



e.V.

Steuertipps für Vereine

Eine Orientierungshilfe

Herausgeber:
Finanzministerium
des Landes Schleswig-Holstein
Düsternbrooker Weg 64
24105 Kiel

Umschlaggestaltung:
conrat, agentur für marketing
und kommunikation, Kiel

Foto:
gettyimages

Druck:
Pirwitz Druck & Design, Kiel

Juni 2006

ISSN 0935-4379

Diese Druckschrift wird im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit der schleswig-holsteinischen Landesregierung herausgegeben. Sie darf weder von Parteien noch von Personen, die Wahlwerbung oder Wahlhilfe betreiben, im Wahlkampf zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden. Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die Druckschrift nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Landesregierung zugunsten einzelner Gruppen verstanden werden könnte. Den Parteien ist es gestattet, die Druckschrift zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder zu verwenden.

Dieses Falblatt wurde aus
Recyclingpapier hergestellt

Die Landesregierung im Internet
<http://www.landesregierung.schleswig-holstein.de>

Inhalt

Inhalt.....	1
Vorwort.....	2
Vereine und Steuern.....	3
Die Vereinssatzung.....	8
Körperschaftsteuer.....	10
Gewerbsteuer.....	16
Umsatzsteuer.....	17
Bauabzugssteuer.....	29
Lohnsteuer.....	30
Grundsteuer.....	36
Grunderwerbsteuer.....	37
Lotteriesteuer.....	38
Erbschaft- und Schenkungsteuer.....	39
Zuwendungen.....	40
Kapitalertragsteuer.....	45
Finanzämter.....	47
Anlage 1 - Auszüge aus der Abgabenordnung (AO) und aus dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO).....	49
Anlage 2 - Mustersatzung für einen gemeinnützigen Verein.....	110
Anlage 3 - Verzeichnis der allgemein als besonders förderungswür- dig anerkannten gemeinnützigen Zwecke.....	112
Anlage 4 - Muster/Beispiele der Zuwendungsbestätigungen.....	115
Anlage 5 - Muster für die Bestätigung für Zuwendungen an Stiftungen.....	120

Vorwort

Gemeinnützige Vereine tragen auch in Schleswig-Holstein in vielfältiger Weise dazu bei, das gesellschaftliche Leben zu bereichern. In Einrichtungen der Jugendhilfe, der Altenhilfe, des Wohlfahrtswesens, der Bildung oder des Sports engagieren sich die Mitglieder. Sie übernehmen Verantwortung, geben Erfahrungen weiter, motivieren andere zur Mitarbeit und bringen damit ihre individuellen Vorstellungen von einem Leben in der und für die Gemeinschaft ein. Der Staat fördert dieses Wirken durch weitreichende Befreiung von Steuern oder durch die steuerliche Begünstigung von Spenden.

Die Broschüre enthält die wichtigsten aktuellen Regelungen und Bestimmungen für den Umgang mit dem Steuerrecht. Sie soll den mit den finanziellen Angelegenheiten der Vereine betrauten Personen, aber auch allen interessierten Bürgerinnen und Bürgern helfen, sich schnell sachkundig zu machen.

Sollten noch Fragen offen bleiben, geben Ihnen die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der Finanzämter gerne Auskunft.
Für die Arbeit in den Vereinen wünsche ich Ihnen viel Erfolg.



A handwritten signature in black ink, which appears to read 'Rainer Wiegard'.

Rainer Wiegard
Finanzminister des Landes Schleswig-Holstein

Vereine und Steuern

Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine werden vom Finanzamt steuerlich in großem Umfang begünstigt: Sie sind grundsätzlich von der Körperschaftsteuer und von der Gewerbesteuer befreit. Bei der Umsatzsteuer gibt es eine Vielzahl von Befreiungsmöglichkeiten, teilweise wird sie nur mit dem ermäßigten Steuersatz erhoben.

Auch können gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine bei der Erbschaft- und Grundsteuer begünstigt werden. Spenden werden unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich anerkannt. Entsprechendes gilt für Mitgliedsbeiträge, wenn der Verein bestimmte Zwecke verfolgt. Überdies können steuerbegünstigte Vereine in den Genuss öffentlicher Mittel kommen und von staatlichen Gebühren befreit werden.

Die Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt sind in der Abgabenordnung geregelt. Für die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Vereine ist vor allem der Anwendungserlass zur Abgabenordnung von Bedeutung.

Für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist es unwichtig, ob der Verein in das Vereinsregister eingetragen und damit rechtsfähig ist oder nicht. Entscheidend sind vielmehr seine Aktivitäten. Bei der Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) gibt es allerdings eine Besonderheit für eingetragene Vereine, wenn sie Gegenstände aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union erwerben (siehe "Umsatzsteuer").

Es können übrigens auch Stiftungen und Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung) und Betriebe gewerblicher Art juristischer Personen des öffentlichen Rechts (beispielsweise Schwimmbäder, Altenheime, Kindergärten) als gemeinnützig anerkannt werden, aber nicht Personengesellschaften des Handelsrechts (also die Offene Handelsgesellschaft oder die Kommanditgesellschaft) und die Gesellschaft des Bürgerlichen Rechts.

Nach der Abgabenordnung verfolgt ein Verein gemeinnützige Zwecke, wenn seine Tätigkeit dazu dient, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Die gemeinnützigen Zwecke müssen ausschließlich und unmittelbar verfolgt und in der Satzung festgehalten werden.

Zu den gemeinnützigen Tätigkeiten gehören nach der Abgabenordnung:

- die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, der Religion, der Völkerverständigung,

der Entwicklungshilfe, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, des Heimatgedankens,

- die Förderung der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Wohlfahrtswesens und des Sports,
- die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich des Grundgesetzes (ausgenommen sind jedoch Bestrebungen, die nur bestimmte staatsbürgerliche Einzelinteressen verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind),
- die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerrei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports.
- Darüber hinaus erkennt das Finanzamt auch noch andere, der Allgemeinheit dienende Tätigkeiten als gemeinnützig an. Dazu gehören vor allem die Arbeit von Lebensrettungsgesellschaften (Förderung der Rettung aus Lebensgefahr), von Hilfswerken (Förderung des Feuer-, Arbeits- und Zivilschutzes und der Unfallverhütung), die Tätigkeit von Verbraucherverbänden und von Vereinen zur Förderung der Gleichberechtigung von Mann und Frau.

Die Förderung des Sports gehört zu den gemeinnützigen Zwecken. Zum Sport in diesem Sinne gehört stets der Amateursport. Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck. Es steht der Gemeinnützigkeit aber nicht entgegen, wenn ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert. Sportliche Veranstaltungen eines gemeinnützigen Sportvereins, an denen bezahlte Sportlerinnen und Sportler teilnehmen, sind jedoch unter Umständen als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln.

Ein wesentliches Element des Sports ist, dass eine Tätigkeit zur körperlichen Ertüchtigung geeignet ist. Zum Sport in diesem Sinne gehört auch der Motorsport in allen seinen Erscheinungsformen. Denksportarten wie das Skat-, Bridge- oder Go-Spiel oder der Automatenport gehören nicht zum Sport. Eine Ausnahme gilt für das Schachspiel. Die Abgabenordnung regelt ausdrücklich, dass Schach als Sport gilt. Damit können Schachvereine oder Sportvereine mit Schachabteilungen gemeinnützig sein.

Wegen der Verpflichtung zur Förderung der Allgemeinheit kann ein Verein, dessen Aktivitäten nur einem kleinen begrenzten Kreis von Personen zugute kommt (beispielsweise nur den Angehörigen einer Familie oder der Belegschaft eines Unternehmens) nicht als gemeinnützig anerkannt werden.

Auch einem Kindergarten, in dem nur die Kinder von Angehörigen eines bestimmten Betriebes betreut werden, wird die Anerkennung der Gemeinnützigkeit versagt. Außerdem können hohe Aufnahmegebühren/ Mitgliedsbeiträge die Gemeinnützigkeit gefährden.

Eine Förderung der Allgemeinheit kann zum Beispiel bei einem Sportverein noch angenommen werden, wenn die Mitgliedsbeiträge und sonstigen Mitgliederumlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 Euro je Mitglied und Jahr und die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534 Euro nicht übersteigen.

Der Verein muss seine gemeinnützigen Zwecke selbstlos, das heißt uneigennützig, verwirklichen.

Er darf also nicht in erster Linie eigene wirtschaftliche Interessen oder eigenwirtschaftliche Interessen seiner Mitglieder verfolgen. So kann etwa ein Verein zur Förderung der örtlichen Interessen des Fachhandels nicht gemeinnützig sein, weil er in erster Linie der Steigerung des Umsatzes seiner Mitglieder dient.

Entscheidend für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist nicht nur die Art und Weise der Verwendung der finanziellen Mittel des Vereins (zum Beispiel Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und Gewinne aus eventuellen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, siehe "Die Vereinssatzung"), sondern auch der Zeitraum, in dem sie ausgegeben werden.

Die Mittel müssen grundsätzlich zeitnah für die in der Satzung festgelegten Zwecke verwendet werden. Der Verein darf die ihm zur Verfügung stehenden Gelder also nicht horten. Die Mittelverwendung ist noch als zeitnah anzusehen, wenn die in einem Geschäftsjahr vereinnahmten Mittel im Laufe des folgenden Jahres für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke tatsächlich verwendet werden.

Dennoch sind bestimmte Ausnahmen zugelassen. So kann ein Verein mit Mitteln, die von einem Spender stammen, sein Vermögen mehren, wenn der Spender eine entsprechende ausdrückliche Erklärung beigefügt hat. Eine solche Erklärung ist nicht notwendig im Falle eines Spendenaufrufs, aus dem ersichtlich ist, dass die gespendeten Gelder der Mehrung des Vermögens dienen sollen.

Geld und Sachen, die ein Verein auf Grund eines Testaments (Erbe) erhält, werden vom Finanzamt grundsätzlich als Zuwendung zum Vermögen angesehen, es sei denn, der oder die Verstorbene haben eine Verwendung für die laufenden Ausgaben ausdrücklich im Testament vorgeschrieben. Darüber hinaus darf der Verein, ohne die Gemeinnützigkeit zu gefährden, Sachen annehmen, die normalerweise der Vermögensbildung dienen (zum Beispiel ein Mietwohngrundstück).

Ein gemeinnütziger Verein darf die ihm zufließenden Mittel seinem Vermögen zuschlagen, wenn die Vermögensbildung selbst eine satzungsmäßige Mittelverwendung ist. Dies ist zum Beispiel bei einem Verein der Fall, der die Kunst und Kultur fördert und ein Kunstwerk für sein Museum kauft. Gleiches gilt für einen Verein zur Denkmal-

pflege, der ein Gebäude kauft, um es denkmalpflegerisch wieder herzustellen.

Gemeinnützige Vereine können überdies in begrenztem Umfang Rücklagen bilden. Die Abgabenordnung erlaubt gewisse zweckgebundene Rücklagen.

Das sind:

- Rücklagen, die dem steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zweck dienen (gemeint sind beispielsweise Gelder für Errichtung, Ausbau oder Instandsetzung des Vereinsheimes)
- Rücklagen für wiederkehrende Ausgaben (Löhne, Gehälter, Mieten) als so genannte Betriebsmittelrücklagen
- Rücklagen für die Pflege des Vereinsvermögens (beispielsweise für die Reparatur eines geerbten Mietwohngrundstücks).

Kann der Zeitraum bis zur Verwendung der Mittel noch nicht konkret angegeben werden, ist eine Rücklagenbildung nur dann zulässig, wenn dies zur Durchführung eines bestimmten Vorhabens notwendig ist, die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen des Vereins in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.

Neben solchen Rücklagen darf ein gemeinnütziger Verein ohne Zweckbindung bis zu einem Drittel des Überschusses aus seiner Vermögensverwaltung und darüber hinaus bis zu 10 Prozent der sonstigen Erträge, die neben der Vermögensverwaltung eigentlich der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen, zurücklegen.

Stellt das Finanzamt fest, dass gegen diese Grundsätze verstoßen wurde, kann es dem Verein eine Frist zur Verwendung der unzulässig angesammelten Vermögenswerte setzen. Bei entsprechender Mittelverwendung bleiben dann die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigungen erhalten.

Selbstlosigkeit setzt auch voraus, dass

- kein Mitglied aus den Mitteln des Vereins Zuwendungen erhält,
- der Verein keine Person durch zweckfremde Ausgaben oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt,
- das Vermögen des Vereins auch nach dessen Auflösung oder bei Wegfall des steuerbegünstigten Zwecks nur für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet werden darf.

Es ist jedoch zulässig, dass Vereinsmitglieder Aufwandsentschädigungen, Sitzungsgelder, Reisekosten oder andere Vergütungen für konkrete Arbeitsleistungen (zum Beispiel für eine Lehrtätigkeit, für Helferdienste und Organisationstätigkeiten) im üblichen Rahmen erhalten.

Dies gilt auch für Annehmlichkeiten, die im Rahmen der Mitgliederbetreuung allgemein üblich sind (zum Beispiel Blumen oder Genussmittel als Geschenke aus besonderen persönlichen Anlässen).

Der Verein muss seine steuerbegünstigten, in der Satzung festgelegten Zwecke ausschließlich verfolgen.

Er kann auch mehrere gemeinnützige Aktivitäten entfalten, zum Beispiel die Förderung von Bildung und Erziehung bei gleichzeitigen mildtätigen Aktivitäten.

Die Förderung der Geselligkeit gehört nicht zu dem gemeinnützigen Zweck. Sie darf deshalb im Vergleich zu den steuerbegünstigten Zwecken des Vereins nur eine Nebensache sein. Das Gleiche gilt, wenn der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält. Auch er darf nicht im Mittelpunkt der Vereinsaktivitäten stehen.

Überdies muss der Verein seine gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke unmittelbar verwirklichen. Das schließt nicht aus, dass er sich von anderen helfen lässt. So kann beispielsweise ein Verein zur Förderung der Denkmalpflege Zuschüsse an den Eigentümer eines Baudenkmals vergeben, der die notwendigen Reparaturen am Denkmal nach Weisung und unter der Kontrolle des Vereins durchführt.

Vereine dürfen unter bestimmten Voraussetzungen Mittel an Dritte vergeben, ohne ihre Steuervergünstigungen zu gefährden.

Erlaubt sind zum Beispiel:

- die Weitergabe von Mitteln an andere steuerbegünstigte Vereine zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke. So können so genannte Fördervereine oder Spendensammelvereine als gemeinnützig anerkannt werden, bei denen die Beschaffung von Mitteln als Satzungszweck festgelegt ist;
- die Überlassung von eigenen Arbeitskräften (zum Beispiel von Krankenschwestern oder Lehrern) und von Arbeitsmitteln an Personen und Unternehmen für steuerbegünstigte Zwecke;
- die Überlassung von eigenen Räumen an andere steuerbegünstigte Vereine für deren gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (zum Beispiel die Überlassung von Ausstellungsräumen an einen Kulturförderverein).

Die Vereinssatzung

Ein Verein kann nur als gemeinnützig anerkannt werden, wenn er eine eigene Satzung hat und daraus eindeutig hervorgeht, welche gemeinnützigen Zwecke er verfolgt und auf welche Art und Weise er sie verfolgt.

Ein Verein, der zum Beispiel in seiner Satzung lediglich den Begriff "Yoga-Psychologie" als Vereinsziel angibt, kann nicht als förderungswürdig anerkannt werden.

Es reicht nicht aus, wenn der Verein sich selbst als gemeinnützig einschätzt oder nur auf die Satzungen Dritter verweist.

Die Satzung muss bestimmte Klauseln enthalten (siehe Anlage 2 Mustersatzung). Es empfiehlt sich deshalb, den Satzungsentwurf vor der Beschlussfassung durch die Mitgliederversammlung und vor der Eintragung ins Vereinsregister dem zuständigen Finanzamt zur Prüfung vorzulegen, um Fehler zu vermeiden.

Eine vom Finanzamt akzeptierte Satzung genügt noch nicht, um in den Genuss der Gemeinnützigkeit zu kommen. Vielmehr muss die tatsächliche Geschäftsführung des Vereins dieser Satzung auch entsprechen. Die tatsächliche Geschäftsführung muss ausschließlich und unmittelbar der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke dienen.

Durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben muss das Vereinsgebaren nachgewiesen werden.

Für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit gibt es kein besonderes Anerkennungsverfahren. Ob ein Verein die Kriterien erfüllt, entscheidet das Finanzamt im Rahmen des Veranlagungsverfahrens. Falls es die Gemeinnützigkeit des Vereins anerkennt, erhält der Verein einen so genannten Freistellungsbescheid. Damit kann er auch gegenüber anderen Behörden seine Gemeinnützigkeit nachweisen.

Einem Verein, bei dem die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen noch geprüft werden (zum Beispiel bei einem neu gegründeten Verein), bescheinigt das Finanzamt auf Antrag, dass die Satzung alle Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit erfüllt. Der Antrag kann formlos gestellt werden, es muss eine gültige Vereinssatzung beigelegt werden. Die für die Erteilung von Zuwendungsbestätigungen bedeutsame Bescheinigung wird vorläufig ausgestellt und gilt bis zu 18 Monaten. Sie kann natürlich widerrufen werden, falls der Verein sich nicht an seine Satzung hält.

Die Finanzämter prüfen gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Vereine regelmäßig. Deshalb erhalten Vereine, falls sie nicht bereits

wegen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (siehe "Körperschaftsteuer") laufend Steuern zahlen, ungefähr alle drei Jahre Steuererklärungsformulare, die ausgefüllt an das Finanzamt zurück zu senden sind.

