BFH v. 21. 08. 2005, BStBl. II 1986, 88).

Bei Dauerverlustbetrieben sind die Ausnahmen wie bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, siehe dort, anzuwenden. AEAO Ziff. 9 zu § 55 Abs. 1 AO.

- **Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb §§ 14, 64 AO**

Ein **steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, die **nicht Satzungszweck** ist und durch die **Einnahmen** oder andere wirtschaftliche Vorteile **erzielt werden**, die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehen und die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht erfüllen. Eine Gewinnerzielungsabsicht hingegen ist nicht erforderlich. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterliegt der Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer.

Der Einnahmenbegriff gemäß § 8 EStG beinhaltet alle im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes zufließenden Gelder, Güter oder geldwerten Vorteile inklusive der hierauf entfallenden Umsatzsteuer. Soweit die wirtschaftliche Betätigung durch den Satzungszweck vorgegeben ist, z. B. Durchführung von kulturellen Veranstaltungen, handelt es sich zwar um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, Veranstaltung gegen Eintrittsgeld, der aber hier als steuerbegünstigter Zweckbetrieb zu definieren ist.

Der **Leistungsaustausch**, Leistung gegen Gegenleistung, steht im Vordergrund und stellt damit eine wesentliche Abgrenzung zum ideellen Bereich dar.

Der gemeinnützige Verein hat nur **einen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, d. h. alle wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind als eine Einheit zu betrachten. Nach § 64 Abs. 2 AO, ist es möglich die Überschüsse bzw. Verluste **aller** wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zu verrechnen.

Die Gemeinnützigkeit ist gefährdet, falls im Ergebnis alle wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe in Summe einen Verlust erwirtschaften.

Ein Verlustausgleich mit Mitteln aus dem ideellen Bereich, der Vermögensverwaltung oder dem Zweckbetrieb ist rechtlich nicht zulässig.

Der Verlustausgleich bei **Dauerverlustbetrieben § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO** und AEAO hierzu, d. h. Mittelverwendung nur für satzungsgemäße Zwecke, ist in Ausnahmefällen, widersprüchlich zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO, dennoch möglich:

- Gewinn der dem Verlustjahr vorangegangenen 6 Jahren gleicht Verlust im 7. Jahr aus AEAO Ziff. 4 S. 4
- Darlehen aus ideellen Bereich, Tilgung innerhalb 1 Jahres AEAO Ziff. 6
- Umlagen und Zuschüsse die zusätzlich von Vereinsmitgliedern zum Verlustausgleich erhoben werden, jedoch keine Spenden AEAO Ziff. 6 S. 3

- die ersten drei Verlustjahre nach Vereinsgründung AEAO Ziff. 8 S. 4
- Ertragssteuerlich ermittelter Verlust aufgrund Afa gemischt genutzter Wirtschaftsgüter AEAO Ziff. 5 d. h. Anschaffung im ideellen Bereich aber teilweise Nutzung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Die **Steuerbefreiungen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs** eines gemeinnützigen Vereins sind wie folgt geregelt:

1. Bruttoeinnahmen von max. 45.000,00 € Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung (§§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, 11 Abs. 1 Nr. 2 GewSt)
2. Bruttoeinnahmen über 45.000,00 € und Gewinn über 5.000,00 € Freibetrag → Körperschaft- und Gewerbesteuerbelastung (§§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, 11 Abs. 1 Nr. 2 GewSt)
3. Bildung von gewinnmindernden Rücklagen § 62 AO s. Punkt 11
4. Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG falls der Vorjahresumsatz 22.000,00 € unterschreitet und die Umsätze im laufenden Jahr voraussichtlich weniger als 50.000,00 € betragen. Bei Überschreitung dieser Grenzen → Umsatzsteuerpflicht.

**Hinweis:** Änderung der Kleinunternehmerregelung ab 01.01.2025

Nettogesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 25.000 Euro und im laufenden Jahr Wechsel der Besteuerung, wenn der Nettogesamtumsatz die Grenze von 100.000 Euro überschritten hat. Die Umsätze sind umsatzsteuerbefreit, somit ist kein Vorsteuerabzug möglich.

5. Für Zweckbetriebe gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 %.
- **Besonderheiten zur Höhe des Gewinns – Gewinnschätzung nach § 64 Abs. 5 AO**
    - bei Altmaterialsammlungen → Schätzung branchenüblicher Gewinn, aber 45.000,00 € Grenze zu beachten → Steuerpflicht
    - bei Werbung im Zusammenhang einer steuerbegünstigten Tätigkeit 15 % Gewinn (Trikot- oder Bandenwerbung bei sportlichen Veranstaltung nach § 67a AO – Zweckbetrieb)
    - der zweiten Fraktionierungsstufe der Blutspendedienste 15 % Gewinn
    - bei Totalisatorbetrieben (Wetten im Pferdesport) 15 % Gewinn
  - **Auflistung** wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe von gemeinnützigen Vereinen:
    - *Vereinsgaststätte, Vereinsheim, Clubheim*
    - *Verkauf von Speisen und Getränken bei sportlichen und kulturellen Veranstaltungen*
    - *Herausgabe einer Zeitschrift gegen Entgelt*
    - *Vermietung eines Platzes anlässlich einer Festveranstaltung*
    - *Altmaterialsammlungen bei Einnahmen über 45.000,00 €*
    - *Carsharing*
    - *Basare*
    - *Erledigung von Verwaltungsaufgaben für andere Körperschaften*
    - *usw.*

- **Der Zweckbetrieb § 65 AO**

Unter Zweckbetrieb eines Vereins beschreibt die Vorschrift des § 65 AO die **Erfüllung von steuerbegünstigten satzungsgemäßen Aufgaben**, die nur durch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreicht werden können. Darüber hinaus darf der Zweckbetrieb nicht im größeren Wettbewerb, nur soweit unvermeidbar, zu nicht begünstigten Wirtschaftsbetrieben stehen. Die Gewinnerzielungsabsicht nach § 14 Abs. 3 AO ist unerheblich.

Im Gegensatz zum Ideellen Bereich liegen beim Zweckbetrieb, wie beim normalen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, Gegenleistungen vor. Der **Unterschied** zum „echten“ wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb besteht darin, dass mit dem **Zweckbetrieb satzungsgemäße Aufgaben** erfüllt werden. Ein evtl. Dauerverlustbetrieb ist gemeinnützigkeitsrechtlich unbedenklich.

**Beispiel:**

Die Durchführung einer Ausstellung gegen Eintrittsgeld eines gemeinnützigen Vereins dessen satzungsgemäßer Zweck u. a. die Durchführung Kultureller Veranstaltungen ist, ist Zweckbetrieb. Zu den Aufwendungen des Zweckbetriebes gehören dann, die Aufwendungen der Ausstellung. Zu den Einnahmen die Eintrittsgelder. Der im Rahmen der Ausstellung erfolgte Verkauf von Kaffee und Kuchen zur Erzielung zusätzlicher Einnahmen, stellt einen steuerpflichtigen Wirtschaftsbetrieb dar. Der Verkauf von Kaffee und Kuchen ist nicht Satzungszweck.

**Der Zweckbetrieb des gemeinnützigen Vereins ist steuerbegünstigt:**

- Körperschaftsteuerbefreiung § 5 Nr. 9 KStG
- Gewerbesteuerbefreiung § 3 Nr. 6 GewStG
- ermäßigter Steuersatz bei der Umsatzsteuer § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG
  - o Vorsteuerpauschalierung mit 7 % aus Summe steuerpflichtigen Einnahmen § 23a UStG
    - o Option zu § 23a UStG Bindungsfrist 5 Jahre
    - o **statt** tatsächlich bezahlter Vorsteuer
    - o bis 45.000,00 € steuerpflichtiger **Vorjahresumsatz**
    - o ohne Einfuhrumsätze und innergemeinschaftlicher Erwerbe
    - o **unabhängig** vom Umsatz des laufenden Jahres
    - o Zweckbetrieb ist als **Dauerverlustbetrieb** gemeinnützigkeitsrechtlich unbedenklich

- **Zweckbetriebe** nach § 68 AO sind z. B.:

*1.a) Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3),*

*b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen,*

*c) Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen. Die Voraussetzungen des § 66 Absatz 2 sind zu berücksichtigen,*

*2.a) landwirtschaftliche Betriebe und Gärtnereien, die der Selbstversorgung von Körperschaften dienen und dadurch die sachgemäße Ernährung und ausreichende Versorgung von Anstaltsangehörigen sichern,*

*b) andere Einrichtungen, die für die Selbstversorgung von Körperschaften erforderlich sind, wie Tischlereien, Schlossereien,*

*wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 Prozent der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs - einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten - nicht übersteigen,*

3. a) Werkstätten für behinderte Menschen, die nach den Vorschriften des Dritten Buches Sozialgesetzbuch förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können, usw.

- **Sonderform des Zweckbetriebs – „Sportliche Veranstaltungen“ § 67a AO**

Der Gesetzgeber hat mit § 67a AO eine **Sonderregelung für Zweckbetriebe von Sportvereinen** geschaffen. Bei Bruttoumsätzen von bis zu 45.000,00 € aus allen sportlichen Veranstaltungen, eines Vereins wird Zweckbetrieb unterstellt. Bei Bruttoumsätzen von mehr als 45.000,00 € aus allen sportlichen Veranstaltungen wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterstellt. Ob ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt, ist bei Anwendung des § 67a Abs. 3 AO für jede sportliche Veranstaltung gesondert zu beurteilen.

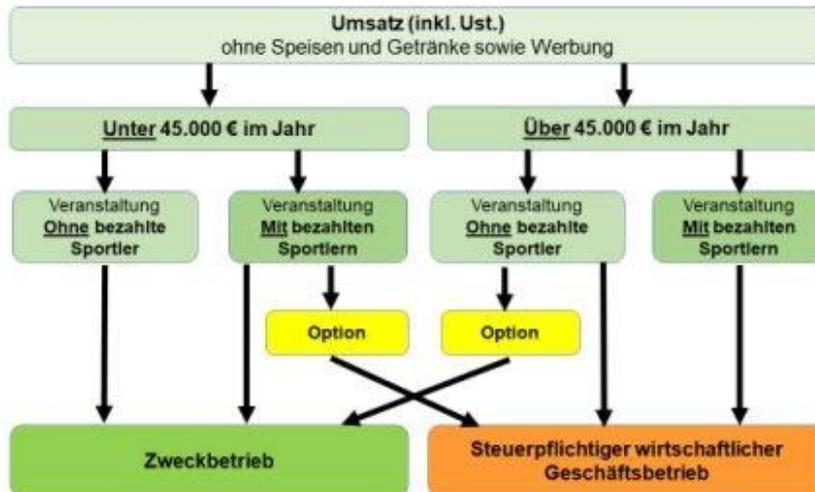
Die Vermietung von Sportstätten wird, je nach Ausgestaltung, als steuerfreie Vermögensverwaltung, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder Zweckbetrieb (Vereinsmitglieder z. B. Tennis-halle) klassifiziert. Bei Einnahmen aus Verkauf von Speisen, Getränken und Werbung liegt grundsätzlich ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Startgelder, Eintrittsgelder, Preisgelder sind abhängig von Ihrer Zuordnung, z. B. Nachwuchsbereich hier den Zweckbetrieb, Profibereich hier dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnen.