Um die Vereine zu entlasten, greift das Finanzamt bei der Prüfung soweit wie möglich auf die beim Verein ohnehin vorhandenen Unterlagen zurück. Die Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben, Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen, Kassenberichte usw. müssen deshalb der Steuererklärung beigelegt werden.

Körperschaftsteuer

Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine sind grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit. Falls sie sich jedoch wirtschaftlich betätigen, sind die dabei erzielten Einkünfte nur teilweise und in gewissen Grenzen steuerfrei.

Nach der Abgabenordnung ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eine selbstständige und nachhaltige Tätigkeit, mit der Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht (zum Beispiel der Betrieb einer Vereinsgaststätte). Dabei ist es unerheblich, ob Gewinne gemacht werden sollen oder nicht.

Bei der Überprüfung der Steuerpflicht und der Festsetzung der Steuer unterscheidet das Finanzamt die Aktivitäten des Vereins nach vier Bereichen. Es sind dies:

- der steuerfreie ideelle Bereich,
- die steuerfreie Vermögensverwaltung,
- der steuerbegünstigte wirtschaftliche Geschäftsbetrieb, den das Finanzamt Zweckbetrieb nennt, und
- der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb.

Zu dem steuerbefreiten ideellen Bereich gehören vor allem folgende Einnahmen:

- Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren,
- Zuschüsse von Bund, Land, Gemeinden oder anderen öffentlichen Körperschaften, **soweit diese für den ideellen Bereich bestimmt sind,**
- Spenden, Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse.

Die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen oder die Vermietung und Verpachtung von vereinseigenen Gebäuden, Plätzen oder Anlagen betrachtet das Finanzamt als Vermögensverwaltung, die ebenfalls steuerfrei ist. Allerdings trifft dies nicht in jedem Fall zu. Zum Beispiel geht das Finanzamt von einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb aus, wenn Ausstellungsräume oder Standplätze an wechselnde Mieter vergeben werden.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb kann unter Umständen ebenfalls steuerfrei sein. Handelt es sich um einen so genannten Zweckbetrieb, der dazu dient, die steuerbegünstigten Vereinszwecke zu verwirklichen, wird er wie der ideelle Bereich des Vereins behandelt. Voraussetzung ist, dass die gemeinnützigen Zwecke nur mit Hilfe eines solchen Zweckbetriebes erreicht werden können. Auch darf der Zweckbetrieb nicht mit anderen, nicht begünstigten gleichen oder ähnlichen Wirtschaftsbetrieben in größerem Umfang als nötig in Wettbewerb treten. Der Verkauf von Ausstellungskatalogen durch

einen Kunstverein oder der Musikunterricht, der von einer gemeinnützigen Musikschule entgeltlich erteilt wird, stellt zum Beispiel einen steuerfreien Zweckbetrieb dar.

Bestimmte wirtschaftliche Betätigungen können auch dann als Zweckbetriebe behandelt werden, wenn die vorstehenden allgemeinen Voraussetzungen nicht erfüllt sind.

Dies gilt für:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege,
- Werkstätten für Behinderte,
- Altenwohn- und Pflegeheime,
- Kindergärten, Studentenheime,
- Volkshochschulen und ähnliche Bildungseinrichtungen,
- kulturelle Einrichtungen wie Museen, Theater
- sportliche Veranstaltungen (siehe hierzu Seite 20)
- oder von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird.

Ist der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb, muss der Verein für die daraus erzielten Einkünfte grundsätzlich Körperschaft- und Gewerbesteuer zahlen. Zu den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gehören unter anderem:

- Vereinsgaststätten,
- öffentliche Festveranstaltungen,
- gesellige Veranstaltungen,
- Verkauf von Speisen und Getränken bei öffentlichen Veranstaltungen,
- Verkaufsveranstaltungen wie Basare,
- Werbung in Vereinszeitschriften, Programmheften und auf Eintrittskarten; Sportplatz-, Trikot- oder Gerätewerbung durch den Verein selbst (vergleiche Ausführungen zum Sponsoring),
- Verkauf von Programmheften,
- Vermittlungsgeschäfte gegen Provision,
- Altmaterialsammlungen mit Ausnahme der Sammlungen von gebrauchten Kleidungsstücken, die unmittelbar für gemeinnützige Zwecke verwendet werden (beispielsweise für die vereinseigene Kleiderkammer).

Die im Zusammenhang mit dem **Sponsoring** erhaltenen Leistungen können, wenn der Empfänger ein steuerbegünstigter Verein ist, steuerfreie Einnahmen oder steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt nicht vor, wenn der steuerbegünstigte 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 hinweist. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistung zum Beispiel auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung erfolgen.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt hingegen vor, wenn der Verein an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gelten als ein Betrieb, sodass Überschüsse und Verluste aus den einzelnen Geschäftsbetrieben miteinander verrechnet werden können.

Die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe müssen auf Dauer gesehen zumindest kostendeckend arbeiten. Sie dürfen keine Dauerverluste erwirtschaften.

Generell gilt für die Besteuerung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe eine Besteuerungsgrenze von 30.678 Euro im Jahr. Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine brauchen also weder Körperschaft- noch Gewerbesteuer zu zahlen, wenn ihre Einnahmen aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 30.678 Euro brutto im Jahr (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigen.

Wird diese Grenze überschritten, zieht das Finanzamt von dem steuerpflichtigen Gewinn einen Freibetrag von 3.835 Euro ab. Die Körperschaftsteuer beträgt 25 Prozent (in 2003: 26,5 Prozent) des Einkommens.

Dazu zwei Beispiele:

Beispiel 1

Ein Museumsverein hat 2005 folgende Einnahmen:

Mitgliedsbeiträge	1.000 Euro
Spenden	5.000 Euro
Eintrittsgelder für Ausstellungen	4.000 Euro
Einnahmen aus einer Cafeteria	23.000 Euro

Körperschaft- und Gewerbesteuer müssen nicht gezahlt werden, weil die Einnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "Cafeteria" nur 23.000 Euro betragen und damit unter der Besteuerungsgrenze von 30.678 Euro liegen.

Beispiel 2

Ein Schulförderverein hat 2005 folgende Einnahmen:

Mitgliedsbeiträge	500 Euro
Spenden	6.500 Euro
Weihnachtsbasar	32.500 Euro
davon Gewinn	9.000 Euro

Da die Einnahmen aus dem Basar die Besteuerungsgrenze von 30.678 Euro übersteigen, muss der Gewinn versteuert werden. Von dem steuerpflichtigen Einkommen (hier: = Gewinn) in Höhe von 9.000 Euro wird ein Freibetrag in Höhe von 3.835 Euro abgezogen. Die Körperschaftsteuer beträgt 25 Prozent von 5.165 Euro. Das sind 1.291 Euro. Auf die Körperschaftsteuer wird zudem der Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent von 1.291 Euro = 71,01 Euro) erhoben.

Es ist sinnvoll, für jeden einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb den Gewinn gesondert zu ermitteln. Dafür genügt gewöhnlich eine Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben des einzelnen Betriebes oder der Veranstaltung.

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2004 beginnen, gilt hierbei jedoch eine Neuregelung:

Überschreiten die Bruttoeinnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Besteuerungsgrenze von 30.678,- Euro, ist der Steuererklärung zusätzlich der Vordruck „Einnahmeüberschussrechnung“ - EÜR – beizufügen. Den Vordruck selbst sowie eine ausführliche Anleitung zum Ausfüllen des Vordrucks können Sie bei dem für Ihren Verein zuständigen Finanzamt oder im Internet unter www.bundesfinanzministerium.de unter der Rubrik „Service“ > „Formulare A-Z“ erhalten.

Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen sind nur erforderlich, wenn die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt mehr als 30.000 (bis 31.12.2003: 25.000) Euro Gewinn erzielen oder der Umsatz 350.000 (bis 31.12.2003: 260.000) Euro übersteigt. In solchen Fällen fordert das Finanzamt den Verein zur Aufstellung von Bilanzen auf.

Eine Besonderheit gilt für die Sammlung und Verwertung von Lumpen, Altpapier und Schrott. Hier kann zur Vereinfachung der Überschuss in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden. Er beträgt bei der Verwertung von Altpapier fünf Prozent und bei der Verwertung von anderem Altmaterial 20 Prozent der Einnahmen (ohne Umsatzsteuer).

Eine weitere Besonderheit gilt für:

- die selbstbetriebene Werbung im Zusammenhang mit Zweckbetrieben (u.a. Bandenwerbung bei Sportveranstaltungen),
- Totalisatorbetriebe der Pferderennvereine und
- die zweite Fraktionierungsstufe der Blutspendedienste.

In diesen Fällen kann der Gewinn der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe in Höhe von 15 Prozent der Nettoeinnahmen geschätzt werden.

Sportliche Veranstaltungen

Nach § 67 a Abs. 1 AO (Abgabenordnung) sind sportliche Veranstaltungen grundsätzlich als steuerbegünstigte Zweckbetriebe zu behandeln, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 30.678 Euro (Zweckbetriebsgrenze) im Jahr nicht übersteigen. Die Zweckbetriebsgrenze bezieht sich auf die Einnahmen aus der reinen sportlichen Betätigung. Das sind insbesondere die Eintrittsgelder bei Spielen. Weiter gehören dazu Startgelder sowie Einnahmen aus Sportkursen und Sportlehrgängen und auch Ablöszahlungen, die dem Verein für die Freigabe eines Sportlers zufließen. Nicht zu den Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen gehören insbesondere Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken und aus der Werbung bei den Veranstaltungen. Diese Tätigkeiten sind gesonderte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Wenn die Einnahmen des Vereins aus den sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 30.678 Euro im Jahr übersteigen, liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Ein Sportverein hat die Möglichkeit, auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze zu verzichten (Option nach § 67 a Abs. 2 AO):

Grundzüge:

- Sportliche Veranstaltungen sind - auch bei Einnahmen von mehr als 30.678 Euro - ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn und soweit an den Veranstaltungen keine bezahlten Sportler teilnehmen.
- Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilnehmen, sind - auch bei Einnahmen unter 30.678 Euro - ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

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

- die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze übersteigen
- keine bezahlten Sportler an den Veranstaltungen teilnehmen und

a) bei den sportlichen Veranstaltungen Überschüsse erwirtschaftet werden und Verluste aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, mit denen die Überschüsse verrechnet werden können, nicht vorhanden sind oder

b) bei den sportlichen Veranstaltungen Verluste erwirtschaftet werden, die auf Dauer nicht mit Überschüssen aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder mit zweckgebundenen Zuschüssen Dritter abgedeckt werden können.

Im Fall a) würden die Überschüsse bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen. Im Fall b) wäre die Gemeinnützigkeit des Vereins gefährdet, da steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe keine Dauerverluste erwirtschaften dürfen und ein Einsatz gemeinnützigkeitsrechtlich gebundener Mittel zur Verlustabdeckung unzulässig ist.

Der Verzicht muss gegenüber dem Finanzamt erklärt werden. Die Erklärung ist an keine Form gebunden und kann bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheides für das entsprechende Jahr abgegeben werden. Sie bindet den Verein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume.

Ein Sportler des Vereins gilt auch dann als bezahlt, wenn er Vergütungen für die Ausübung seines Sports von Dritten erhält. Nicht als Bezahlung gilt die Erstattung von Aufwand. Pauschale Zahlungen des Vereins an einen seiner Sportler sind als Aufwandsentschädigung anzusehen, wenn sie 358 Euro je Monat im Jahresdurchschnitt nicht übersteigen. Höhere Zahlungen können nur bei Einzelnachweis der gesamten Aufwendungen des Sportlers als Aufwandsentschädigung anerkannt werden.

Zu beachten ist, dass diese Ausführungen nur für die Zweckbetriebsbeurteilung gelten. Unabhängig davon können Zahlungen an den Sportler bei diesem zu steuerpflichtigen Einkünften führen. Der Verein ist verpflichtet zu prüfen, ob es sich insoweit um Arbeitslohn handelt (vergleiche die Ausführungen im Kapitel Lohnsteuer).

Gewerbsteuer

Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine brauchen nur für Gewinne aus ihren wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben Gewerbesteuer zu zahlen. Für die ideelle Tätigkeit des Vereins, die bloße Vermögensverwaltung und die Zweckbetriebe muss keine Gewerbesteuer gezahlt werden. Wie bei der Körperschaftsteuer gilt aber auch bei der Gewerbesteuer die Besteuerungsgrenze, d.h., ein Verein braucht keine Gewerbesteuer zu zahlen, wenn die Einnahmen aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 30.678 Euro im Jahr nicht übersteigen.

Grundlage der Besteuerung ist der Gewerbeertrag. Der Gewerbeertrag errechnet sich aus der Summe der Überschüsse aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach Ausgleich mit Verlusten, bestimmter Hinzurechnungen (z. B. der Hälfte der Entgelte für Dauerschulden) und bestimmter Kürzungen (z. B. 1,2 v. H. des Einheitswertes betrieblich genutzter Grundstücke). Das Steuerfestsetzungsverfahren wird vom Finanzamt und von der Gemeinde, in welcher der Verein seinen Sitz hat, durchgeführt. Das Finanzamt setzt zuerst den Steuermessbetrag fest. Das sind fünf Prozent des Gewerbeertrages. Der Gewerbeertrag wird um einen Freibetrag von 3.900 Euro (höchstens jedoch um die Höhe des Gewerbeertrages) gekürzt.

Gewerbsteuerbescheid

Auf der Grundlage des vom Finanzamt festgestellten Gewerbesteuerermessbetrages setzt die Gemeinde die Gewerbesteuer fest und erlässt einen entsprechenden Gewerbesteuerbescheid. Der Hebesatz der Gemeinde bestimmt schließlich die Höhe der Gewerbesteuer.

Dazu ein Beispiel:

Ein mildtätiger Verein führt einen Weihnachtsbasar durch und erzielt dabei Erlöse in Höhe von 32.500 Euro.

Der Gewinn (Gewerbeertrag)

beträgt 9.000 Euro

Davon wird ein Freibetrag von 3.900 Euro abgezogen.

Zu versteuern sind also 5.100 Euro

Fünf Prozent dieses Betrages ergeben den Gewerbesteuerermessbetrag = 255 Euro

Auf diesen Betrag wird der Hebesatz der Gemeinde angewendet.

Im Beispiel soll er 300 Prozent betragen.

Der mildtätige Verein muss also

300 Prozent von 255 Euro = 765 Euro

an Gewerbesteuer zahlen.

Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer)

1. Grundsätzliches

Bei einem Verein wird steuerlich danach unterschieden, ob er im ideellen oder im wirtschaftlichen Bereich tätig ist. Das gilt auch und gerade für die Umsatzsteuer. Dabei ist es wichtig zu wissen, dass viele Steuerarten den Verein nur berühren, wenn er wirtschaftlich erfolgreich ist, also Überschüsse erwirtschaftet. Die Umsatzbesteuerung richtet sich hingegen danach, ob der Verein in gewissem Umfang dadurch Einnahmen (Entgelte) erzielt, dass er an andere Personen Lieferungen und sonstige Leistungen ausführt. Zu den Einnahmen können auch Sachwerte oder andere geldwerte Vorteile gehören. Er ist dann steuerpflichtiger Unternehmer, selbst wenn die Ausgaben höher als die Einnahmen sind. Auch die Gemeinnützigkeit des Vereins ändert nichts daran.

Eine unternehmerische Tätigkeit liegt beispielsweise vor, wenn der Verein jedes Jahr ein Stiftungsfest veranstaltet und dafür Eintrittsgelder verlangt. Auch die Bewirtschaftung einer Vereinsgaststätte, die Werbung für andere und die Erteilung von Unterricht gehören hierzu.

Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen, öffentlichen Zuschüssen und Spenden werden nicht besteuert. Anders verhält es sich, wenn der Verein dafür konkrete Leistungen erbringt. Wird beispielsweise ein Vereinsmitglied für seinen Mitgliedsbeitrag rechtlich oder wirtschaftlich beraten, unterliegt der Beitrag oder ein Teil davon der Umsatzsteuer.

Dass ein Verein Unternehmer ist, bedeutet nicht, dass er für jeden Umsatz **den Regelsteuersatz von zurzeit** 16 Prozent Umsatzsteuer bezahlen muss. Etliche Umsatzarten sind von der Steuer befreit. Im gemeinnützigen Bereich unterliegen viele Umsätze, wenn sie nicht schon befreit sind, einer ermäßigten Steuer von sieben Prozent.

2. Steuerpflichtige Umsätze

Soweit der Verein nach dem Umsatzsteuergesetz Entgelte mit dem Steuersatz von **zurzeit** 16 oder sieben Prozent versteuern muss, spricht man von steuerpflichtigen Umsätzen. Das sind zum Beispiel die Einnahmen aus

- sportlichen und kulturellen Veranstaltungen,
- dem Verkauf von Abzeichen,
- dem Verkauf von Festschriften und Vereinszeitungen,
- Anzeigen in Druckschriften des Vereins,
- anderen Werbetätigkeiten, zum Beispiel aktive Werbung im Zusammenhang mit Sponsoring,
- der Überlassung des Rechts am Vereinsnamen zu Werbezwecken oder zur Imagepflege an den Sponsor,
- dem Verkauf von Speisen und Getränken, beispielsweise bei Veranstaltungen in der Vereinsgaststätte und in Schulen,

- der Vermietung oder Verpachtung technischer Einrichtungen, Anlagen oder Einrichtungsgegenstände, zum Beispiel in Vereinsgaststätten und
- der Vermietung von Fahrzeugstellflächen, etwa Park- oder Bootsliegeplätzen.