Den Sportvereinen stehen ausschließlich bei sportlichen Veranstaltungen nach § 67a Abs. 2 u. 3 AO eine **Option nach § 67a Abs. 1 AO** zur Verfügung, d. h. die steuerlichen Folgen der Bruttoumsatzgrenze von 45.000,00 € können im bestmöglichen Sinne des Vereins gestaltet werden. Die Ausübung einer Option, es gilt die 5-jährige Bindungsfrist nach § 67a Abs.2 AO zu beachten, stellt einen Verzicht auf die steuerlichen Folgen der Bruttoumsatzgrenze von 45.000,00 € dar.

Nehmen bei einem jährlichen Bruttoumsatz von **weniger als 45.000,00 € bezahlte Sportler** teil, kann der Verein zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb optieren und das Ergebnis des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Sportveranstaltung“ mit den Ergebnissen der übrigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe verrechnen.

Nehmen bei einem jährlichen Bruttoumsatz von **mehr als 45.000,00 € keine bezahlten Sportler** teil, kann der Verein mit dieser Veranstaltung zum Zweckbetrieb optieren und somit eine Besteuerung als „eigentlicher“ wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vermeiden. Die Option ist nicht sinnvoll, wenn die Veranstaltungen als Zweckbetriebe Überschüsse erwirtschaften die benötigt würden um gemeinnützigkeitsgefährdende Verluste aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben des Vereins auszugleichen § 64 Abs. 2 AO.



\*

- **Bezahlter Sportler ist**, wer für seine sportliche Betätigung, Benutzung des Namens, seines Bildes eine über eine Aufwandsentschädigung hinausgehende Vergütung oder Vorteile aller Art erhält.

Als **Aufwandsentschädigung und nicht als Vergütung**, gelten die Erstattung von tatsächlichen Aufwendungen z. B. Fahrtkosten, Trikots, Sport- und Trainingsgeräte. Werden höhere Aufwendungen erstattet, sind die gesamten Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen. Es muss sich um Aufwendungen persönlicher oder sachlicher Art handeln, die dem Grunde nach Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein können.

- **Bezahlte Sportler (Vereinsmitglied)** können eine monatliche, pauschale Aufwandsentschädigung, ohne Nachweis, von derzeit 556,00 € erhalten. Hier liegt per Fiktion **kein** bezahlter Sportler vor, da nur eine pauschale Aufwandsentschädigung vergütet wird. Bei einer Vergütung über 556,00 € ohne Nachweis, gilt er jedoch trotzdem als bezahlter Sportler, da eine Vergütung und keine pauschale Aufwandsentschädigung vorliegen.
- **Bezahlte Sportler, (kein Vereinsmitglied) hier ist keine Anwendung** der Regelung zur pauschalen Aufwandsentschädigung möglich. Zahlungen sind nur gegen Nachweis der Aufwendungen möglich. Werden keine Nachweise über Aufwendungen erbracht liegt eine Vergütung vor.
- **Steuerlich unschädlich** ist, wenn ein Sportverein **neben** dem **unbezahlten** auch den **bezahlten** Sport fördert § 58 Nr. 8 AO.



\*

Aufgrund des Mindestlohngesetzes wird eine Anpassung der Pauschalen auf 556,00 € erfolgen.

\*Hinweis: Die Schaubilder wurden entnommen aus Steuerseminare Graf Jubiläumsskript Mai 2024 Seite 77, Autor Bernhard Thie in „Die Grundlagen der Gemeinnützigkeit bei Vereinen & Co.“

## 8. Sonderformen des Vereins - Berufsverband, Förderverein, Dachverband, Stiftung

### - Berufsverband

Berufsverbände sind nach § 5 Abs. 1 KStG steuerbefreit und somit keine gemeinnützigen Körperschaften die unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallen. Die Voraussetzungen der §§ 51 ff AO sind nicht zu prüfen, da Berufsverbände die Interessen der Mitglieder vertreten und somit nicht selbstlos nach § 55 AO tätig sind.

### - Förderverein §§ 58 Nr. 1 u. 58a AO

Zivilrechtlich wird im BGB **nicht** zwischen operativ tätigen Vereinen und Fördervereinen unterschieden § 58 Nr. 1 AO. Ziel von Fördervereinen ist es anderen gemeinnützigen Körperschaften mit diversen Fördermitteln auszuweichen. Die Förderzwecke des Fördervereins und der Empfängerkörperschaft müssen nicht übereinstimmen. Der steuerbegünstigte Zweck der durch die Mittelweitergabe verwirklicht werden soll muss in der Satzung angegeben sein. Generell kann der Förderverein nur Organisationen unterstützen, die gemeinnützigen Zwecken dienen. Mehrere Körperschaften können gleichzeitig unterstützt werden.

Der Förderverein wird in der Rechtsform eines Vereins geführt. Er kann als eingetragener Verein in Form eines Spendensammelvereins oder als nicht eingetragener Verein in Form eines wirtschaftlichen Fördervereins agieren.

Steuerrechtlich nimmt der Förderverein eine Sonderstellung ein. So kann der Förderverein gemeinsam mit seinem Trägerverein die Freibetragsgrenze für Körperschafts-, Gewerbe- und Umsatzsteuer gleich doppelt beanspruchen.