Als entgeltliche Umsätze gelten auch "unentgeltliche Wertabgaben". Sie liegen vor, wenn der ideelle Bereich des Vereins Gegenstände oder Leistungen seines unternehmerischen Bereichs in Anspruch nimmt. Betreibt der Verein etwa eine beschützende Werkstatt, die ihre Erzeugnisse verkauft, so fällt Umsatzsteuer auch an, wenn die Werkstatt die Räume des Vereinsvorstandes ausstattet oder renoviert. Unentgeltliche Wertabgaben liegen aber auch vor, wenn unentgeltliche Leistungen an Arbeitnehmer oder Mitglieder des Vereins erbracht oder anderen Personen Gegenstände zugewendet werden. Die bei der Abgabe entstehenden Kosten werden regelmäßig wie Einnahmen versteuert. Ausnahmen gelten für die Zuwendung oder unentgeltliche Nutzung von Gegenständen, soweit die Aufwendungen nicht zum Vorsteuerabzug (siehe Nr. 7) berechtigt haben.

Der Umsatzsteuer unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen. Diese besondere Form der Umsatzsteuer ("Erwerbsteuer") fällt nicht beim Verkauf, sondern beim Kauf an. Kauft der Verein in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) bei einem Unternehmer Waren und gelangen diese vom EU-Ausland in das Inland, liegt grundsätzlich ein innergemeinschaftlicher Erwerb des Vereins vor. Er muss den Erwerb beim Finanzamt anmelden und die hierfür geschuldete Steuer abführen. Dies gilt bei rechtsfähigen (eingetragenen) Vereinen auch bei Anschaffungen für den ideellen Bereich.

Näheres zum innergemeinschaftlichen Erwerb ist unter 11. nachzulesen.

3. Steuersätze

Wenn ein Verein seine unternehmerische Tätigkeit zur Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke (Zweckbetrieb; siehe "Körperschaftsteuer") oder nur durch die Nutzung seines Vermögens (Vermögensverwaltung; siehe "Körperschaftsteuer") ausübt, werden die daraus erzielten Entgelte mit dem ermäßigten Steuersatz von sieben Prozent versteuert. Das gilt beispielsweise für Einnahmen aus dem Verkauf von Ausstellungskatalogen durch einen Kunstverein, wenn dieser Verkauf im Rahmen eines Zweckbetriebes vor sich geht. Auch Einnahmen aus der Vermietung von Grundstücken fallen unter den ermäßigten Steuersatz, wenn der Verein mit einer Erklärung auf die Steuerbefreiung verzichtet hat (siehe unter 5.) oder Fahrzeugstellplätze vermietet (siehe unter 4.).

Bestimmte Gegenstände werden bei der Veräußerung und beim innergemeinschaftlichen Erwerb ermäßigt besteuert. Das gilt zum Beispiel für Lebensmittel. Daher sind beim Verkauf von Brötchen und Milch, etwa in Schulen, lediglich sieben Prozent Steuer abzuführen (allerdings nur, wenn keine Tische oder ähnlichen Abstellmöglichkeiten zum Verzehr der verkauften Speisen vorhanden sind). Auch auf die Verkäufe und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Pflanzen, Tieren und Büchern oder Zeitschriften wird der ermäßigte Steuersatz angewandt.

Ebenso können die von mehreren Vereinen gebildeten Spielgemeinschaften, die umsatzsteuerlich als selbstständige Unternehmer auftreten, für ihre Umsätze den ermäßigten Steuersatz in gleichem Umfang in Anspruch nehmen wie die Vereine, die die Spielgemeinschaft bilden.

Die übrigen Umsätze (Umsätze im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, zum Beispiel der eigene Betrieb einer Vereinsgaststätte, sowie die innergemeinschaftlichen Erwerbe) unterliegen im Allgemeinen dem Regelsteuersatz von **zurzeit** 16 Prozent.

4. Steuerbefreiungen

Viele Aktivitäten von Vereinen sind von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen. Dazu gehören:

- Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, wenn die dabei erzielten Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden;
- die Beförderung von kranken und verletzten Personen in Krankenfahrzeugen;
- Leistungen gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Wohlfahrtseinrichtungen an Personen, die nach der Satzung begünstigt werden sollen. Der Preis für die Leistung muss niedriger sein als der Preis, den vergleichbare Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft für gleichartige Leistungen verlangen;
- Leistungen von Theatern, Orchestern, Kammermusikensembles, Chören, Museen, botanischen und zoologischen Gärten, Tierparks, Archiven, Büchereien sowie Denkmälern der Bau- und Gartenbaukunst, wenn sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie vergleichbare staatliche Einrichtungen erfüllen. Die Befreiung gilt auch, wenn der Verein nur der Veranstalter ist;
- Leistungen einer dem Verein angeschlossenen Jugendgruppe, deren Förderungswürdigkeit öffentlich besonders anerkannt ist. Hierzu gehören Lehrgänge, Fahrten und Veranstaltungen, die dem Sport und der Erholung dienen. Die Leistungen müssen jedoch unmittelbar den Jugendlichen (bis 27 Jahre) zugute kommen;
- die Verpachtung des Grundstücksanteils der Vereinsgaststätten (siehe unten);
- die Vermietung von Grund und Boden und Gebäuden (einschließlich dazugehöriger Fahrzeugstellplätze).

Die Steuerbefreiung ist grundsätzlich vorteilhaft, hat aber den Nachteil, dass die Vorsteuer auf Leistungen, die zu den betreffenden Umsätzen verwendet werden, nicht abgezogen werden darf (siehe unter 7. - Einzelnachweis im ersten Absatz).

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden ist grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Umsatzsteuerpflichtig ist dagegen die Vermietung von Inventar und Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören (sog. Betriebsvorrichtungen), auch wenn diese mit dem Grund und Boden fest verbunden sind. Die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen an Endverbraucher ist seit Änderung der Rechtsprechung regelmäßig umsatzsteuerpflichtig, für die bisherige Aufteilung der Umsätze gibt es auf Antrag noch eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2004. Steuerpflichtig ist auch die alleinige Vermietung von Stellflächen für Fahrzeuge.

5. Verzicht auf die Steuerbefreiung

Vermietet oder verpachtet der Verein Grundstücke oder Teile davon an andere Unternehmer, beispielsweise an einen Pächter der Vereinsgaststätte oder an das Unternehmen eines anderen Vereins, kann er auf die Steuerbefreiung verzichten. Sein Umsatz ist dann umsatzsteuerpflichtig. Der Verzicht kann durch eine formlose Erklärung gegenüber dem Finanzamt ausgesprochen werden. Durch den Verzicht ergibt sich für den Verein die Möglichkeit, die Grundstücksaufwendungen, vor allem Baukosten, durch den dann zulässigen Vorsteuerabzug zu entlasten (siehe unter 7.). Hierdurch können sich erhebliche Erstattungen ergeben. Diese "Option" ist nicht in allen Fällen möglich; man sollte dazu das Finanzamt befragen.

6. Ermittlung der Umsatzsteuer

Die Einnahmen des Vereins sind Bruttoeinnahmen, das heißt sie enthalten bereits die Umsatzsteuer. Beträgt der Steuersatz 16 Prozent, so darf der Verein, wenn er 116 Euro einnimmt, 100 Euro behalten und schuldet dem Finanzamt davon 16 Prozent; das sind 16 Euro. Die Umsatzsteuer muss also aus den steuerpflichtigen Einnahmen herausgerechnet werden. Hierbei ist zu beachten, dass 16 Euro nicht 16 Prozent der Bruttoeinnahme (116 Euro) sind, sondern nur 13,79 Prozent! Für Einnahmen, die mit dem ermäßigten Steuersatz von sieben Prozent versteuert werden, beträgt die Umsatzsteuer 6,54 Prozent der Bruttoeinnahmen.

Nimmt also der Verein aus einem steuerpflichtigen Umsatz 1.000 Euro ein, so muss er zunächst klären, welcher Steuersatz maßgebend ist. Beim Regelsteuersatz kommt es zu einer Steuer in Höhe von 137,90 Euro, bei dem ermäßigten Steuersatz zu einer Steuer von 65,40 Euro. Die so berechnete und geschuldete Umsatzsteuer darf in Rechnungen gesondert ausgewiesen werden, wenn der Verein nicht zu den Kleinunternehmern gehört (siehe unter 8.).

Beim innergemeinschaftlichen Erwerb muss die Umsatzsteuer dem Einkaufspreis für den Gegenstand hinzugerechnet werden, weil die Lieferung des Verkäufers in seinem Land steuerfrei ist. Für Erwerbe, die dem Regelsteuersatz unterliegen, beträgt die Umsatzsteuer zurzeit 16 Prozent des Einkaufspreises, bei Anwendung des ermäßigten Steuersatzes dagegen sieben Prozent des Einkaufspreises.

Ebenso wie beim innergemeinschaftlichen Erwerb muss die Umsatzsteuer bei der unentgeltlichen Wertabgabe den Kosten hinzugerechnet werden. In die Kosten sind bei der nichtunternehmerischen Nutzung eines Unternehmensgegenstandes allerdings Versicherungsbeiträge, Abgaben, steuerfreie Mieten und Kraftfahrzeugsteuerbeträge nicht einzubeziehen.

7. Vorsteuer

In der Voranmeldung wird die Summe der Vorsteuern von der berechneten Umsatzsteuer (siehe unter 6.) abgezogen. Man ermittelt die Vorsteuer anhand von Einzelnachweisen (Rechnungen) oder in Form einer Pauschale.

Einzelnachweis

Die Mehrwertsteuerbeträge, die der Vertragspartner des Vereins in seiner Rechnung gesondert ausweist (Rechnung mit gesondertem Steuerausweis), stellen für den Verein abziehbare Vorsteuern dar, wenn die Leistungen des Vertragspartners den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen (beispielsweise Getränkeeinkauf für die Vereinsgaststätte). Auch die auf einen innergemeinschaftlichen Erwerb geschuldete Umsatzsteuer kann in diesen Fällen als Vorsteuer abgezogen werden. Eine Rechnung ist hierfür nicht erforderlich.

Ein Vorsteuerabzug ist aber ausgeschlossen, wenn die Gegenstände weit überwiegend (zu mehr als 90 Prozent) für den nichtunternehmerischen gemeinnützigen Bereich des Vereins bezogen werden. Zu einem Ausschluss kommt es auch, soweit Leistungen für steuerfreie Umsätze (beispielsweise für die steuerfreie Vermietung von Grundstücken) eingesetzt werden oder Dienstleistungen für nichtunternehmerische Zwecke bezogen werden.

Bei so genannten Kleinbetragsrechnungen ist ein gesonderter Steuerausweis in den Eingangsrechnungen nicht nötig. Das sind Rechnungen, deren Gesamtbetrag 100 Euro nicht übersteigt. Hier genügt es, wenn Geld- und Steuerbetrag in einer Summe und daneben der Steuersatz angegeben werden. So könnte die Rechnung aussehen:

Wareneinkauf	Bruttoeinkaufspreis	Steuersatz
Bier	58,00 Euro	16%
Selter	29,00 Euro	16%
Limo	5,80 Euro	16%
Tee	7,20 Euro	7%
	100,00 Euro	

So wird die Steuer berechnet:

Prozent	Euro	Euro	Euro
13,79 von	58,00		8,00
13,79 von	29,00		4,00
13,79 von	5,80		0,80
6,54 von	7,20		0,47
insgesamt			13,27

Die Vorsteuer beträgt in dem Beispiel 13,27 Euro.

Oft ist die richtige Zuordnung der Vorsteuern zum unternehmerischen und zum nichtunternehmerischen Bereich des Vereins und innerhalb des unternehmerischen Bereichs zu den steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätzen nur schwer möglich. Es ist deshalb sinnvoll, in solchen Fällen die Aufteilung der Vorsteuerbeträge mit dem Finanzamt abzustimmen.

Pauschalierung

Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine können unter bestimmten Bedingungen ihre Vorsteuern pauschal ermitteln. Dies ist der Fall, wenn

- der Vorjahresumsatz (ohne die innergemeinschaftlichen Erwerbe) nicht höher als 30.678 Euro war,
- der Verein nicht verpflichtet ist, Bücher zu führen und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahme Abschlüsse zu machen und
- der Verein dem Finanzamt seine Pauschalierungsabsicht als Monatszahler (siehe unter 9.) bis zum 10. Februar oder als Vierteljahreszahler bis zum 10. April des laufenden Jahres erklärt.

Die pauschale Vorsteuer beträgt sieben Prozent der steuerpflichtigen Einnahmen. Ein weiterer Vorsteuerabzug entfällt. Dies gilt auch für die anlässlich eines innergemeinschaftlichen Erwerbs geschuldete Umsatzsteuer. Der Verein ist an die Pauschalierungserklärung fünf Kalenderjahre gebunden.

Zwei Beispiele zur Pauschalierung der Vorsteuer:

Beispiel 1

Ein Kunstverein nimmt bei dem Verkauf von Ausstellungskatalogen 1.000 Euro ein.

Beim Umsatzsteuersatz von sieben Prozent beträgt die Umsatzsteuer 6,54 Prozent von 1.000 Euro = 65,40 Euro.

Die pauschalierte Vorsteuer beträgt sieben Prozent von den Nettoeinnahmen. Diese betragen 934,60 Euro (1000 Euro ./. 65,40 Euro). Somit beträgt die pauschalierte Vorsteuer sieben Prozent von 934,60 Euro = 65,40 Euro.

Es bleibt in diesem Fall keine zu zahlende Steuer mehr übrig.

Beispiel 2

Anders sieht es aus, wenn der Verein beispielsweise aus Getränkeverkäufen in der Vereinsgaststätte Einnahmen in Höhe von 1.000 Euro hat.

Bei einem Steuersatz von 16 Prozent beträgt die Umsatzsteuer 13,79 Prozent der Einnahmen (1.000 Euro) = 137,90 Euro

Die pauschalierte Vorsteuer beträgt sieben Prozent von 862,10 Euro (1.000 Euro ./. 137,90 Euro) = 60,30 Euro.

Der Verein zahlt also noch eine Umsatzsteuer in Höhe von 77,60 Euro (137,90 Euro ./. 60,30 Euro).

8. Der Verein als Kleinunternehmer

Der Verein muss keine Umsatzsteuer zahlen, wenn die jährlichen steuerpflichtigen Einnahmen im vorangegangenen Kalenderjahr höchstens 17.500 Euro betragen und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht höher als 50.000 Euro sein werden. Die innergemeinschaftlichen Erwerbe sind hierbei nicht zu berücksichtigen. Der Verein ist dann ein sogenannter Kleinunternehmer.

Der Verein darf als Kleinunternehmer keine Steuerbeträge gesondert in Rechnung stellen. Auch darf er keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Schließlich muss der Verein als Kleinunternehmer in jedem Fall die Umsatzsteuer zahlen, die sich aus einem innergemeinschaftlichen Erwerb ergibt.

Die Nichterhebung der Steuer kann für einen Kleinunternehmer nachteilig sein, etwa wenn er in einem bestimmten Zeitabschnitt hohe Investitionen aufgebracht hat, für die ihm der Abzug der Vorsteuern verwehrt wäre. Dem kann der Verein entgegen, indem er gegenüber dem Finanzamt den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung erklärt. Der Verein kann dann die geschuldete Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen. Außerdem darf er die (Mehrwert-)Umsatzsteuer, die ihm andere Unternehmer in Rechnung gestellt haben, und die Umsatzsteuer, die er für seinen innergemeinschaftlichen Erwerb schuldet, als Vorsteuer von der eigenen Steuerschuld abziehen.

9. Besteuerungsverfahren

Vereine, die eine unternehmerische Tätigkeit ausüben (siehe unter 1.), ohne Kleinunternehmer zu sein, sind Vierteljahreszahler; das heißt, sie müssen grundsätzlich bis zum zehnten Tag nach Ablauf jedes Kalendervierteljahres (Voranmeldungszeitraum) eine Voranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-

Übermittlungsverordnung übermitteln; dafür stellt die Steuerverwaltung das kostenlose Programm ElsterFormular (www.elsterformular.de) zur Verfügung. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. In der Voranmeldung müssen die steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätze einschließlich der innergemeinschaftlichen Erwerbe und die nach Abzug der Vorsteuern zu zahlende Steuer eingetragen sein. Die Vereine müssen diese Berechnung selbst vornehmen. Im Fall der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit ist im ersten und im darauf folgenden Kalenderjahr die Voranmeldung monatlich abzugeben. Der Kalendermonat ist auch dann der Voranmeldungszeitraum, wenn die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 6.136 Euro beträgt.

Im Falle des innergemeinschaftlichen Erwerbs hat ein eingetragener Verein, der sonst keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben muss, weil er kein Unternehmer oder Kleinunternehmer ist oder nur steuerfreie Umsätze tätigt, nur für den Voranmeldungszeitraum des Rechnungsdatums eine Voranmeldung abzugeben. Verzögert sich die Rechnung, ist die Voranmeldung spätestens für den Voranmeldungszeitraum abzugeben, in dem der Monat des Rechnungsdatums oder bei verspäteter Rechnungserteilung der dem Erwerb folgende Monat liegt. Wenn der Verein fortlaufend oder einmalig Voranmeldungen abgeben muss, kann er beim Finanzamt für die Abgabe der Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen eine Dauerfrist-Verlängerung um einen Monat beantragen. Ist der Kalendermonat der Voranmeldungszeitraum, ist für die Fristverlängerung eine Sondervorauszahlung in Höhe von einem Elftel der Vorjahressteuerschuld zu entrichten. Antragsformulare sind [unter www.elsterformular.de](http://www.elsterformular.de) oder beim Finanzamt erhältlich.

Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 512 Euro, kann das Finanzamt den Verein auf Antrag von der Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung und zur Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

Der steuerpflichtige Verein muss spätestens fünf Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, das heißt zum 31. Mai des Folgejahres, eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung (Jahresanmeldung) abgeben.

In der Jahresanmeldung berücksichtigt der Verein seine Vorauszahlungen aus den Voranmeldungen und hat noch einmal Gelegenheit, etwaige Fehler aus dem abgelaufenen Kalenderjahr zu berichtigen. Die auf diese Weise errechnete restliche Steuer ist innerhalb eines Monats nach Abgabe der Steuererklärung beim Finanzamt zu bezahlen. Zu viel gezahlte Steuer wird nach Überprüfung erstattet.

10. Steuervergütung

Gemeinnützigen Vereinen kann das Finanzamt eine Umsatzsteuer, die im Kaufpreis eines Gegenstandes enthalten ist oder die für ei-

nen innergemeinschaftlichen Erwerb geschuldet wird, auch dann er-
statten, wenn der Gegenstand nicht für das Unternehmen des Ver-
eins verwendet wird.

Das kommt in Frage, wenn der Verein nachweist, dass der Gegen-
stand in einen Staat gelangt ist, der nicht Mitglied der Europäischen
Union ist, und dass der Gegenstand dort zu humanitären, karitativen
oder erzieherischen Zwecken verwendet wird. Auch muss der Ver-
ein über den Einkauf - nicht aber über den innergemeinschaftlichen
Erwerb - eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis (siehe un-
ter 7. – Einzelnachweis) erhalten haben.

Die Steuervergütung kann auf einem beim Finanzamt erhältlichen
amtlichen Vordruck beantragt werden.

11. Innergemeinschaftlicher Erwerb

Der nachfolgende Abschnitt ist nur für den Kauf von Gegenständen
in anderen EU-Mitgliedstaaten (zum Beispiel Dänemark, Schweden)
von Bedeutung. Den Verein können in diesen Fällen als Käufer der
Waren in Deutschland zu erfüllende umsatzsteuerliche Pflichten
treffen. Der Kauf der Ware im EU-Ausland unterliegt als innerge-
meinschaftlicher Erwerb in Deutschland der Umsatzsteuer, wenn
der Gegenstand aus dem EU-Ausland in das Inland verbracht wird.

Der Erwerb und die Umsatzsteuer sind in der Voranmeldung beim
zuständigen Finanzamt anzugeben.

Wann liegt ein Erwerbsfall vor?

Der Umsatzsteuer unterliegt

- der Erwerb von Gegenständen aus anderen Mitgliedstaaten der
Europäischen Union für die unternehmerische Tätigkeit des Vereins,
wenn die Einnahmen des Vereins teilweise umsatzsteuerpflichtig
sind und
- der Erwerb von Gegenständen aus Mitgliedstaaten durch einen
eingetragenen Verein, der Kleinunternehmer ist oder nur steuerfreie
Umsätze erzielt, oder der die erworbenen Gegenstände für seine
nichtunternehmerische Tätigkeit verwendet, wenn er

- im Vorjahr oder voraussichtlich im laufenden Kalenderjahr Ge-
genstände für mehr als 12.500 Euro (Erwerbsschwelle) oder
verbrauchsteuerpflichtige Waren (Mineralöle, Tabakwaren und Al-
koholika) oder neue Fahrzeuge aus anderen Mitgliedstaaten erwirbt

oder

- dem Finanzamt gegenüber erklärt, den innergemeinschaftlichen
Erwerb freiwillig zu versteuern. Hieran ist er für mindestens zwei
Jahre gebunden. Eine solche Option empfiehlt sich deshalb, weil in

Deutschland die Umsatzsteuer im Vergleich zu den anderen Mitgliedstaaten niedriger ist. Der Verein braucht hierfür eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, deren Erhalt und Bedeutung nachfolgend beschrieben wird.

Was ist beim Lieferer zu beachten?

Der ausländische Verkäufer liefert regelmäßig steuerfrei, wenn sein Vertragspartner, der Verein, den Erwerb besteuert. Der Verein sollte in einem solchen Fall keine ausländische Steuer akzeptieren.

Wenn der Verein bei einem gewöhnlichen ausländischen Unternehmer einkauft, hängt dessen Steuerfreiheit, die den ausländischen Nettopreis garantiert, davon ab, dass der Verein gegenüber dem ausländischen Unternehmer eine "Umsatzsteuer-Identifikationsnummer" verwendet.

Wird der Verein bereits beim Finanzamt umsatzsteuerlich geführt, erhält er die Nummer auf schriftlichen Antrag vom **Bundeszentralamt für Steuern- Dienstsitz** Saarlouis -, Ahornweg 1-3, 66740 Saarlouis, (E-Mail-Adresse: poststelle-saarlouis@bzst.bund.de). Anderenfalls kann der Verein beim Finanzamt gleichzeitig einen Antrag auf Erteilung einer Steuernummer und einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer stellen. **In dem Fall wird das** Finanzamt wegen der Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer alles Weitere veranlassen.

Der Vertragspartner des Vereins wird in seiner Rechnung auf die Steuerfreiheit seiner Lieferung hinweisen und seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und die des Vereins gesondert aufführen.

Wie ist die Steuer auf den Erwerb zu berechnen?

Steht die Steuerpflicht des innergemeinschaftlichen Erwerbs fest, ist die Steuer zu berechnen. Sie ergibt sich aus der Bemessungsgrundlage und dem Steuersatz. Bemessungsgrundlage für die Besteuerung des Erwerbs ist der Einkaufspreis.

Beispiele:

Der Verein erwirbt für seine Vereinsgaststätte, die zu seinem Unternehmen gehört, neue Möbel bei einem Händler in Dänemark zum Preis von 5.000 Euro. Es gilt der Regelsteuersatz. Die Umsatzsteuer beträgt 16 Prozent von 5.000 Euro. Der Verein schuldet dem Finanzamt 800 Euro Umsatzsteuer.

Ein eingetragener Kunstverein erwirbt für seine Bibliothek bei einem Buchhändler in Dänemark Bücher zum Preis von 1.000 Euro. Der Verein hat bereits die Erwerbsschwellen im Vorjahr und im laufenden Kalenderjahr überschritten (siehe Seite 37 oben). Für die Bücher gilt der ermäßigte Steuersatz. Die Steuer beträgt sieben Pro-

zent von 1.000 Euro. Der Verein schuldet dem Finanzamt 70 Euro Umsatzsteuer.

Ist der Rechnungsbetrag über den innergemeinschaftlichen Erwerb in fremder Währung ausgewiesen, so muss er in Euro umgerechnet werden, um die Höhle der Umsatzsteuer oder Vorsteuer zu ermitteln. Auskunft über den Kurs gibt das Finanzamt.

Wenn die für einen innergemeinschaftlichen Erwerb geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar ist, kann sie in derselben Voranmeldung, die für die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs maßgeblich ist, abgezogen werden.

Beispiele:

Ein Verein erwirbt im Mai 2005 für die Vereinsgaststätte, die zum Unternehmen gehört, bei einem Browarenhandler in Dänemark eine neue Kasse für 500 Euro. Der Vereinsvorsitzende befördert die Kasse von Dänemark nach Deutschland. Der dänische Händler erteilt ihm sofort eine Rechnung ohne gesonderten Steuerausweis. Der Verein schuldet für den Monat Mai Umsatzsteuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb in Höhle von 80 Euro (16 Prozent von 500 Euro). Der Verein kann für denselben Monat eine Vorsteuer in Höhle von 80 Euro von der Steuerschuld abziehen, da er die Kasse für seinen umsatzsteuerpflichtigen Unternehmensbereich einsetzt. Im Ergebnis verbleibt beim Verein keine Belastung.

Ein eingetragener Verein erwirbt für seinen nichtunternehmerischen gemeinnützigen Bereich bei einem Schreibwarenhandler in Dänemark eine Schreibmaschine zum Preis von 250 Euro. Der Händler transportiert sie nach Deutschland. Der Verein hat durch Option die Erwerbsbesteuerung in Deutschland gewählt. Die Rechnung enthält alle erforderlichen Angaben.

Der Verein schuldet dem Finanzamt für den innergemeinschaftlichen Erwerb eine Umsatzsteuer in Höhle von 40 Euro (16 Prozent von 250 Euro). Der Verein kann sie nicht als Vorsteuer abziehen, da er die Schreibmaschine für seine nichtunternehmerische Tätigkeit erworben hat. Er muss also 40 Euro an das Finanzamt zahlen. Hätte der Verein nicht die Erwerbsbesteuerung in Deutschland gewählt, müsste der dänische Schreibwarenhandler ihm 62,50 Euro (25 Prozent von 250 Euro) dänische Umsatzsteuer berechnen. Durch die "Option" hat der Verein 22,50 Euro (62,50 Euro abzüglich 40 Euro) gespart.

Kann der innergemeinschaftliche Erwerb auch steuerfrei sein?

Auch der innergemeinschaftliche Erwerb kann unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerfrei sein. Für gemeinnützige Vereine kommen hier insbesondere die Befreiungen in Betracht, die bisher schon bei der Einfuhr galten. Das ist beispielsweise der Erwerb von Gegenständen mit geringem Wert bis zu 22 Euro pro Sendung oder von bestimmten Gegenständen erzieherischen, wissenschaftlichen

und kulturellen Charakters, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.

Nähere Einzelheiten über die Befreiung können, soweit sie auf Befreiungen von der Einfuhrbesteuerung zurückgehen, bei den Hauptzollämtern und Zollämtern erfragt werden.

Sollten Sie weitere Fragen zur Besteuerung der innergemeinschaftlichen Erwerbe haben, wenden Sie sich bitte an das für Sie zuständige Finanzamt. Es wird Ihnen sicherlich Ihre Fragen beantworten können und hält für Sie ein vom Bundesministerium der Finanzen herausgegebenes Merkblatt für die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs bei juristischen Personen des privaten Rechts bereit.

Bauabzugssteuer

Mit dem Gesetz zur Eindämmung der illegalen Betätigung im Baugewerbe wurde zur Sicherung von Steueransprüchen bei Bauleistungen ein Steuerabzug eingeführt.

Ab 1. Januar 2002 haben danach unternehmerisch tätige Auftraggeber von Bauleistungen (Leistungsempfänger) im Inland einen Steuerabzug von 15 Prozent der Gegenleistung für Rechnung des die Bauleistung erbringenden Unternehmens (Leistender) vorzunehmen, wenn nicht eine gültige, vom zuständigen Finanzamt des Leistenden ausgestellte Freistellungsbescheinigung vorliegt oder bestimmte Freigrenzen überschritten werden. Wenn der Verein Unternehmer ist (siehe "Umsatzsteuer"), muss auch er diese Verpflichtungen beachten.

Lohnsteuer

Vereine, die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer beschäftigen, sind Arbeitgeber. Sie müssen deshalb die Lohnsteuervorschriften beachten, unabhängig davon, ob sie Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter im ideellen Bereich des Vereins oder in dessen wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb beschäftigen.

Der Verein als Arbeitgeber

Arbeitnehmer im steuerlichen Sinne sind Personen, die zum Verein in einem Arbeitsverhältnis stehen und dafür Lohn erhalten. Dies kann auch für Aushilfen und für Personen, die ihre Arbeit für den Verein nur nebenberuflich ausüben, zutreffen. Die Bezeichnung des Beschäftigungsverhältnisses oder dessen Dauer ist nicht entscheidend. Ausschlaggebend ist vielmehr, ob die oder der Beschäftigte geschäftlichen Weisungen über Ort, Zeit und Art der Tätigkeit folgen muss und dem Verein die eigene Arbeitskraft schuldet.

Arbeitnehmer in diesem Sinne sind beispielsweise Personen, die

- beim Verein fest angestellt sind (zum Beispiel ein Hausmeister),
- innerhalb des vom Verein unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes beschäftigt werden (zum Beispiel als Raumpflegerin in der Vereinsgaststätte),
- für die Erfüllung der satzungsmäßigen Vereinszwecke haupt- oder nebenberuflich verpflichtet werden (zum Beispiel als Geschäftsführer oder Jugendbetreuer) oder
- kurzfristig oder als Aushilfen für den Verein unter Vereinsaufsicht arbeiten.

Mitglieder des Vereins, die ein Ehrenamt ausüben, ohne dafür bezahlt zu werden, sind selbst dann nicht als Arbeitnehmerinnen oder Arbeitnehmer anzusehen, wenn ihnen Aufwendungen, beispielsweise Reisekosten, Porto und Telefongebühren, erstattet werden. Häufig werden ehrenamtliche Funktionen in einem Verein jedoch gegen pauschale Entschädigung ausgeübt. Bei einer geringfügig - d. h. hier bis zu einer Höhe von 256 Euro - über die tatsächlich entstandenen Kosten hinausgehenden Erstattung geht die Finanzverwaltung davon aus, dass dieser Aufwendungsersatz nicht zu steuerpflichtigen Einkünften führt. Musiker, die nur gelegentlich, zum Beispiel während einer Veranstaltung des Vereins, auftreten, werden vom Finanzamt in der Regel als Selbständige behandelt.

Kostenerstattung

Erstattet der Verein seinen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern pauschal Reisekosten (beispielsweise in Form von Verzehrgeld oder Fahrtkosten), muss dafür keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt werden, wenn bestimmte Grenzen nicht überschritten werden. Bei der Fahrtkostenerstattung liegt diese Grenze bei 0,30 Euro

pro Kilometer für Fahrten mit dem privaten Auto. Bei einer eintägigen Reise für den Verein von mehr als 14 Stunden dürfen bis zu 12 Euro Reisekostenersatz steuerfrei gezahlt werden. Beträgt die Dauer der Dienstreise weniger als 14 Stunden, aber mindestens acht Stunden, dürfen bis zu 6 Euro Reisekostenersatz steuerfrei gezahlt werden.

Steuerbefreiung für Einnahmen von nebenberuflich Tätigen

Vergütungen für die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Arbeit im Verein sind bis zu 1.848 Euro im Jahr steuerfrei, wenn sie gezahlt werden für:

- die Tätigkeit als Übungsleiter (zum Beispiel als Chor- oder Kapellenleiter bei Gesang- oder Musikvereinen), Ausbilder, Erzieher oder Betreuer,
- Lehr- und Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung (beispielsweise Kurse und Vorträge an Volkshochschulen, Mütterberatung, Erste-Hilfe-Kurse) oder im Rahmen der beruflichen Fort- und Ausbildung,
- eine künstlerische Tätigkeit (zum Beispiel als Musiker),
- die Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen.

Aufwandsentschädigungen für andere Tätigkeiten, zum Beispiel als Vorstandsmitglied, als Vereinskassierer oder als Gerätewart, sind nicht steuerfrei.

Die Tätigkeit darf nicht mehr als ein Drittel der üblichen Arbeitszeit eines Vollbeschäftigten mit vergleichbarer Tätigkeit in Anspruch nehmen. Anderenfalls handelt es sich nicht um eine „nebenberufliche“ Tätigkeit.

Auch Hausfrauen und Hausmänner, Rentnerinnen und Rentner, Studentinnen und Studenten können nebenberuflich tätig sein, obwohl sie hauptberuflich keiner entlohnten Tätigkeit nachgehen. Die begünstigten Nebentätigkeiten können selbständig oder im Angestelltenverhältnis ausgeübt werden. Nebenberufliche Übungsleiter sind grundsätzlich als selbständig tätig anzusehen, wenn sie in der Woche durchschnittlich nicht mehr als sechs Stunden tätig werden.

Der Verein, für den jemand selbständig tätig ist, muss für die gezahlten Vergütungen keine Lohnsteuer einbehalten. Die Vergütungen sind in der Einkommensteuererklärung anzugeben und werden im Rahmen einer Veranlagung zur Einkommensteuer versteuert. Dabei wird der steuerfrei bleibende Betrag von 1.848 Euro berücksichtigt.

Anders sieht es aus, wenn jemand nebenberuflich beim Verein als Arbeitnehmer tätig ist. Dann muss der Verein grundsätzlich Lohnsteuer einbehalten. Dabei kann er allerdings den steuerfreien Betrag berücksichtigen, der jedoch nicht gleichmäßig auf das Jahr verteilt werden muss. So kann der steuerfreie Betrag beispielsweise

se von den ersten Lohnzahlungen solange abgezogen werden, bis der Betrag von 1.848 Euro ausgeschöpft ist. Für den darüber hinausgehenden Betrag ist die Lohnsteuer zu ermitteln. Auch wer für mehrere Vereine tätig ist, kann den steuerfreien Betrag nur einmal im Jahr geltend machen. Der steuerfrei bleibende Betrag kann insgesamt nur bei einem Arbeitsverhältnis oder verteilt bei mehreren Arbeitsverhältnissen berücksichtigt werden. Gemäß R 17 Abs. 10 Satz 2 Lohnsteuerrichtlinien hat sich der Arbeitgeber vom Beschäftigten bestätigen zu lassen, dass dieser die Steuerbefreiung nicht bereits bei einem anderen Arbeitgeber in Anspruch genommen hat. Diese Bestätigung muss der Verein als Beleg zum Lohnkonto nehmen.

Wer für seine Vereinstätigkeit eine höhere Vergütung als 1.848 Euro im Jahr erhält, muss den darüber hinaus gehenden Betrag versteuern. Soweit die Aufwendungen, die bei der Tätigkeit entstehen, mehr als 1.848 Euro betragen, können sie als Betriebsausgaben oder als Werbungskosten geltend gemacht werden. Bei Personen, die für den Verein nebenberuflich als Arbeitnehmerinnen oder Arbeitnehmer tätig und nicht bei einem anderen Arbeitgeber abhängig beschäftigt sind (Hausfrauen, Hausmänner, Rentnerinnen und Rentner, Studierende), wird von den Einnahmen ein Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 920 Euro steuermindernd abgezogen. Höhere Werbungskosten müssen von diesem Personenkreis nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden. Sie werden vom Finanzamt berücksichtigt, wenn sie den Betrag von 2.768 Euro (1.848 Euro steuerfreie Einnahmen und 920 Euro Arbeitnehmer-Pauschbetrag) übersteigen.