Nach § 51 Abs. 2 AO können steuerbegünstigte Zwecke auch im Ausland gefördert werden. Im Katastrophenfall, z. B. Erdbeben oder während der Corona Krise sind oder waren die Förderungen aufgrund Gesetzesänderung oder BMF Schreiben zulässig.

- **Dachverband**

Als Dachverband werden Zusammenschlüsse von mehreren Vereinen bezeichnet. Der Dachverband soll die gemeinsamen Interessen bündeln und auf einer höheren Ebene, landes-, bundes-, europa- oder weltweit vertreten. Z. B. Sportverbände, in denen sich Vereine zum gemeinsamen Ligabetrieb zusammenschließen, aber auch Unternehmensverbände, die sich etwa branchenspezifisch vernetzen.

- **Stiftung §§ 80 - 88 BGB**

Zuwendung von Vermögenswerten für bestimmte, oft gemeinnützige oder wohltätige Zwecke, das sog. Stiftungsgeschäft. Eine Stiftung hat keine mitgliedschaftliche Struktur. Der Stifter setzt ein Kuratorium, einen Stiftungsrat ein, der sich i. d. R. durch Kooptation (Berufung) selbst ergänzt. Durch das Stiftungsgeschäft muss die Stiftung eine Satzung erhalten und Regelungen über Namen, Sitz, Zurede, Vermögen und Bildung des Vorstands der Stiftung. Als Organ der juristischen Person ist ein Vorstand zu bilden, dem die Vertretung der Stiftung obliegt. Einzelheiten regelt das Landesrecht.

- *Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer*

Rechtsfähige Stiftungen unterliegen als juristische Personen, nicht rechtsfähige als Zweckvermögen grundsätzlich der Körperschaftsteuer, ausgenommen Stiftungen, die ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen.

- *Erbschaftsteuer*

Das Vermögen von Familien-Stiftungen, d. h. Stiftungen, die im Wesentlichen im Interesse einer Familie errichtet worden sind, unterliegt in Zeitabständen von 30 Jahren der Erbschaftsteuer, der sog. Erbersatzsteuer.

- *Behandlung von Zuwendungen von Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung*

Einkommen- und körperschaftsteuerlich sind Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung in bestimmten Höchstgrenzen steuerlich abzugsfähig (§ 10b EStG, § 9 KStG), wenn die Stiftung als gemeinnützige Institution nach § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG steuerbefreit ist. Die Höchstgrenzen für steuerlich abzugsfähige Spenden liegen gegenwärtig insgesamt bei 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. alternativ 4 Promille aus der Summe von Umsätzen und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter.

- **gGmbH – gemeinnützige GmbH**

Für die gGmbH gelten die Bestimmungen des GmbH Gesetzes uneingeschränkt. Für die Anerkennung als gemeinnützige GmbH, §§ 51 ff AO ist eine in das Handelsregister eingetragene GmbH aus Gläubigerschutzgründen Voraussetzung. Im Unternehmensgegenstand der gGmbH ist entweder der gemeinnützige Förderzweck, der mildtätige Zweck oder der kirchliche Zweck analog den Vorschriften der §§ 51 ff AO zu nennen und durch die tatsächliche Geschäftsführung nachzuweisen.

**9. Gewinnermittlungsarten von gemeinnützigen Vereinen**

Die Gewinne eines gemeinnützigen Vereins können durch Betriebsvermögensvergleich, optional nach § 4 Abs. 1 EStG oder gesetzlich vorgegeben nach § 5 EStG ermittelt werden, falls die Buchführungsgrenzen, ab 01.01.2024 Gewinn von mehr als 80.000,00 € oder Jahresumsatz von 800.000,00 € überschritten werden.

Im Regelfall genügt eine Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben des Vereins (Einnahmen/Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG, auch als Vereinsrechnung bezeichnet). Zu beachten gilt es, dass die Einnahmen/Überschussrechnung nicht den ertragssteuerlichen, sondern den Regelungen der §§ 51 ff AO zu entsprechen hat. Eine elektronische Übermittlung an die Finanzbehörden ist nicht erforderlich.

## 10. Mittelverwendung und Mittelverwendungsrechnung bei gemeinnützigen Vereinen

### - Mittelverwendung

Die satzungsgemäße Mittelverwendung ist Grundvoraussetzung der **Gemeinnützigkeit** und wird im steuerlichen Sinn bestimmt durch die Vorgaben zu ausschließlicher, unmittelbarer und selbstloser Verwendung der gesamten, der dem jeweiligen Zweck zur Verfügung stehenden Mittel aus allen 4 Sphären, also auch die Überschüsse oder Gewinne aus Zweckbetrieben oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.

Vereinsvermögen welches **vor Anerkennung der Gemeinnützigkeit** entstanden ist und zum Zeitpunkt der Anerkennung der Gemeinnützigkeit vorhanden ist unterliegt nicht der zeitnahen Mittelverwendung. Die Zuführung zu einer zeitlich unbefristeten freien Rücklage ist möglich.

**Ausschließlichkeit** nach § 56 AO bedeutet, dass der Verein nur satzungsgemäße Zwecke verfolgen darf.

**Unmittelbarkeit** nach § 57 AO bedeutet, die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke werden nur durch den Verein selbst verfolgt.

**Selbstlosigkeit** nach § 55 Abs. 1 AO bedeutet, es darf keine Mittelverwendung für eigenwirtschaftliche Zwecke erfolgen, sondern die Mittelverwendung erfolgt ausschließlich zugunsten gemeinnütziger Zwecke.