Steuerabzug

Der Verein hat als Arbeitgeber die Pflicht, die Lohn- und Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag vom Arbeitslohn seiner Beschäftigten abzuziehen und an das Finanzamt abzuführen. Anderslautende Absprachen mit Beschäftigten sind unbeachtlich und schließen die Haftung des Vereins nicht aus. Ein Verein kann beispielsweise mit einem Arbeitnehmer nicht verabreden, dass dieser selbst seine Steuern an sein Finanzamt zahlt. Die Lohnsteuer wird vom Verein nach den auf der Lohnsteuerkarte aufgeführten Besteuerungsmerkmalen (Familienstand, Steuerklasse usw.) berechnet. Beschäftigte, die bei mehreren Arbeitgebern angestellt sind und für ihre Tätigkeit Lohn erhalten, müssen für das zweite und für jedes weitere Arbeitsverhältnis eine weitere Lohnsteuerkarte vorlegen. Darauf muss die Steuerklasse VI eingetragen sein. Wird der Grundfreibetrag beim ersten Arbeitsverhältnis nicht ausgeschöpft, kann er auf das zweite Arbeitsverhältnis übertragen werden. Die entsprechende Eintragung auf den Lohnsteuerkarten ist beim Finanzamt zu beantragen. Ein Verein muss die Steuer übrigens auch nach der Steuerklasse VI berechnen, wenn die Arbeitnehmerin oder der Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte schuldhaft nicht vorgelegt hat.

Die Vereine sind verpflichtet, Art und Höhe des gezahlten Arbeitslohnes und die einbehaltene oder übernommene Lohnsteuer in Lohnkonten aufzuzeichnen. Sie müssen die Lohnsteuer auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck dem Finanzamt anmelden. Die Steuer ist bei einer Steuerschuld für das vorangegangene Kalenderjahr

- von mehr als 3.000 Euro monatlich,
- von mehr als 800 Euro vierteljährlich
- und von nicht mehr als 800 Euro jährlich anzumelden.

Die einbehaltene oder übernommene Lohnsteuer wird gleichzeitig mit der Anmeldung an das Finanzamt abgeführt.

Nach dem Steueränderungsgesetz 2003 sind Arbeitgeber verpflichtet Lohnsteuer-Anmeldungen **ab 2005** nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung auf elektronischem Weg an die Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 41a Abs. 1 Einkommensteuergesetz). Lediglich zur Vermeidung von unbilligen Härten kann das Finanzamt auf Antrag auf eine elektronische Übermittlung verzichten. Für die elektronische Übermittlung der Lohnsteuer-Anmeldungen steht das sog. ELSTER-Verfahren unter www.elster.de kostenlos zur Verfügung.

Pauschalierung der Lohnsteuer:

Geringfügige Beschäftigung (sog. Minijobs, § 40a Abs. 2 EStG):

Ab 1. April 2003 ist Arbeitslohn aus einer geringfügigen Beschäftigung steuerpflichtig, die Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 39 EStG ist seit diesem Zeitpunkt entfallen.

Der Arbeitgeber hat den Arbeitslohn daher im Rahmen des § 40a EStG pauschal oder nach Lohnsteuerkarte zu versteuern.

§ 40a Abs. 2 EStG stellt die neue Pauschalierungsvorschrift für die sog. Minijobs dar. Danach kann der Arbeitgeber unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte die Lohnsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer für Arbeitsentgelt aus einer geringfügigen Beschäftigung im Sinne des § 8 Abs. 1 Viertes Buch Sozialgesetzbuch bzw. § 8a Viertes Buch Sozialgesetzbuch, für das er pauschale Sozialabgaben (zz. bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten = 5 % Rentenversicherung u. 5 % Krankenversicherung; bei sonstigen geringfügigen Beschäftigungen = 12 % Rentenversicherung und 11 % Krankenversicherung) zu entrichten hat, mit einem einheitlichen Pauschsteuersatz von insgesamt 2 % erheben. Dieser einheitliche Pauschsteuersatz von 2 % ist auch anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer keiner erhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft angehört.

Eine geringfügige Beschäftigung liegt vor, wenn das Arbeitsentgelt aus dieser Beschäftigung regelmäßig im Monat 400,00 € nicht übersteigt oder die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahres auf längstens zwei Monate oder 50 Arbeitstage nach ihrer Eigenart be-

grenzt zu sein pflegt oder im Voraus vertraglich begrenzt ist, es sei denn, dass die Beschäftigung berufsmäßig ausgeübt wird und ihr Entgelt im Monat 400,00 € übersteigt.

Die Durchführung des Beitrags- und Meldeverfahrens für geringfügig Beschäftigte ist auf die **Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See** (zuvor Bundesknappschaft) übertragen worden. Auch die Anmeldung und Abführung der einheitlichen Pauschsteuer in Höhe von 2% hat an die **Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See** zu erfolgen.

Hat der Arbeitgeber keine pauschalen Sozialabgaben zu entrichten, kann er Arbeitslohn aus Beschäftigungen im Sinne des § 40a Abs. 2 EStG unter Verzicht auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte gem. § 40a Abs. 2a EStG mit einem Pauschsteuersatz von 20 % versteuern.

Die pauschale Lohnsteuer in Höhe von 20 % ist - wie bisher - an das Finanzamt abzuführen. Die **Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See** ist nicht in das Verfahren eingebunden.

Kurzfristige Beschäftigung gem. § 40a Abs. 1 EStG:

Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer brauchen keine Lohnsteuerkarte vorzulegen, wenn sie nur kurzfristig beschäftigt werden. Die Lohnsteuer kann in solchen Fällen mit einem Pauschsteuersatz erhoben werden. Er beträgt bei einer kurzfristigen Beschäftigung 25 Prozent.

Eine kurzfristige Beschäftigung liegt vor, wenn

- die Tätigkeit nur gelegentlich und unregelmäßig ausgeübt wird,
- die Beschäftigung nicht länger als 18 zusammenhängende Arbeitstage dauert und
- der Arbeitslohn während dieser Zeit durchschnittlich pro Tag 62 Euro nicht übersteigt oder die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird.

Bei Personen, die begünstigte, das heißt bestimmte, den gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienende Tätigkeiten ausüben (siehe Ausführungen zur Steuerbefreiung von Einnahmen von nebenberuflich Tätigen), werden die Bezüge für die Berechnung der Pauschalsteuer und der Pauschalierungsgrenzen um den steuerfrei bleibenden Betrag von 1.848 Euro gekürzt.

Neben der pauschal ermittelten Lohnsteuer sind auch Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent der Lohnsteuer) und Kirchensteuer abzuführen.

Sofern die Religionszugehörigkeit einer oder mehrerer Arbeitnehmerinnen oder Arbeitnehmer nachgewiesen wird, muss der Arbeitgeber grundsätzlich einen Betrag von neun Prozent der pauschalen

Lohnsteuer für jeden dieser Arbeitnehmer als Kirchensteuer abführen. Die Kirchensteuer ist pauschaliert mit sechs Prozent der Lohnsteuer für alle Arbeitnehmer zu berechnen und abzuführen, wenn für keinen Beschäftigten die Religionszugehörigkeit nachgewiesen wird. In den Lohnsteuer-Anmeldungen muss die Lohnkirchensteuer getrennt nach Konfessionen erfasst werden. Im Falle der Pauschalierung ist die Kirchensteuer im Verhältnis 85 : 15 auf die evangelische und katholische Kirche aufzuteilen.

Wenn der Verein die Lohn- und Kirchensteuer pauschal ermittelt, ist er Schuldner dieser Beträge. Die pauschal besteuerten Löhne und die darauf gezahlten Steuerbeträge werden bei einer eventuellen Veranlagung der Arbeitnehmerin oder des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer nicht berücksichtigt.

Der oder die Beschäftigte kann in diesen Fällen keine mit diesem Arbeitslohn zusammenhängenden Werbungskosten absetzen.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Steuerabzug nach den Merkmalen der Lohnsteuerkarte in bestimmten Fällen (zum Beispiel bei Studierenden ohne weitere steuerpflichtige Einkünfte) steuerlich günstiger sein kann.

Anrufungsauskunft

Auf Anfrage teilt das Finanzamt, an das Lohn- und Kirchensteuer abgeführt werden müssen (Betriebsstättenfinanzamt), dem Arbeitgeber oder dem Arbeitnehmer mit, ob und in welcher Weise im Einzelfall die lohnsteuerrechtlichen Vorschriften angewendet werden müssen. Nicht zuletzt im Hinblick auf die Haftung des Arbeitgebers für nicht oder nicht vorschriftsmäßig einbehaltene Lohn- und Kirchensteuer empfiehlt es sich, in Zweifelsfällen beim Finanzamt anzufragen. Das Amt ist dann auch bei späteren Lohnsteuer-Außenprüfungen an die schriftlich erteilte Auskunft gebunden. In Abständen überprüft das Finanzamt im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung, ob der Verein die Lohnsteuerabzugsbeträge für seine Beschäftigten ordnungsgemäß einbehält und abführt.

Grundsteuer

Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Vereine sind mit ihrem Grundbesitz von der Grundsteuer befreit, soweit dieser steuerbegünstigten Zwecken einschließlich Zweckbetrieben dient.

Zum Beispiel sind bei gemeinnützigen Sportvereinen daher neben den Sportanlagen und Sportplätzen mit Zuschauerplätzen auch Unterrichts- und Ausbildungsräume, Übernachtungs-, Umkleide-, Erfrischungsräume oder Abstellräume für Sportgeräte befreit.

Werden Grundstücke allerdings für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe oder zu Wohnzwecken genutzt, fällt Grundsteuer an. Dieses gilt auch für die Überlassung des Grundbesitzes an nichtbegünstigte Dritte oder bei der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung.

Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer ist der Einheitswert, der für den steuerpflichtigen Teil festgestellt wird. Für den befreiten Teil wird ein Einheitswert von vornherein nicht festgestellt.

Das Finanzamt wendet auf den festgestellten Einheitswert die Messzahl (in der Regel 3,5 von Tausend) an und teilt den Grundsteuermessbetrag dem Verein und der Gemeinde mit. Die Gemeinde erlässt nach Anwendung ihres Hebesatzes auf den Steuermessbetrag den Grundsteuerbescheid.

Sind die Befreiungsvoraussetzungen gegeben, sollte der Verein einen entsprechenden Befreiungsantrag beim zuständigen Finanzamt einreichen. Über eine Befreiung des Vereins von der Grundsteuer entscheidet das Finanzamt im Rahmen der Grundsteuermessbetragsveranlagung.

Grunderwerbsteuer

Der Erwerb eines Grundstücks durch einen gemeinnützigen Verein unterliegt der Grunderwerbsteuer.

Der Steuersatz beträgt 3,5 Prozent vom Wert der Gegenleistung für das erworbene Grundstück (zum Beispiel Barpreis, übernommene Verbindlichkeiten).

In Sonderfällen wird die Steuer auch vom steuerlichen Wert des Grundstücks berechnet.

Lotteriesteuer

Wenn ein gemeinnütziger Verein öffentliche Lotterien und Ausspielungen veranstaltet, kann Lotteriesteuer anfallen. Sie beträgt 16 2/3 Prozent des Bruttopreises aller Lose.

Die öffentlichen Veranstaltungen müssen von der Ordnungsbehörde oder dem Innenministerium genehmigt werden. Auch das Finanzamt muss hierüber vor dem Druck der Lose informiert werden.

Die Lose sind nach besonderen Formvorschriften zu drucken; darüber gibt das Finanzamt Kiel-Nord, Holtenauer Straße 183, 24118 Kiel, Tel. 0431/ 8819-0 weitere Auskunft.

Eine genehmigte Lotterie bleibt jedoch steuerfrei, wenn der Gesamtpreis der Lose 650 Euro nicht übersteigt und keine Bargeldgewinne ausgeschüttet werden. Wenn eine solche Veranstaltung ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient und der Gesamtpreis der Lose nicht mehr als 40.000 Euro beträgt, ist ebenfalls keine Lotteriesteuer zu zahlen.

Nichtöffentliche Lotterien und Ausspielungen sind steuerfrei. Sie gelten als nicht öffentlich, wenn nur die Mitglieder des Vereins und deren Familienangehörige daran teilnehmen können.

Erbschaftsteuer

Wenn ein gemeinnütziger Verein Geld- oder Sachwerte durch Erbfall, Vermächtnis oder Schenkung erhält, ist keine Erbschaft- oder Schenkungsteuer zu entrichten.

Voraussetzung ist allerdings, dass die Anerkennung des Vereins als gemeinnützig zum Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung vorliegt und auch in den folgenden zehn Jahren die Gemeinnützigkeit erhalten bleibt.

Wird dem Verein innerhalb dieser zehn Jahre die Anerkennung als gemeinnützig entzogen oder der Verein aufgelöst und das Vermögen des Vereins nicht steuerbegünstigten Zwecken zugeführt, so entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend.

Zuwendungen

Allgemeines

Zuwendungen (Spenden und Beiträge) zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und als besonders förderungswürdig anerkannter gemeinnütziger Zwecke kann der Geber bei seiner Veranlagung zur Einkommensteuer als Sonderausgaben geltend machen (§ 10b EStG). Je nach Zweckbestimmung hat der Gesetzgeber unterschiedliche Höchstbeträge für den Abzug festgelegt. Im Einzelnen gelten folgende Höchstsätze:

- 5 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte beziehungsweise
 - 10 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte bei Spenden zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger und als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke
- oder
- 2 v. T. der Summe aller Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter, wenn dies günstiger ist als der Abzug bis zu den vorstehenden einkommensbezogenen Höchstgrenzen.

Für bestimmte Großspenden gilt: Überschreitet eine Spende von mindestens 25.565 Euro, mit der wissenschaftliche, mildtätige oder als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke gefördert werden, im Jahr der Zuwendung die genannten Höchstsätze, so kann der übersteigende Betrag im Rahmen der jährlichen Höchstsätze im vorangegangenen Jahr und in den fünf folgenden Jahren abgezogen werden.

Stiftungsförderung

Bei Stiftungen können über den im vorstehenden Abschnitt beschriebenen Abzugsrahmen hinaus zusätzlich abgezogen werden:

- Zuwendungen an Stiftungen des öffentlichen und privaten Rechts, die steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der AO fördern, bis zur Höhe von 20.450 Euro pro Jahr. Von dieser zusätzlichen Vergünstigung ausgeschlossen sind nur die Stiftungen, die so genannte Freizeitwecke nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 der Abgabenordnung (wie zum Beispiel Kleingärtnerei, Karneval, Amateurfunk, Hundesport) verfolgen. Alle anderen gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke sind begünstigt. Die Abzugsmöglichkeit besteht bei der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer;
- Zuwendungen in den Vermögensstock neu gegründeter Stiftungen des öffentlichen und privaten Rechts, die steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der AO fördern, bis zu einem Betrag von 307.000 Euro; der steuermindernde Ansatz ist auf Antrag des Zuwendenden auf maximal 10 Jahre verteilbar. Es sind alle

gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Förderzwecke begünstigt. Die Zuwendungen müssen innerhalb eines Jahres nach Gründung der Stiftung in den Vermögensstock geleistet worden sein. Der Abzugsbetrag von 307.000 Euro kann innerhalb eines Zehnjahreszeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. Die Abzugsmöglichkeit besteht für natürliche Personen bei der Einkommenssteuer sowie für Einzelunternehmen und Personengesellschaften auch bei der Gewerbesteuer. Sie gilt nicht für Körperschaften.

Um eine zutreffende steuerliche Berücksichtigung von Zuwendungen an Stiftungen zu gewährleisten, hat das Bundesministerium der Finanzen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder für deren Bestätigung mit Schreiben vom 7. Dezember 2000 verbindliche Vordruckmuster eingeführt (abgedruckt in der Anlage 5.).

Zuwendungsbestätigungen

Eine unverzichtbare sachliche Voraussetzung für den steuermindernden Abzug ist der Nachweis durch eine Zuwendungsbestätigung.

Ob ein Verein berechtigt ist, Zuwendungsbestätigungen auszustellen, hängt entscheidend davon ab, welchen Zweck er verfolgt. Ist der Verein wegen der Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser oder wissenschaftlicher Zwecke von der Körperschaftsteuer befreit, ist er damit automatisch auch zum Empfang steuerbegünstigter Zuwendungen berechtigt. Zuwendungen an einen Verein, der gemeinnützige Zwecke fördert, sind nur dann abziehbar, wenn die Zwecke zusätzlich als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10b Abs. 1 EStG anerkannt sind. Die abschließende Aufzählung der als besonders förderungswürdig anerkannten Zwecke ergibt sich aus der Anlage zur Einkommensteuer-Durchführungsverordnung. Diese Aufstellung unterteilt die als besonders förderungswürdig anerkannten Zwecke in sog. "A-Zwecke" und "B-Zwecke". Für die Begünstigung von Spenden ist diese Unterteilung ohne Bedeutung (siehe aber Abschnitt "Mitgliedsbeiträge").

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

Die Bestätigung muss grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zahlungen berech-

tigten Person unterschrieben sein. Unter ganz bestimmten Voraussetzungen, die bei dem für den Verein zuständigen Finanzamt erfragt werden können, können Zuwendungsbestätigungen auch maschinell ohne eigenhändige Unterschrift erstellt werden.

Die Zuwendungsbestätigung hat nach einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck zu erfolgen. Die entsprechenden Muster und zwei Beispiele sind in der Anlage 4 abgedruckt.

Vereinfachter Nachweis bei Zuwendungen bis zu 100 Euro

Bei Zuwendungen bis zu einem Betrag von 100 Euro genügt anstelle einer förmlichen Zuwendungsbestätigung der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der Verein ist berechtigt, Zuwendungsbestätigungen zu erteilen (siehe Abschnitt Zuwendungsnachweis).
- Der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Vereins von der Körperschaftsteuer sind auf einem von ihm hergestellten Beleg aufgedruckt. Zusätzlich ist darauf anzugeben, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt.
- Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag sowie der Buchungstag ersichtlich sein. Der Zuwendende muss zusätzlich den vom Zuwendungsempfänger hergestellten Beleg vorlegen.
- Im Fall des Lastschriftverfahrens muss die Buchungsbestätigung Angaben über den steuerbegünstigten Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und über die Steuerbegünstigung des Vereins enthalten.

Geld- und Sachspenden

Abziehbar sind Geld- und Sachspenden. Auch Mitgliedsbeiträge können abziehbar sein. Nicht begünstigt ist hingegen die Zuwendung von Nutzungen und Leistungen.

Mitgliedsbeiträge

Mitgliedsbeiträge können nur dann steuerlich geltend gemacht und zusammen mit eventuellen Spenden als Sonderausgaben bis zu den Spendenhöchstsätzen abgezogen werden, wenn der Verein ausschließlich Zwecke verfolgt, die in der Anlage zur Einkommenssteuer-Durchführungsverordnung als "A-Zwecke" aufgeführt sind. Nicht abgezogen werden dürfen Mitgliedsbeiträge an Vereine, die Zwecke fördern, die sowohl in Abschnitt A als auch in Abschnitt B dieser Aufstellung bezeichnet sind.

Verzicht als Spende (Aufwandsspenden)

Spenden, die in dem Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen bestehen, sind nur abziehbar, wenn der Spender einen durch Vertrag oder Satzung des Vereins eingeräumten Rechtsanspruch auf die Erstattung seiner Aufwendungen hat. Dieser darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein. Aufwändungsersatzansprüche nach § 27 Abs. 3 i.V.m. § 670 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) von Vorstandsmitgliedern eines Vereins sind keine durch Satzung eingeräumten Ansprüche aus einer Satzung.

Aufwändungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (zum Beispiel Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus einer Satzung.

Sponsoring-Aufwendungen

Aufwendungen des Sponsors sind Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will.

Für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Betriebsausgaben kommt es nicht darauf an, ob die Leistung notwendig, üblich oder zweckmäßig sind; die Aufwendungen dürfen auch dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Geld- oder Sachleistungen des Sponsors und die erstrebten Werbeziele für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassen Missverhältnis zwischen den Leistungen des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist der Betriebsausgabenabzug allerdings zu versagen.

Zuwendungen des Sponsors, die keine Betriebsausgaben sind, sind als Spenden zu behandeln, wenn sie zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke **freiwillig** erbracht werden und kein Entgelt für eine bestimmte Leistung des Empfängers sind.

Weitere Fragen zur ertragsteuerlichen Behandlung des Sponsoring sowie zu VIP-Maßnahmen in Sportstätten regeln die Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 18. Februar 1998, veröffentlicht im Bundessteuerblatt I Seite 212 und vom 22. August 2005, veröffentlicht im Bundessteuerblatt I Seite 845.

Aufzeichnungen

Die steuerbegünstigte Körperschaft (der Verein) hat die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzuzeichnen und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren. Bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand müssen sich aus den Aufzeichnungen auch die Grundlagen für den vom Empfänger bestätigten Wert der Zuwendung ergeben.

Vertrauensschutz, Haftung

Spenderinnen und Spender dürfen grundsätzlich auf die Richtigkeit der Zuwendungsbestätigung vertrauen (Vertrauensschutz). Der Vertrauensschutz besteht aber nicht, wenn sie die Zuwendungsbestätigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt haben, oder wenn ihnen die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder wegen grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war.

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, muss mit 40 Prozent des zugewendeten Betrages für die entgangene Steuer haften.

Kapitalertragsteuer (Zinsabschlag)

Die Kapitalerträge von Vereinen unterliegen grundsätzlich dem Kapitalertragsteuerabzug.

Inländische Kreditinstitute, bei denen ein Verein Kapitalanlagen unterhält, haben bei jeder Auszahlung oder Gutschrift von Zinsen aus Spareinlagen, Bausparguthaben, fest verzinslichen Wertpapieren oder Erträgen aus Anteilsscheinen an Investmentfonds eine Kapitalertragsteuer in Form des sog. Zinsabschlags von 30 Prozent einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Wenn die Zinsscheine am Schalter eingelöst werden (sog. Tafelgeschäft) beträgt der Zinsabschlag 35 Prozent.

Der Zinsabschlag muss nicht vorgenommen werden, wenn es sich um Kapitalerträge aus Bausparguthaben oder Sichteinlagen (Girokonten) handelt und kein höherer Zins oder Bonus als 1 % gezahlt wird oder wenn die Kapitalerträge beim jeweiligen Konto im Jahr nur einmal gutgeschrieben werden und die sog. Bagatellgrenze von 10 Euro nicht übersteigen.

Bei bestimmten anderen Kapitalerträgen wie Dividenden, Zinsen aus Wandelanleihen, Gewinnobligationen und Genussrechten wird ebenfalls Kapitalertragsteuer einbehalten. Diese beträgt bei Dividenden grundsätzlich 20 Prozent, bei anderen Kapitalerträgen 25 Prozent.

Auch bei Vereinen kann unter bestimmten Voraussetzungen vom Steuerabzug Abstand genommen werden. Diese Voraussetzungen sind unterschiedlich und davon abhängig, ob der Verein wegen Gemeinnützigkeit von der Körperschaftsteuer befreit ist oder nicht.

Nicht als gemeinnützig anerkannte und daher nicht von der Körperschaftsteuer befreite Vereine können von ihren Einnahmen aus Kapitalvermögen einen Sparer-Freibetrag in Höhe von 1.370 Euro und einen Werbungskosten-Pauschbetrag in Höhe von 51 Euro abziehen. Bis zu diesen Beträgen von insgesamt höchstens 1.421 Euro kann der Verein seinem jeweiligen Kreditinstitut nach dort erhältlichem amtlich vorgeschriebenem Vordruck einen Freistellungsauftrag erteilen. Aufgrund dieses Freistellungsauftrags wird das Kreditinstitut keinen Steuerabzug vornehmen. Die Möglichkeit der Freistellung gilt für rechtsfähige und nichtrechtsfähige Vereine.

Fließen dem Verein Kapitalerträge von mehr als 1.421 Euro zu, wird er jedoch nicht zur Körperschaftsteuer veranlagt, weil sein Einkommen den Freibetrag von 3.835 Euro gemäß § 24 Körperschaftsteuergesetz nicht übersteigt, so kann er eine Nichtveranlagungsbescheinigung erhalten. Diese ist vom Verein bei seinem Finanzamt mit dem dort erhältlichen Vordruck NV 3 A zu beantragen und bei dem konten- oder depotführenden Kreditinstitut einzureichen. Auf der Grundlage dieser Nichtveranlagungsbescheinigung ist das Kre-

ditinstitut berechtigt, auch bei über 1.421 Euro hinausgehenden Kapitalerträgen vom Steuerabzug Abstand zu nehmen.

Bei einem als gemeinnützig anerkannten und daher von der Körperschaftsteuer befreiten Verein wird der Zinsabschlag nicht einbehalten, wenn der Verein seinem Kreditinstitut durch eine Bescheinigung des für ihn zuständigen Finanzamtes nachweist, dass er eine körperschaftsteuerbefreite inländische Körperschaft im Sinne des § 44 a Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz ist. Diese Nichtveranlagungsbescheinigung ist vom Verein bei seinem Finanzamt mit dem dort erhältlichen Vordruck NV 2 A zu beantragen. Neben dem Original der Nichtveranlagungsbescheinigung kann auch eine amtlich beglaubigte Ausfertigung für steuerliche Zwecke anerkannt werden. Anstelle dieser Bescheinigung kann der Verein seinem Kreditinstitut jedoch auch eine amtlich beglaubigte Kopie des für ihn zuletzt erteilten Freistellungsbescheides überlassen, der für einen nicht länger als fünf Jahre zurückliegenden Veranlagungszeitraum vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge erteilt worden ist.

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

Vereine, die nicht im Besitz eines aktuellen Freistellungsbescheides sind, weil sie entweder steuerlich noch nicht erfasst sind oder ihr letzter Freistellungsbescheid älter als fünf Jahre ist, sollten bei dem für sie zuständigen Finanzamt die Erteilung eines Freistellungsbescheides oder einer Nichtveranlagungsbescheinigung beantragen. Auf diesen Antrag hin hat das Finanzamt zu überprüfen, ob der Verein die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt und die Kapitalerträge im Rahmen der Vermögensverwaltung, mithin nicht im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes angefallen sind. Die Möglichkeit der Erteilung eines Freistellungsauftrages unmittelbar an das Kreditinstitut haben die gemeinnützigen Vereine nicht.

Für Gewinnausschüttungen, die einem gemeinnützigen Verein seit dem 1. Januar 2004 von einer GmbH zufließen, gilt das oben beschriebene Verfahren der Abstandnahme vom Steuerabzug entsprechend. Für andere Kapitalerträge wird die Freistellung vom Kapitalertragsteuerabzug ggf. durch das sog. Sammelantragsverfahren (z.B. über das die Wertpapiere verwaltende Kreditinstitut) bewirkt.

Finanzämter

Landesweit sind sechs Finanzämter für die steuerliche Betreuung der Vereine zuständig. Es sind dies die Körperschaftsteuerstellen der Finanzämter

- Bad Segeberg (zuständig für den Kreis Bad Segeberg)
- Flensburg (zuständig für die Kreise Nordfriesland, Schleswig-Flensburg und die Stadt Flensburg)
- Itzehoe (zuständig für die Kreise Dithmarschen, Pinneberg und Steinburg)
- Kiel-Nord (zuständig für die Kreise Plön, Rendsburg-Eckernförde und die Städte Kiel und Neumünster);
- Lübeck (zuständig für die Kreise Herzogtum Lauenburg, Ostholstein und die Stadt Lübeck)
- Stormarn (zuständig für den Kreis Stormarn)

Falls ein Verein als Arbeitgeber Lohnsteuer zahlen muss, ist diese an das Finanzamt abzuführen, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte (§ 41 Abs. 2 EStG) befindet.

Bad Segeberg Theodor-Storm-Straße 4-10
23795 Bad Segeberg
Telefon (0 45 51) 54-0

Dithmarschen Jungfernstieg 1
25704 Meldorf
Telefon (04832) 87-0

Eckernförde -
Schleswig Bergstraße 50
24340 Eckernförde
Telefon (04351) 756-0

Elmshorn Friedensallee 7 - 9
25335 Elmshorn
Telefon (041 21) 481-0

Eutin Robert-Schade-Straße 22
23701 Eutin
Telefon (0 45 21) 704-0

Flensburg Duburger Straße 58 - 64
24939 Flensburg
Telefon (0461) 8 13-0

Itzehoe Fehrsstraße 5
25524 Itzehoe
Telefon (048 21) 66-0

Kiel-Nord Holtenauer Straße 183

	24118 Kiel Telefon (0431) 88 19-0
Kiel-Süd	Hopfenstraße 2 a 24114 Kiel Telefon (0431) 6 02-0
Lübeck	Possehlstraße 4 23560 Lübeck Telefon (0451) 1 32-0
Neumünster	Bahnhofstraße 9 24534 Neumünster Telefon (04321) 496-0
Nordfriesland	Eesackerstr. 11A 25917 Leck Telefon (04662) 85-0
Oldenburg	Lankenstraße 1 23758 Oldenburg Telefon (04361) 497-0
Pinneberg	Friedrich-Ebert-Straße 29 25421 Pinneberg Telefon (04101) 5472-0
Plön	Fünf-Seen-Allee 1 24306 Plön Telefon (04522) 506-0
Ratzeburg	Bahnhofsallee 20 23909 Ratzeburg Telefon (04541) 882-01
Rendsburg	Kieler Straße 19 24768 Rendsburg Telefon (04331) 598-0
Stormarn	Berliner Ring 25 23843 Bad Oldesloe Telefon (0 4531) 5 07-0

Anlage 1

Auszüge aus der Abgabenordnung (AO)

in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S 61), die zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Juli 2004 (BGBl. 2004 I S. 1753) geändert worden ist – und aus dem *Anwendungserlass (AEAO) zum Dritten Abschnitt der Abgabenordnung - Steuerbegünstigte Zwecke* unter Berücksichtigung aller Änderungen – zuletzt durch BMF-Schreiben vom 15. Oktober 2003 (BStBl I S. 483)

§ 14 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

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

§ 51 – Allgemeines

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

Zu § 51 - Allgemeines:

- 1. Unter Körperschaften i.S. des § 51, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann, sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i.S. des KStG zu verstehen. Dazu gehören auch die juristischen Personen des öffentlichen Rechts mit ihren Betrieben gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG), nicht aber die juristischen Personen des öffentlichen Rechts als solche. Zu regionalen Untergliederungen s. BMF-Schreiben vom 18.10.1988 (BStBl I S. 443).*
- 2. Über die Befreiung von der Körperschaftsteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wegen Förderung steuerbegünstigter Zwecke ist stets für einen bestimmten Veranlagungszeitraum zu entscheiden (Grundsatz der Abschnittsbesteuerung). Eine Körperschaft kann nur dann nach dieser Vorschrift von der Körperschaftsteuer befreit werden, wenn sie in dem zu beurteilenden Veranlagungszeitraum alle Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Die spätere Erfüllung einer der*

- Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung kann nicht auf frühere, abgelaufene Veranlagungszeiträume zurückwirken.
3. Wird eine bisher steuerpflichtige Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, ist eine Schlussbesteuerung nach § 13 KStG durchzuführen.

§ 52 – Gemeinnützige Zwecke

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

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

1. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, der Religion, der Völkerverständigung, der Entwicklungshilfe, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, des Heimatgedankens,
2. die Förderung der Jugendhilfe, der Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Wohlfahrtswesens und des Sports. Schach gilt als Sport,
3. die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind,
4. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports.

Zu § 52 - Gemeinnützige Zwecke:

1. Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft setzt voraus, dass ihre Tätigkeit der Allgemeinheit zugute kommt (§ 52 Abs. 1 S. 1). Dies ist nicht gegeben, wenn der Kreis der geförderten Personen infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann (§ 52 Abs. 1 S. 2). Hierzu gilt Folgendes:

1.1 Allgemeines

Ein Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt (insbesondere Sportvereine und Vereine, die in § 52 Abs.

2 Nr. 4 genannte Freizeitbetätigungen fördern), fördert nicht die Allgemeinheit, wenn er den Kreis der Mitglieder durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge (einschließlich Mitgliedsumlagen) klein hält.

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

- a) die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1 023 € je Mitglied und Jahr und
- b) die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1 534 € nicht übersteigen.

1.2 Investitionsumlage

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

Die Investitionsumlage darf höchstens 5 113 € innerhalb von 10 Jahren je Mitglied betragen. Die Mitglieder müssen die Möglichkeit haben, die Zahlung der Umlage auf bis zu 10 Jahresraten zu verteilen. Die Umlage darf nur für die Finanzierung konkreter Investitionsvorhaben verlangt werden. Unschädlich ist neben der zeitnahen Verwendung der Mittel für Investitionen auch die Ansparung für künftige Investitionsvorhaben im Rahmen von nach § 58 Nr. 6 zulässigen Rücklagen und die Verwendung für die Tilgung von Darlehen, die für die Finanzierung von Investitionen aufgenommen worden sind. Die Erhebung von Investitionsumlagen kann auf neu eintretende Mitglieder (und ggf. nachzahlende Jugendliche, s. Nr. 1.3.1.2) beschränkt werden.

Investitionsumlagen sind keine steuerlich abziehbaren Spenden.

1.3 Durchschnittsberechnung

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

1.3.1 Zu berücksichtigende Leistungen der Mitglieder

1.3.1.1 Grundsatz

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

1.3.1.2 Sonderentgelte und Nachzahlungen

So genannte Spielgeldvorauszahlungen, die im Zusammenhang mit der Aufnahme in den Verein zu entrichten sind, gehören zu den

maßgeblichen Aufnahmegebühren. Sonderumlagen und Zusatzentgelte, die Mitglieder z.B. unter der Bezeichnung Jahresplatzbenutzungsgebühren zahlen müssen, sind bei der Durchschnittsberechnung als zusätzliche Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen. Wenn jugendliche Mitglieder, die zunächst zu günstigeren Konditionen in den Verein aufgenommen worden sind, bei Erreichen einer Altersgrenze Aufnahmegebühren nach zu entrichten haben, sind diese im Jahr der Zahlung bei der Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühr zu erfassen.

1.3.1.3 Auswärtige Mitglieder

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

1.3.1.4 Juristische Personen und Firmen

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

1.3.1.5 Darlehen

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

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

1.3.1.6 Beteiligung an Gesellschaften

Gelegentlich werden die für den Spielbetrieb eines Vereins notwendigen Sportanlagen von einer neben dem Verein bestehenden Gesellschaft errichtet oder betrieben. Wenn in diesen Fällen eine Verpflichtung besteht, bei der Aufnahme in den Verein Anteile an der Gesellschaft zu zeichnen oder von ihr so genannte Nutzungsrechte zur Erlangung der Spielberechtigung im Verein zu erwerben, sind die Aufwendungen für den Erwerb der Gesellschaftsanteile oder Nutzungsrechte als zusätzliche Aufnahmegebühren zu behandeln.