Vereine können unter Anwendung der Maßgaben des **§ 62 AO Gewinne oder Überschüsse bestimmten Rücklagen** zuführen, um dadurch die Höhe der zur Verfügung stehenden Mittel zu vermindern. Dadurch werden die Vereine von einer zweckbestimmten, aber im weitesten Sinne „evtl. sinnlosen Mittelzwangsverwendung“ verschont, um gemeinnützige Zwecke in Folgejahren erfüllen zu können. Der Mittelabfluss hat analog zu § 11 Abs. 2 S. 1 EStG zu erfolgen.

Die Anschaffung eines aktivierungspflichtigen Wirtschaftsguts muss zum Beispiel im Zeitpunkt der Verausgabung vollumfänglich als Mittelverwendung berücksichtigt werden, nicht nur die steuerliche Abschreibung (Afa).

Der Verein ist verpflichtet die gesamten zur Verfügung stehenden Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden **2. Kalender- oder Wirtschaftsjahr** für steuerbegünstigte satzungsgemäße Zwecke verwenden. Vereine mit Bruttoeinnahmen bis zu 45.000,00 € sind von der der 2-jährigen Mittelverwendung ausgenommen § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO.

Mittelverwendung ist nach § 58 Nr. 1 AO auch die **Mittelweitergabe** an andere steuerbegünstigte Körperschaften.

Ausdrücklich **verboten** ist Vereinen die unmittelbare Unterstützung oder Förderung **politischer Parteien** § 55 Abs. 1 Nr.1 S. 3 AO.

Bei einem **gelegentlichen Überschreiten der Bruttoumsatzgrenze** von 45.000,00 € nach § 66 Abs. 1 Nr. 5 AO ergeben sich die folgenden Konstellationen:

Im Jahr 01 beläuft sich der Bruttoumsatz auf 44.999,00 €, im Jahr 02 auf 45.001,00 € und im Jahr 03 44.999,00 €. Nicht der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen alle vorhandenen Mittel im

Jahr 01 und die Mittel des Jahres 03. Ausschließlich die Mittel des Jahres 02 müssen zeitnah verwandt werden.

Liegen **Verstöße gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung** (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) vor ergeben sich die Rechtsfolgen des § 63 Abs. 4 AO, d. h. das Finanzamt setzt eine angemessene Frist für die satzungsgemäße Verwendung der freien Mittel, bei erstmaligem Verstoß wird erfahrungsgemäß eine Nachverwendungsfrist von bis zu 3 Jahren vorgegeben. Dies gilt ebenso bei entschuldigbarem Fehlverhalten des Vereins.

Verstöße gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO führen im Allgemeinen zu einem gemeinnützigkeitswidrigen Abfluss, sodass keine weitere Verwendung für Förderzwecke möglich ist. In diesen Fällen ist eine Verwendungsaufgabe seitens der Finanzbehörden nicht wirksam, folge dessen wird die Gemeinnützigkeit für diesen Zeitraum widerrufen, was zur Steuerpflicht des Vereins in allen 4 Sphären führt.

In der Vereinssatzung muss der **Grundsatz der Vermögensbindung** verankert sein, d. h. es muss durch eine entsprechende Klausel sichergestellt werden, dass für den Fall der Vereinsauflösung das verbleibende Vermögen satzungsgemäß nach § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO Verwendung findet.

- **Mittelverwendungsrechnung**

Die Zweckbindung und die zeitnahe Verwendung aller Mittel muss auf Anforderung den Finanzbehörden in einer sog. Mittelverwendungsrechnung, siehe nachfolgende Gliederung, nachgewiesen werden.

| Posten                                   | Verwendung/Zuordnung                                      | Art der Mittel  |
|--|---|---|
| Noch nicht zeitnah verwendete Mittel     | Zufluss innerhalb der Mittelverwendungsfrist von 2 Jahren | Geldmittel, Sachspenden   |
| Innerhalb der 2 jährigen Frist verwendet | Anlagevermögen, Darlehen                                  | Sachanlagen im ideellen Bereich und Zweckbetrieb                                      |
| Ausnahmen nach § 62 AO                   | Rücklagen, Vermögenszuführungen                           | Geldmittel, Sachvermögen in Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb |
| usw.                                     | usw.  | usw.  |

Falls nach dieser Klassifizierung noch Mittel vorhanden sind, liegen unzulässige Verwendungsüberhänge vor, diese sind vom Vereinsvorstand dahingehend zu spezifizieren, warum diese Mittel noch nicht verwandt wurden und wofür sie noch verwendet werden sollen, es wird eine Art der Vermögensüberhang Planverwertung seitens der Finanzbehörden gefordert.

**11. Rücklagenbildung bei gemeinnützigen Vereinen § 62 AO**

Die gesetzliche Regelung vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO bei jährlichen Bruttoumsätzen von mehr als 45.000,00 €, § 55 Abs.1 Nr. 5 S. 2 AO, kann von Vereinen durch **Bildung von Rücklagen**, zumindest teilweise und zeitlich befristet, gelockert werden. Die **Bildung** von Rücklagen ist an folgende **Voraussetzung** geknüpft:

- Rücklagenbildung innerhalb der Frist nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO

- die Tatbestandsmerkmale des § 62 Abs. 1, 3, und 4 AO sind erfüllt
- keine Ermächtigung zur Rücklagenbildung durch Satzung erforderlich
- Beschluss der Vorstandschaft ist ausreichend
- bei zweckgebundenen Rücklagen § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO wird Beschluss der Mitgliederversammlung empfohlen
- Bildung von Rücklagen nur maximal in Höhe des frei verfügbaren Vermögens (Geldmittel), ein sogenannter „Aktivaspeicher“
- bei Verringerung der Geldmittel in Folgejahren ist die Rücklage in dieser Höhe aufzulösen
- gesonderter Ausweis der Rücklagen
  - in Bilanz getrennt vom Eigenkapital
  - bei EÜR in einer Ergänzungsrechnung
  - Darstellung in Rücklagenspiegel
  - Darstellung in der Anlage Gem zu KSt 1
- Auflösung von Rücklagen § 62 Abs. 2 S. 2 AO  
 Rücklagen nach § 62 Abs. Nr. 1, 2 und 4 AO sind unverzüglich **aufzulösen**, sobald der Grund für die Rücklagenbildung entfallen ist. Die freigewordenen Mittel sind innerhalb der Frist nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO zu verwenden bzw. anderen Rücklagen zuzuführen AEAO Ziff. 14 zu § 62 AO

Zu **unterscheiden** sind nach § **62 AO Rücklagen** mit zeitlicher Begrenzung, ohne zeitliche Begrenzung, Vermögensrücklagen sowie Rücklagen bei Stiftungen. Rücklagen können ferner gebildet werden in den Sphären Vermögensverwaltung und wirtschaftliche Geschäftsbetrieb.

- **zeitlich gebundene Rücklagen § 62 Abs. 1 Nr. 1, 2 u. 4 AO**
  - *Zweckgebundene Rücklage § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO*  
 Kann für konkrete Vorhaben im ideellen Bereich und im Zweckbetrieb, um künftige satzungsgemäße Zwecke erfüllen zu können, über mehrere Jahre gebildet werden. Eine jährliche Überprüfung ist vorgesehen. z. B. Fenster für Vereinsheim
  - *Sonderform der zweckgebundenen Rücklage, die Betriebsmittelrücklage § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO*  
 Kann für periodisch wiederkehrende Ausgaben gebildet werden z. B. Mieten, Gehälter, Gebühren usw. Gängige Praxis für die Höhe der Rücklage ist die Einstellung der laufenden Kosten für einen Zeitraum vom 12 Monaten. Die Bildung von Rücklagen für Pensionsverpflichtungen, Steuerrisiken oder für zukünftige Projekte ist möglich.
  - *Wiederbeschaffungsrücklage § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO*  
 Kann in Höhe der Abschreibung, nach allgemeingültiger Afa Tabelle für Wirtschaftsgüter gebildet werden, wenn in gleicher Höhe liquide Mittel vorhanden sind, nicht jedoch für typische Reparaturaufwendungen.
  - *für den Erwerb von Gesellschaftsanteilen § 62 Abs. 1 Nr. 4 AO*
- **zeitlich nicht gebundene freie Rücklagen § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO**  
 Freie Rücklagen sind die umfassendste und weitreichendste Lösungsmöglichkeit um die Mittelverwendungspflicht zu gestalten, da diese zeitlich unbefristet und nur aufzulösen sind, wenn sich das Vereinsvermögen vermindert. Der freien Rücklage kann maximal zugeführt werden:
  - **ein Drittel** des Überschusses aus der Vermögensverwaltung,
  - **10 % der Einnahmen des ideellen Bereiches**

- **10 % des Überschusses aus Zweckbetrieben**
- **10 % des mit Verlusten aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben saldierten Überschusses aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben**

Ist der Höchstbetrag für die Bildung der freien Rücklage in einem Jahr nicht ausgeschöpft, kann diese unterbliebene Zuführung in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden.

- **Vermögensrücklagen nach § 62 Abs. 3 AO**

Die nachfolgend aufgeführten Vermögensrücklagen dürfen gebildet werden:

- bei Erbschaften ohne festgelegten Verwendungszweck
- bei für das Vereinsvermögen bestimmten Zuwendungen
- bei Zuwendungen aufgrund Spendenaufrufs zur Aufstockung des Vereinsvermögens
- bei Sachzuwendungen die dem Vereinsvermögen zuzurechnen, z. B. ein Grundstück

Bei oben aufgeführten Tatbeständen ist die **2-jährige Mittelverwendungsfrist nicht geboten**

- **Rücklagen bei Stiftungen § 62 Abs. 4 AO**

für Vermögenszuführung aus Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Jahr der Errichtung und den folgenden 3 Kalenderjahren

- **Rücklagen in den Sphären Vermögensverwaltung und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**

- *Vermögensverwaltung*

§ 62 AO ist im Bereich der Vermögensverwaltung nicht anzuwenden. Nach AEAO Ziff.1 Abs. 2 zu § 62 Abs. 1 AO können im Bereich der Vermögensverwaltung Rücklagen durch Zuführung aus den Vermögensüberschüssen für die Durchführung konkret geplanter und bezeichneter Reparatur- oder Erhaltungsaufwendungen, nach § 21 EStG, an Vermögensgegenständen von Vermietungs-, Verpachtungs-, oder eigengenutzter Objekte gebildet werden.

- *wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb*

Die Rücklagen nach § 62 AO sind nicht zu verwechseln mit ertragsteuerlichen, gewinnmindernden Rücklagen nach §§ 7g, 6b EStG oder Abschn. 35 EStR, diese Art der Rücklagen finden nur im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Verwendung. Die Rücklagen nach dem Gemeinnützigkeitsrecht haben keinen Einfluss auf das zu versteuernde Einkommen des Vereins.

Im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb können Rücklagen nach Ertragsteuerrecht losgelöst von Rücklagen nach Gemeinnützigkeitsrecht gleichzeitig gebildet werden.

Die Anschaffung eines Vermögensgegenstandes im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit Anschaffungskosten von 20.000,00 € ist in der Mittelverwendungsrechnung mit 20.000,00 € in der steuerlichen Gewinnermittlung aber nur in Höhe der Afa zu berücksichtigen.