1.3.1.7 Spenden

Wenn Bürger im Zusammenhang mit der Aufnahme in einen Sportverein als Spenden bezeichnete Zahlungen an den Verein leisten, ist zu prüfen, ob es sich dabei um freiwillige unentgeltliche Zuwendungen, d.h. um Spenden, oder um Sonderzahlungen handelt, zu deren Leistung die neu eintretenden Mitglieder ~~Sonderzahlungen~~ ~~Spenden~~ sind in die Berechnung der durchschnittlichen Aufnahmegebühr einzubeziehen. Dies gilt auch, wenn kein durch die Satzung oder durch Beschluss der Mitgliederversammlung festgelegter Rechtsanspruch des Vereins besteht, die Aufnahme in den Verein aber faktisch von der Leistung einer Sonderzahlung abhängt. Eine faktische Verpflichtung ist regelmäßig anzunehmen, wenn mehr als 75 v.H. der neu eingetretenen Mitglieder neben der Aufnahmegebühr eine gleich oder ähnlich hohe Sonderzahlung leisten. Dabei bleiben passive oder fördernde, jugendliche und auswärtige Mitglieder sowie Firmenmitgliedschaften außer Betracht. Für die Beurteilung der Frage, ob die Sonderzahlungen der neu aufgenommenen Mitglieder gleich oder ähnlich hoch sind, sind die von dem Mitglied innerhalb von drei Jahren nach seinem Aufnahmeantrag oder, wenn zwischen dem Aufnahmeantrag und der Aufnahme in den Verein ein ungewöhnlich langer Zeitraum liegt, nach seiner Aufnahme geleisteten Sonderzahlungen, soweit es sich dabei nicht um von allen Mitgliedern erhobene Umlagen handelt, zusammenzurechnen.

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

Die vorstehenden Grundsätze einschließlich der 75 v.H.-Grenze gelten für die Abgrenzung zwischen echten Spenden und Mitgliedsumlagen entsprechend. Pflichtzahlungen sind in diesem Fall in die Berechnung des durchschnittlichen Mitgliedsbeitrags einzubeziehen. Nicht bei der Durchschnittsberechnung der Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge zu berücksichtigen sind Pflichteinzahlungen in eine zulässige Investitionsumlage (vgl. Nr. 1.2).

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

1.3.2 Zu berücksichtigende Mitglieder

Bei der Berechnung des durchschnittlichen Mitgliedsbeitrags ist als Divisor die Zahl der Personen anzusetzen, die im Veranlagungszeitraum (Kalenderjahr) Mitglieder des Vereins waren. Dabei sind auch

die Mitglieder zu berücksichtigen, die im Laufe des Jahres aus dem Verein ausgetreten oder in ihn aufgenommen worden sind. Voraussetzung ist, dass eine Dauermitgliedschaft bestanden hat bzw. die Mitgliedschaft auf Dauer angelegt ist.

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

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

2. Bei § 52 Abs. 2 handelt es sich um eine beispielhafte, nicht abschließende Aufzählung gemeinnütziger Zwecke. Die Allgemeinheit kann deshalb auch durch die Verfolgung von Zwecken, die den in § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 aufgeführten Zwecken ähnlich sind, gefördert werden. Dies sind insbesondere die Zwecke (mit Ausnahme der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 gemeinnützigen Zwecke, vgl. Nr. 9), die zusätzlich zu den in § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 aufgeführten Zwecken als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG anerkannt sind (Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV). Hierzu gehören z.B. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr, des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen-, Zivil- und Tierschutzes, der Unfallverhütung, der Verbraucherberatung und des Verbraucherschutzes, der Gleichberechtigung von Männern und Frauen, des Schutzes von Ehe und Familie und der Kriminalprävention. Die Förderung der Verkehrssicherheit ist als Förderung der Unfallverhütung anzusehen und deshalb ebenfalls ein gemeinnütziger Zweck.
3. Internetvereine können wegen Förderung der Volksbildung als gemeinnützig anerkannt werden, sofern ihr Zweck nicht der Förderung der (privat betriebenen) Datenkommunikation durch Zurverfügungstellung von Zugängen zu Kommunikationsnetzwerken sowie durch den Aufbau, die Förderung und den Unterhalt entsprechender Netze zur privaten und ge-

schäftlichen Nutzung durch die Mitglieder oder andere Personen dient.

4. *Bei Körperschaften, die Privatschulen betreiben oder unterstützen, ist zwischen Ersatzschulen und Ergänzungsschulen zu unterscheiden. Die Förderung der Allgemeinheit ist bei Ersatzschulen stets anzunehmen, weil die zuständigen Landesbehörden die Errichtung und den Betrieb einer Ersatzschule nur dann genehmigen dürfen, wenn eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern nicht gefördert wird (Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG und die Privatschulgesetze der Länder). Bei Ergänzungsschulen kann eine Förderung der Allgemeinheit dann angenommen werden, wenn in der Satzung der Körperschaft festgelegt ist, dass bei mindestens 25 v.H. der Schüler keine Sonderung nach den Besitzverhältnissen der Eltern im Sinne des Art. 7 Abs. 4 Satz 3 GG und der Privatschulgesetze der Länder vorgenommen werden darf.*
5. *Nachbarschaftshilfevereine, Tauschringe und ähnliche Körperschaften, deren Mitglieder kleinere Dienstleistungen verschiedenster Art gegenüber anderen Vereinsmitgliedern erbringen (z.B. kleinere Reparaturen, Hausputz, Kochen, Kinderbetreuung, Nachhilfeunterricht, häusliche Pflege) sind grundsätzlich nicht gemeinnützig, weil regelmäßig durch die gegenseitige Unterstützung in erster Linie eigenwirtschaftliche Interessen ihrer Mitglieder gefördert werden und damit gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit (§ 55 Abs. 1) verstoßen wird. Solche Körperschaften können jedoch gemeinnützig sein, wenn sich ihre Tätigkeit darauf beschränkt, alte und hilfsbedürftige Menschen in Verrichtungen des täglichen Lebens zu unterstützen und damit die Altenhilfe gefördert bzw. mildtätige Zwecke (§ 53) verfolgt werden. Soweit sich der Zweck der Körperschaften zusätzlich auf die Erteilung von Nachhilfeunterricht und Kinderbetreuung erstreckt, können sie auch wegen Förderung der Jugendhilfe anerkannt werden. Voraussetzung für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit solcher Körperschaften ist, dass die aktiven Mitglieder ihre Dienstleistungen als Hilfspersonen der Körperschaft (§ 57 Abs. 1 Satz 2) ausüben.*
6. *Ein wesentliches Element des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 2) ist die körperliche Ertüchtigung. Motorsport fällt unter den Begriff des Sports (BFH-Urteil vom 29.10.1997, BStBl II 1998 S. 9), ebenso Ballonfahren. Skat (BFH-Urteil vom 17.2.2000, BFH/NV S. 1071), Bridge, Gospiel sowie Gotcha oder Paintball sind dagegen kein Sport im Sinne des Gemeinnützigkeitsrechts. Dies gilt auch für Amateurfunk, Modellflug und Hundesport, die jedoch eigenständige gemeinnützige Zwecke sind (§ 52 Abs. 2 Nr. 4). Schützenvereine können auch dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Sat-*

zung neben dem Schießsport (als Hauptzweck) auch das Schützenbrauchtum (vgl. Nr. 11) fördern. Die Durchführung von volksfestartigen Schützenfesten ist kein gemeinnütziger Zweck.

7. *Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck, weil dadurch eigenwirtschaftliche Zwecke der bezahlten Sportler gefördert werden. Sie ist aber unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins (s. § 58 Nrn. 9 und § 67a).*
8. *Eine steuerbegünstigte allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens ist nur dann gegeben, wenn sich die Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien befasst und diese objektiv und neutral würdigt. Ist hingegen Zweck der Körperschaft die politische Bildung, der es auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins geht, liegt Volksbildung vor. Diese muss nicht nur in theoretischer Unterweisung bestehen, sie kann auch durch den Aufruf zu konkreter Handlung ergänzt werden. Keine politische Bildung ist demgegenüber die einseitige Agitation, die unkritische Indoktrination oder die parteipolitisch motivierte Einflussnahme (BFH-Urteil vom 23.9.1999, BStBl II 2000 S. 200).*
9. *Die Förderung von Freizeitaktivitäten außerhalb des Bereichs des Sports ist nur dann als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen, wenn die Freizeitaktivitäten hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den im Katalog des § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten Freizeitgestaltungen identisch sind. Es reicht nicht aus, dass die Freizeitgestaltung sinnvoll und einer der in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten ähnlich ist (BFH-Urteil vom 14.9.1994, BStBl II 1995 S. 499). Die Förderung des Baus und Betriebs von Schiffs-, Auto-, Eisenbahn- und Drachenflugmodellen ist identisch im vorstehenden Sinne mit der Förderung des Modellflugs, die Förderung des CB-Funkens mit der Förderung des Amateurfunkens. Diese Zwecke sind deshalb als gemeinnützig anzuerkennen. Nicht identisch im vorstehenden Sinne mit den in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten Freizeitaktivitäten und deshalb nicht als eigenständige gemeinnützige Zwecke anzuerkennen sind z.B. die Förderung des Amateurfilmens und -fotografierens, des Kochens, von Brett- und Kartenspielen und des Sammelns von Gegenständen, wie Briefmarken, Münzen und Autogrammkarten, sowie die Tätigkeit von Reise- und Touristik-, Sauna-, Geselligkeits-, Kosmetik-, und Oldtimer-Vereinen. Bei Vereinen, die das Amateurfilmen und -fotografieren fördern, und bei Oldtimer-Vereinen kann aber eine Steuerbegünstigung wegen der*

Förderung von Kunst oder (technischer) Kultur in Betracht kommen.

- 10.** *Obst- und Gartenbauvereine fördern i.d.R. die Pflanzenzucht im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4. Die Förderung der Bonsaikunst ist Pflanzenzucht, die Förderung der Aquarien- und Terrarienkunde ist Tierzucht im Sinne der Vorschrift.*
- 11.** *Historische Schützenbruderschaften können wegen der Förderung der Brauchtumspflege (vgl. Nr. 6), Freizeitwinzervereine wegen der Förderung der Heimatpflege, die Teil der Brauchtumspflege ist, als gemeinnützig behandelt werden. Dies gilt auch für Junggesellen- und Burschenvereine, die das traditionelle Brauchtum einer bestimmten Region fördern, z.B. durch das Setzen von Maibäumen (Maiclubs). Die besondere Nennung des traditionellen Brauchtums als gemeinnütziger Zweck in § 52 Abs. 2 Nr. 4 bedeutet jedoch keine allgemeine Ausweitung des Brauchtumsbegriffs i.S. des Gemeinnützigkeitsrechts. Studentische Verbindungen, z.B. Burschenschaften, ähnliche Vereinigungen, z.B. Landjugendvereine, Country- und Westernvereine und Vereine, deren Hauptzweck die Veranstaltung von örtlichen Volksfesten (z.B. Kirmes, Kärwa, Schützenfest) ist, sind deshalb i.d.R. nach wie vor nicht gemeinnützig.*
- 12.** *Bei Tier- und Pflanzenzuchtvereinen, Freizeitwinzervereinen sowie Junggesellen- oder Burschenvereinen ist besonders auf die Selbstlosigkeit (§ 55) und die Ausschließlichkeit (§ 56) zu achten. Eine Körperschaft ist z.B. nicht selbstlos tätig, wenn sie in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke ihrer Mitglieder fördert. Sie verstößt z.B. gegen das Gebot der Ausschließlichkeit, wenn die Durchführung von Festveranstaltungen (z.B. Winzerfest, Maiball) Satzungszweck ist. Bei der Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung von Freizeitwinzer-, Junggesellen- und Burschenvereinen ist außerdem besonders darauf zu achten, dass die Förderung der Geselligkeit nicht im Vordergrund der Vereinstätigkeit steht.*
- 13.** *Soldaten- und Reservistenvereine verfolgen i.d.R. gemeinnützige Zwecke i.S. des § 52 Abs. 2 Nr. 4, wenn sie aktive und ehemalige Wehrdienstleistende, Zeit- und Berufssoldaten betreuen, z.B. über mit dem Soldatsein zusammenhängende Fragen beraten, Möglichkeiten zu sinnvoller Freizeitgestaltung bieten oder beim Übergang in das Zivilleben helfen. Die Pflege der Tradition durch Soldaten- und Reservistenvereine ist weder steuerbegünstigte Brauchtumspflege noch Betreuung von Soldaten und Reservisten i.S. des § 52 Abs. 2 Nr. 4. Die Förderung der Kameradschaft kann neben einem steuerbegünstigten Zweck als Vereinszweck genannt werden, wenn sich aus der Satzung ergibt, dass damit lediglich eine Verbundenheit der Vereinsmitglieder angestrebt*

wird, die aus der gemeinnützigen Vereinstätigkeit folgt (BFH-Urteil vom 11.3.1999, BStBl II S. 331).

14. *Einrichtungen, die mit ihrer Tätigkeit auf die Erholung arbeitender Menschen ausgerichtet sind (z.B. der Betrieb von Freizeiteinrichtungen wie Campingplätze oder Bootsverleihe), können nicht als gemeinnützig anerkannt werden, es sei denn, dass das Gewähren von Erholung einem besonders schutzwürdigen Personenkreis (z.B. Kranken oder der Jugend) zugute kommt oder in einer bestimmten Art und Weise (z.B. auf sportlicher Grundlage) vorgenommen wird (BFH-Urteile vom 22.11.1972, BStBl II 1973 S. 251, und vom 30.9.1981, BStBl II 1982 S. 148). Wegen Erholungsheimen wird auf § 68 Nr. 1 Buchstabe a hingewiesen.*

15. *Politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien u. dergl.) zählen grundsätzlich nicht zu den gemeinnützigen Zwecken i.S. des § 52.
Eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung schließt jedoch die Gemeinnützigkeit nicht aus (BFH-Urteil vom 29.8.1984, BStBl II S. 844). Eine politische Tätigkeit ist danach unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn eine gemeinnützige Tätigkeit nach den Verhältnissen im Einzelfall zwangsläufig mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist und die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des gemeinnützigen Zwecks weit in den Hintergrund tritt. Eine Körperschaft fördert deshalb auch dann ausschließlich ihren steuerbegünstigten Zweck, wenn sie gelegentlich zu tagespolitischen Themen im Rahmen ihres Satzungszwecks Stellung nimmt. Entscheidend ist, dass die Tagespolitik nicht Mittelpunkt der Tätigkeit der Körperschaft ist oder wird, sondern der Vermittlung der steuerbegünstigten Ziele der Körperschaft dient (BFH-Urteil vom 23.11.1988, BStBl II 1989 S. 391).
Dagegen ist die Gemeinnützigkeit zu versagen, wenn ein politischer Zweck als alleiniger oder überwiegender Zweck in der Satzung einer Körperschaft festgelegt ist oder die Körperschaft tatsächlich ausschließlich oder überwiegend einen politischen Zweck verfolgt.*

16. *Eine Körperschaft i.S. des § 51 kann nur dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie sich bei ihrer Betätigung im Rahmen der verfassungsmäßigen Ordnung hält. Die verfassungsmäßige Ordnung wird schon durch die Nichtbefolgung von polizeilichen Anordnungen durchbrochen (BFH-Urteil vom 29.8.1984, BStBl II 1985 S. 106). Gewaltfreier Widerstand, z.B. Sitzblockaden, gegen geplante Maßnahmen des Staates verstößt grundsätzlich nicht gegen die verfas-*

sungsmäßige Ordnung (vgl. BVerfG-Beschluss vom 10.1.1995, NJW S. 1141).

§ 53 – Mildtätige Zwecke

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

- 1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder**
- 2. deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch [bis 31.12.2004: § 22 des Bundessozialhilfegesetzes]; beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelsatzes. 2Dies gilt nicht für Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, es dafür zu verwenden. 3Bei Personen, deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist, dürfen die Bezüge oder das Vermögen die genannten Grenzen übersteigen. 4Bezüge im Sinne dieser Vorschrift sind
 - a) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes und**
 - b) andere zur Bestreitung des Unterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge, die der Alleinstehende oder der Haushaltsvorstand und die sonstigen Haushaltsangehörigen haben. 5Zu den Bezügen zählen nicht Leistungen der Sozialhilfe, Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch und bis zur Höhe der Leistungen der Sozialhilfe Unterhaltsleistungen an Personen, die ohne die Unterhaltsleistungen sozialhilfeberechtigt wären, oder Anspruch auf Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch hätten. 6Unterhaltsansprüche sind zu berücksichtigen.****

Zu § 53 - Mildtätige Zwecke:

- 1. Der Begriff "mildtätige Zwecke" umfasst auch die Unterstützung von Personen, die wegen ihres seelischen Zustands hilfsbedürftig sind. Das hat beispielsweise für die Telefonseelsorge Bedeutung.*
- 2. Völlige Unentgeltlichkeit der mildtätigen Zuwendung wird nicht verlangt. Die mildtätige Zuwendung darf nur nicht des Entgelts wegen erfolgen.*
- 3. Eine Körperschaft, zu deren Satzungszwecken die Unterstützung von hilfsbedürftigen Verwandten der Mitglieder, Gesellschafter, Genossen oder Stifter gehört, kann nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden. Bei einer derartigen Körper-*

schaft steht nicht die Förderung mildtätiger Zwecke, sondern die Förderung der Verwandtschaft im Vordergrund. Ihre Tätigkeit ist deshalb nicht, wie es § 53 verlangt, auf die selbstlose Unterstützung hilfsbedürftiger Personen gerichtet. Dem steht bei Stiftungen § 58 Nr. 5 nicht entgegen. Diese Vorschrift ist lediglich eine Ausnahme von dem Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55), begründet aber keinen eigenständigen gemeinnützigen Zweck. Bei der tatsächlichen Geschäftsführung ist die Unterstützung von hilfsbedürftigen Angehörigen grundsätzlich nicht schädlich für die Steuerbegünstigung. Die Verwandtschaft darf jedoch kein Kriterium für die Förderleistungen der Körperschaft sein.