- **Umschichtungsgewinne aus Veräußerung von Wirtschaftsgütern**

- in der **Vermögensverwaltung** können Rücklagen zugeführt werden und unterliegen nicht der zeitnahen Mittelverwendung. AEAO Ziff. 32 zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO
- im **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb** sind dem laufenden Überschuss/Gewinn zuzurechnen
- im **ideellen Bereich** oder **Zweckbetrieb** unterliegen der zeitnahen Mittelverwendung nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO

## 12. Besonderheiten bei steuerbegünstigten gemeinnützigen Vereinen

- **Eintrittsspenden – Spende oder Mitgliedsbeitrag als rechtswidrige Zugangsbeschränkung**  
Eine Tätigkeit ist geeignet die Allgemeinheit zu fördern, wenn sie nicht nur einen **fest abgegrenzten** Personenkreis oder einen Personenkreis der **dauerhaft nur klein** gehalten wird, fördert. Solche Zugangsbeschränkungen dürfen nicht durch die unübliche Höhe von Gebühren erwirkt werden, sodass nur ein „vermögender Personenkreis“ den Zugang zu den Leistungen erhalten kann. Dieser Tatbestand bezieht sich vor allem auf sog. „Aufnahmespenden“ von Golfclubs, Nobeltennisclubs, um nur einige zu nennen. Hier wird die Gemeinnützigkeit grundsätzlich in Frage gestellt. Im AEAO Nr. 1.1 Abs. 2b zu § 52 AO sind Mitgliedsbeiträge von durchschnittlich 1.023,00 € pro Jahr und Mitglied, Aufnahmegebühren von durchschnittlich 1.534,00 € je Mitglied und sog. Investitionssummen von 5.113,00 € innerhalb eines Zehnjahres Zeitraums als angemessen festgelegt worden.
- **Aufwendungsersatz**  
Hiermit werden die tatsächlichen Aufwendungen von unentgeltlich arbeitenden Personen, sog. Hilfspersonen nach § 57 Abs. 1 AO abgegolten. § 670 BGB lautet: *Macht der Beauftragte zum Zwecke der Ausführung des Auftrags Aufwendungen, die er den Umständen nach für erforderlich halten darf, so ist der Auftraggeber zum Ersatz verpflichtet.* Z. B. Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Materialeinsatz, Telefongebühren, Unterkunft usw. Der Ersatz dieser Aufwendungen ist nicht schädlich hinsichtlich der Gemeinnützigkeit.
- **Bewirtung als Aufmerksamkeit**  
Im Rahmen der steuerlichen Grenze für Aufmerksamkeiten (60,00 €) und Anlassbezogen möglich.
- **Geschenke an verdiente Mitglieder**  
Für besonders engagierte Mitglieder, anlässlich eines runden Geburtstags, Hochzeit, Geburt usw. können Aufmerksamkeiten bis 60,00 € gewährt werden.
- **Ehrenamtsfreibetrag § 3 Nr. 26a EStG**  
Zum 01.01.2007 hat der Gesetzgeber eine Ehrenamtspauschale eingeführt. Es besteht die Möglichkeit steuer- und sozialversicherungsfrei eine Aufwandsentschädigung bis zu 840,00 € im Jahr vom Verein, unabhängig von der Tätigkeit, zu erhalten.
- **Übungsleiterpauschale § 3 Nr. 26 EStG**  
Steuerfreie **Aufwandsentschädigungen von bis zu 3.000 €** jährlich können von gemeinnützigen Organisationen für Übungsleiter, betreuende Hilfstätigkeiten und andere begünstigte Tätigkeiten Lehrbeauftragte an Schulen, Organisten in Kirchen, Ferienbegleiter, Ärzte als Betreuer gezahlt werden.  
Eine Kombination von Ehrenamtsfreibetrag und Übungsleiterpauschale ist nur bei unterschiedlichen Tätigkeiten möglich. Die Übungsleiterpauschale kann mit einer geringfügigen Beschäftigung kombiniert werden.
- **Zuwendungen – Spenden- Mitgliedsbeiträge - für steuerbegünstigte Zwecke §§ 52 bis 54 AO**  
Nach § 10b EStG ist der Begriff Zuwendung der Oberbegriff für Spenden, freiwillige im Regelfall finanzielle Zuwendungen und Mitgliedsbeiträge, aufgrund satzungsrechtlicher Verpflichtung. Mitgliedsbeiträge sind im Regelfall aufgrund Gegenleistung des Vereins steuerlich nicht abziehbar. Z. B. Vereinsbeiträge an Sportvereine § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO.  
Für Beträge bis 300,00 € genügt als Nachweis der Spende der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts. (§ 50 Abs. 4 EStDV), bei Beträgen über 300,00 € muss eine

Zuwendungsbestätigung nach amtlichen Muster durch den Verein erteilt werden. Sammelbestätigungen sind möglich.

Nach § 10b Abs. 4 S. 2 u. 3 EStG haftet der Aussteller, also der „Verein“, einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung für die entgangene Steuer, die durch den Abzug als Sonderausgabe der Zuwendungsbestätigung durch den Spender entsteht.

#### - **Aufwandsspenden**

Zu unterscheiden sind:

- **Sachspenden**, z. B. ein Gegenstand. Die Bewertung erfolgt mit dem gemeinen Wert und exakter Bezeichnung in der Zuwendungsbestätigung.
- **Rückspenden** z. B. für erbrachte Fahrkilometer, Überlassung von Räumen (Miete) usw. sind grundsätzlich zulässig, müssen aber durch Einzelvertrag §§ 27 Abs. 3 BGB und 670 BGB bei Vorstandsmitgliedern geregelt sein und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen wurde.

#### - **Gutschein für Tombola**

Zuwendung von Gegenständen für eine Verlosung in einer Tombola in einem Zweckbetrieb berechtigen zum Ausstellen einer Zuwendungsbestätigung.

#### - **Crowdfunding**

Eine digitalisierte Möglichkeit Spenden für Vereine zu sammeln mit der ein festes, betragsmäßiges Ziel erreicht werden soll; für den Fall der Nicht-Erreichung des vorgegebenen Ziels werden die Beiträge zurückerstattet. Z. B. Eishockeyfans spenden um den Fortbestand ihres Vereins zu ermöglichen.

#### - **Sponsoring – Unterteilung in aktives und passives Sponsoring**

Ein weiteres Thema sind so genannte „Sponsorengelder“. Die zu klärende Frage ist, ob es sich um Einnahmen aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, z. B. Werbung oder um Einnahmen aus der Vermögensverwaltung handelt. Dies hängt letztlich auch von der Gestaltung des Sponsorings ab. Da es sich hier um ein sehr **weitläufiges, spezielles Thema handelt fragen Sie uns, natürlich im Voraus.** 😊

#### - **Mitgliedsbeiträge, Spenden und Ansprüche aus Sponsoring in der Vereinsinsolvenz**

Mitgliedsbeiträge gehören zur Insolvenzmasse und können vom Insolvenzverwalter eingefordert werden. Spenden können vom Spender verweigert werden mit dem Hinweis auf Formnichtigkeit nach § 125 BGB, da bei einer Spende grundsätzlich eine notarielle Beurkundung erforderlich ist, der Formmangel kann nur durch Vollzug der Spende, der jedoch im Insolvenzfall nicht stattfindet, geheilt werden. Ansprüche aus Sponsoring beruhen auf gegenseitigen Verträgen, die es zu erfüllen gilt. Eine Einforderung durch den Insolvenzverwalter ist möglich.

### **13. Das Zuwendungsempfängerregister ab 01.01.2024 § 60b AO**

Mit dem **Jahressteuergesetz 2020** wurde die Einführung des **Zuwendungsempfängerregisters** ab dem 01.01.2024 beschlossen.

Das Zuwendungsempfängerregister wird beim **Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)**, mit Sitz An der Kuppe 1, 53225 Bonn geführt und umfasst alle **steuerbegünstigten Körperschaften, Perso-**

**nenvereinigungen und Vermögensmassen.** Gemäß § 60b Abs. 2 AO übermitteln die Landesfinanzbehörden dem BZSt die jeweils in das Verzeichnis aufzunehmenden Daten. Zu diesen Daten gehören nach § 60b Abs. 2 AO n. F.:

- Name der Körperschaft/Personenvereinigung/Vermögensmasse/juristischen Person des öffentlichen Rechts/öffentlichen Dienststelle
- Anschrift
- Wirtschafts-Identifikationsnummer
- steuerbegünstigte satzungsmäßige Zwecke
- das für die Festsetzung der Körperschaftsteuer zuständige Finanzamt
- Datum des letzten Freistellungsbescheides oder des letzten Bescheides nach § 60a AO
- die Bankverbindung der Körperschaft

Diese Daten werden gespeichert, um den **Spendern den Sonderausgabenabzug zu erleichtern**, das Spendenregister bietet die Grundlage dafür, dass auf Zuwendungsbestätigungen (Spendenquittungen) nach § 50 EStDV in Papierform verzichtet werden kann.

Die Daten der Spendenempfänger sind **automatisiert abrufbar** und nach § 60b Abs. 4 AO n. F. auch **für Dritte einsehbar**, sodass das Steuergeheimnis hinsichtlich des Gemeinnützigkeitsstatus einer Körperschaft dadurch aufgehoben wird.

Es erfolgt beim BZSt ein **zentraler Abgleich mit den Verfassungsschutzberichten** des Bundes und der Länder, da § 51 Abs. 3 Satz 2 AO die widerlegbare Vermutung enthält, dass eine in einem der Verfassungsschutzberichte genannte Organisation die Voraussetzungen des § 51 Abs. 3 Satz 1 AO nicht erfüllt und evtl. **verfassungsfeindliche Bestrebungen** verfolgt. Die Ergebnisse des Abgleichs werden den jeweils zuständigen **Landesfinanzbehörden** übermittelt.

Auch die Feststellung, ob **Körperschaften mit Sitz im EU- oder EWR-Ausland** die Voraussetzungen der §§ 51 - 68 AO erfüllen und damit **steuerbegünstigt** sind, wird ab 2024 im **Spendenregister** hinterlegt. Voraussetzung ist, dass die jeweilige Körperschaft Spender mit Wohnsitz, Aufenthalt oder Sitz in Deutschland hat und ein sogenannter **Inlandsbezug** der Tätigkeit gegeben ist. Die ausländische Körperschaft hat einen **Anspruch auf Feststellung des Vorliegens dieser Voraussetzungen**, wenn sie die Zuwendung eines in Deutschland Steuerpflichtigen steuerwirksam bestätigen, also eine Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster ausstellen will, mit der die geleistete Zuwendung vom Steuerpflichtigen nachgewiesen und im Rahmen des Sonderausgabenabzugs geltend gemacht werden kann.

**Haben Sie Fragen oder suchen Sie eine steuerliche Betreuung für Ihren Verein? Sie können sich vertrauensvoll an uns wenden, wir helfen Ihnen sehr gerne.**

**Hier finden Sie unsere Checkliste zur Mandatsübernahme Ihres gemeinnützigen Vereins.**