4. Hilfen nach § 53 Nr. 1 (Unterstützung von Personen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind) dürfen ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gewährt werden. Bei der Beurteilung der Bedürftigkeit i.S. des § 53 Nr. 1 kommt es nicht darauf an, dass die Hilfsbedürftigkeit dauernd oder für längere Zeit besteht. Hilfeleistungen wie beispielsweise "Essen auf Rädern" können daher steuerbegünstigt durchgeführt werden. Bei Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, kann körperliche Hilfsbedürftigkeit ohne weitere Nachprüfung angenommen werden.
5. § 53 Nr. 2 legt die Grenzen der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit fest. Danach können ohne Verlust der Steuerbegünstigung Personen unterstützt werden, deren Bezüge das Vierfache, beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe i.S. des § 22 BSHG nicht übersteigen. Etwaige Mehrbedarfszuschläge zum Regelsatz sind nicht zu berücksichtigen. Leistungen für die Unterkunft werden nicht gesondert berücksichtigt. Für die Begriffe "Einkünfte" und "Bezüge" sind die Ausführungen in H 190 (Anrechnung eigener Einkünfte und Bezüge) EStH, R 180 e und in R 190 Abs. 5 EStR maßgeblich.
6. Zu den Bezügen i.S. des § 53 Nr. 2 zählen neben den Einkünften i.S. des § 2 Abs. 1 EStG auch alle anderen für die Bestreitung des Unterhalts bestimmten oder geeigneten Bezüge aller Haushaltsangehörigen. Hierunter fallen auch solche Einnahmen, die im Rahmen der steuerlichen Einkunftsermittlung nicht erfasst werden, also sowohl nicht steuerbare als auch für steuerfrei erklärte Einnahmen (BFH-Urteil vom 2.8.1974, BStBl II 1975 S. 139).
7. Bei Leibrenten zählt der über den von § 53 Nr. 2 Buchstabe a erfassten Ertragsanteil hinausgehende Teil der Rente zu den Bezügen i.S. des § 53 Nr. 2 Buchstabe b.
8. Bei der Feststellung der Bezüge i.S. des § 53 Nr. 2 Buchstabe b sind aus Vereinfachungsgründen insgesamt 180 € im Kalenderjahr abzuziehen, wenn nicht höhere Aufwendungen, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den entsprechenden Einnahmen stehen, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

9. *Erbringt eine Körperschaft ihre Leistungen an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen, muss sie an Hand ihrer Unterlagen nachweisen können, dass die Höhe der Einkünfte und Bezüge sowie das Vermögen der unterstützten Personen die Grenzen des § 53 Nr. 2 nicht übersteigen. Eine Erklärung, in der von der unterstützten Person nur das Unterschreiten der Grenzen des § 53 Nr. 2 mitgeteilt wird, reicht allein nicht aus. Eine Berechnung der maßgeblichen Einkünfte und Bezüge ist stets beizufügen.*

§ 54 – Kirchliche Zwecke

- (1) Eine Körperschaft verfolgt kirchliche Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern.**
- (2) Zu diesen Zwecken gehören insbesondere die Errichtung, Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern, die Abhaltung von Gottesdiensten, die Ausbildung von Geistlichen, die Erteilung von Religionsunterricht, die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten, ferner die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen, Kirchenbeamten und Kirchendiener, die Alters- und Behindertenversorgung für diese Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen.**

Zu § 54 - Kirchliche Zwecke:

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

§ 55 – Selbstlosigkeit

- (1) Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt werden und wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind:**
- 1. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Die Körperschaft darf ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.**
 - 2. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr**

- als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten.
3. Die Körperschaft darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.
 4. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
 5. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

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

Zu § 55 - Selbstlosigkeit:

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 1:

1. *Eine Körperschaft handelt selbstlos, wenn sie weder selbst noch zugunsten ihrer Mitglieder eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Ist die Tätigkeit einer Körperschaft in erster Linie auf Mehrung ihres eigenen Vermögens gerichtet, so handelt sie nicht selbstlos. Eine Körperschaft verfolgt z.B. in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, wenn sie ausschließlich durch Darlehen ihrer Gründungsmitglieder finanziert ist und dieses Fremdkapital satzungsgemäß tilgen und verzinsen muss (BFH-Urteile vom 13.12.1978, BStBl II 1979 S. 482, vom*

26.4.1989, BStBl II S. 670 und vom 28.6.1989, BStBl II 1990 S. 550).

2. *Unterhält eine Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ist zwischen ihrer steuerbegünstigten und dieser wirtschaftlichen Tätigkeit zu gewichten. Die Körperschaft ist nicht steuerbegünstigt, wenn ihr die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge gibt.*
3. *Nach § 55 Abs. 1 dürfen sämtliche Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (Ausnahmen siehe § 58). Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2) sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Dies schließt die Bildung von Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Bereich der Vermögensverwaltung nicht aus. Die Rücklagen müssen bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein (entsprechend § 14 Abs. 1 Nr. 4 KStG). Für die Bildung einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb muss ein konkreter Anlass gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt (z.B. eine geplante Betriebsverlegung, Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung). Eine fast vollständige Zuführung des Gewinns zu einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist nur dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die Körperschaft nachweist, dass die betriebliche Mittelverwendung zur Sicherung ihrer Existenz geboten war (BFH-Urteil vom 15.7.1998, BStBl II 2002 S. 162). Im Bereich der Vermögensverwaltung dürfen außerhalb der Regelung des § 58 Nr. 7 Rücklagen nur für die Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen im Sinne des § 21 EStG gebildet werden. Die Maßnahmen, für deren Durchführung die Rücklage gebildet wird, müssen notwendig sein, um den ordnungsgemäßen Zustand des Vermögensgegenstandes zu erhalten oder wiederherzustellen, und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden können (z.B. geplante Erneuerung eines undichten Daches).*
4. *Es ist grundsätzlich nicht zulässig, Mittel des ideellen Bereichs (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Rücklagen), Gewinne aus Zweckbetrieben, Erträge aus der Vermögensverwaltung und das entsprechende Vermögen für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu verwenden, z.B. zum Ausgleich eines Verlustes. Für das Vorliegen eines Verlustes ist das Ergebnis des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 64 Abs. 2) maßgeblich. Eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich des Verlustes eines einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt deshalb nicht vor, soweit der Verlust bereits im Entstehungsjahr mit Gewinnen*

anderer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe verrechnet werden kann. Verbleibt danach ein Verlust, ist keine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für dessen Ausgleich anzunehmen, wenn dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in mindestens gleicher Höhe zugeführt worden sind. Insoweit ist der Verlustausgleich im Entstehungsjahr als Rückgabe früherer, durch das Gemeinnützigkeitsrecht vorgeschriebener Gewinnabführungen anzusehen.

5. Ein nach ertragsteuerlichen Grundsätzen ermittelter Verlust eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn er ausschließlich durch die Berücksichtigung von anteiligen Abschreibungen auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter entstanden ist und wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
- Das Wirtschaftsgut wurde für den ideellen Bereich angeschafft oder hergestellt und wird nur zur besseren Kapazitätsauslastung und Mittelbeschaffung teil- oder zeitweise für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt. Die Körperschaft darf nicht schon im Hinblick auf eine zeit- oder teilweise Nutzung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein größeres Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt haben, als es für die ideelle Tätigkeit notwendig war.
 - Die Körperschaft verlangt für die Leistungen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs marktübliche Preise.
 - Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bildet keinen eigenständigen Sektor eines Gebäudes (z.B. Gaststättenbetrieb in einer Sporthalle).

Diese Grundsätze gelten entsprechend für die Berücksichtigung anderer gemischter Aufwendungen (z.B. zeitweiser Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb) bei der gemeinnützigkeitsrechtlichen Beurteilung von Verlusten.

6. Der Ausgleich des Verlustes eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Mitteln des ideellen Bereichs ist außerdem unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn
- der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht,
 - die Körperschaft innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Verlust entstanden ist, dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt und
 - die zugeführten Mittel nicht aus Zweckbetrieben, aus dem Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung, aus Beiträgen oder aus anderen Zuwendungen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körper-

schaft bestimmt sind, stammen (BFH-Urteil vom 13.11.1996, BStBl II 1998 S. 711).

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

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

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

8. *Steuerbegünstigte Körperschaften unterhalten steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe regelmäßig nur, um dadurch zusätzliche Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu beschaffen. Es kann deshalb unterstellt werden, dass etwaige Verluste bei Betrieben, die schon längere Zeit bestehen, auf einer Fehlkalkulation beruhen. Bei dem Aufbau eines neuen Betriebs ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich von Verlusten auch dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn mit Anlaufverlusten zu rechnen war. Auch in diesem Fall muss die Körperschaft aber in der Regel innerhalb von drei Jahren nach dem Ende des Entstehungsjahres des Verlustes dem ideellen Bereich wieder Mittel, die gemeinnützigkeitsunschädlich dafür verwendet werden dürfen, zuführen.*
9. *Die Regelungen in Nrn. 4 bis 8 gelten entsprechend für die Vermögensverwaltung.*
10. *Mitglieder dürfen keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Dies gilt nicht, soweit es sich um Annehmlichkeiten handelt, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind.*

11. *Keine Zuwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 liegt vor, wenn der Leistung der Körperschaft eine Gegenleistung des Empfängers gegenübersteht (z.B. bei Kauf-, Dienst- und Werkverträgen) und die Werte von Leistung und Gegenleistung nach wirtschaftlichen Grundsätzen gegeneinander abgewogen sind.*
12. *Ist einer Körperschaft zugewendetes Vermögen mit vor der Übertragung wirksam begründeten Ansprüchen (z.B. Nießbrauch, Grund- oder Rentenschulden, Vermächtnisse aufgrund testamentarischer Bestimmungen des Zuwendenden) belastet, deren Erfüllung durch die Körperschaft keine nach wirtschaftlichen Grundsätzen abgewogene Gegenleistung für die Übertragung des Vermögens darstellt, mindern die Ansprüche das übertragene Vermögen bereits im Zeitpunkt des Übergangs. Wirtschaftlich betrachtet wird der Körperschaft nur das nach der Erfüllung der Ansprüche verbleibende Vermögen zugewendet. Die Erfüllung der Ansprüche aus dem zugewendeten Vermögen ist deshalb keine Zuwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1. Dies gilt auch, wenn die Körperschaft die Ansprüche aus ihrem anderen zulässigen Vermögen einschließlich der Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a erfüllt.*
13. *Soweit die vorhandenen flüssigen Vermögensmittel nicht für die Erfüllung der Ansprüche ausreichen, darf die Körperschaft dafür auch Erträge verwenden. Ihr müssen jedoch ausreichende Mittel für die Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke verbleiben. Diese Voraussetzung ist als erfüllt anzusehen, wenn für die Erfüllung der Verbindlichkeiten höchstens ein Drittel des Einkommens der Körperschaft verwendet wird. Die Ein-Drittel-Grenze umfasst bei Rentenverpflichtungen nicht nur die über den Barwert hinausgehenden, sondern die gesamten Zahlungen. Sie bezieht sich auf den Veranlagungszeitraum.*
14. *§ 58 Nr. 5 enthält eine Ausnahmeregelung zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 für Stiftungen. Diese ist nur anzuwenden, wenn eine Stiftung Leistungen erbringt, die dem Grunde nach gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 verstoßen, also z.B. freiwillige Zuwendungen an den in § 58 Nr. 5 genannten Personenkreis leistet oder für die Erfüllung von Ansprüchen dieses Personenkreises aus der Übertragung von Vermögen nicht das belastete oder anderes zulässiges Vermögen, sondern Erträge einsetzt. Im Unterschied zu anderen Körperschaften kann eine Stiftung unter den Voraussetzungen des § 58 Nr. 5 auch dann einen Teil ihres Einkommens für die Erfüllung solcher Ansprüche verwenden, wenn ihr dafür ausreichende flüssige Vermögensmittel zur Verfügung stehen. Der Grundsatz, dass der wesentliche Teil des Einkommens für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke verbleiben muss, gilt aber auch für Stiftungen. Daraus folgt, dass eine Stiftung insgesamt höchstens ein Drittel ihres Einkommens für unter § 58 Nr. 5 fallende Leistungen und für die Erfüllung von anderen durch*

die Übertragung von belastetem Vermögen begründeten Ansprüchen verwenden darf.

15. Die Vergabe von Darlehen aus Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn die Körperschaft damit selbst unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwirklicht. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn die Körperschaft im Rahmen ihrer jeweiligen steuerbegünstigten Zwecke Darlehen im Zusammenhang mit einer Schuldnerberatung zur Ablösung von Bankschulden, Darlehen an Nachwuchskünstler für die Anschaffung von Instrumenten oder Stipendien für eine wissenschaftliche Ausbildung teilweise als Darlehen vergibt. Voraussetzung ist, dass sich die Darlehensvergabe von einer gewerbsmäßigen Kreditvergabe dadurch unterscheidet, dass sie zu günstigeren Bedingungen erfolgt als zu den allgemeinen Bedingungen am Kapitalmarkt (z.B. Zinslosigkeit, Zinsverbilligung).
- Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwendenden Mitteln an andere steuerbegünstigte Körperschaften ist im Rahmen des § 58 Nrn. 1 und 2 zulässig (mittelbare Zweckverwirklichung), wenn die andere Körperschaft die darlehensweise erhaltenen Mittel unmittelbar für steuerbegünstigte Zwecke innerhalb der für eine zeitnahe Mittelverwendung vorgeschriebenen Frist verwendet. Darlehen, die zur unmittelbaren Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke vergeben werden, sind im Rechnungswesen entsprechend kenntlich zu machen. Es muss sichergestellt und für die Finanzbehörde nachprüfbar sein, dass die Rückflüsse, d.h. Tilgung und Zinsen, wieder zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.
16. Aus Mitteln, die nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen (Vermögen einschließlich der zulässigen Zuführungen und der zulässig gebildeten Rücklagen), darf die Körperschaft Darlehen nach folgender Maßgabe vergeben:
- Die Zinsen müssen sich in dem auf dem Kapitalmarkt üblichen Rahmen halten, es sei denn, der Verzicht auf die üblichen Zinsen ist eine nach den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts und der Satzung der Körperschaft zulässige Zuwendung (z.B. Darlehen an eine ebenfalls steuerbegünstigte Mitgliedsorganisation oder eine hilfsbedürftige Person). Bei Darlehen an Arbeitnehmer aus dem Vermögen kann der (teilweise) Verzicht auf eine übliche Verzinsung als Bestandteil des Arbeitslohns angesehen werden, wenn dieser insgesamt, also einschließlich des Zinsvorteils, angemessen ist und der Zinsverzicht auch von der Körperschaft als Arbeitslohn behandelt wird (z.B. Abführung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen).
- Maßnahmen, für die eine Rücklage nach § 58 Nr. 6 gebildet worden ist, dürfen sich durch die Gewährung von Darlehen nicht verzögern.

17. *Die Vergabe von Darlehen ist als solche kein steuerbegünstigter Zweck. Sie darf deshalb nicht Satzungszweck einer steuerbegünstigten Körperschaft sein. Es ist jedoch unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die Vergabe von zinsgünstigen oder zinslosen Darlehen nicht als Zweck, sondern als Mittel zur Verwirklichung des steuerbegünstigten Zwecks in der Satzung der Körperschaft aufgeführt ist.*
18. *Eine Körperschaft kann nicht als steuerbegünstigt behandelt werden, wenn ihre Ausgaben für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Werbung um Spenden einen angemessenen Rahmen übersteigen (§ 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3). Dieser Rahmen ist in jedem Fall überschritten, wenn eine Körperschaft, die sich weitgehend durch Geldspenden finanziert, diese nach einer Aufbauphase überwiegend zur Bestreitung von Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung statt für die Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet (BFH-Beschluss vom 23.9.1998, BStBl II 2000 S. 320). Die Verwaltungsausgaben einschließlich Spendenwerbung sind bei der Ermittlung der Anteile ins Verhältnis zu den gesamten vereinnahmten Mitteln (Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse, Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben usw.) zu setzen. Für die Frage der Angemessenheit der Verwaltungsausgaben kommt es entscheidend auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls an. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Mittelverwendung kann deshalb auch schon dann vorliegen, wenn der prozentuale Anteil der Verwaltungsausgaben einschließlich der Spendenwerbung deutlich geringer als 50 v.H. ist.*
19. *Während der Gründungs- oder Aufbauphase einer Körperschaft kann auch eine 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 (BStBl II 2000 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. In der Regel ist von einer kürzeren Aufbauphase auszugehen.*
20. *Die Steuerbegünstigung ist auch dann zu versagen, wenn das Verhältnis der Verwaltungsausgaben zu den Ausgaben für die steuerbegünstigten Zwecke zwar insgesamt nicht zu beanstanden, eine einzelne Verwaltungsausgabe (z.B. das Gehalt des Geschäftsführers oder der Aufwand für die Mitglieder- und Spendenwerbung) aber nicht angemessen ist (§ 55 Abs. 1 Nr. 3).*

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

22. *(aufgehoben)*

Zu § 55 Abs. 1 Nrn. 2 und 4:

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

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 4:

24. *Eine wesentliche Voraussetzung für die Annahme der Selbstlosigkeit bildet der Grundsatz der Vermögensbindung für steuerbegünstigte Zwecke im Falle der Beendigung des Bestehens der Körperschaft oder des Wegfalles des bisherigen Zwecks (§ 55 Abs. 1 Nr. 4).*

Hiermit soll verhindert werden, dass Vermögen, das sich aufgrund der Steuervergünstigungen gebildet hat, später zu nicht begünstigten Zwecken verwendet wird. Die satzungsmäßigen Anforderungen an die Vermögensbindung sind in den §§ 61 und 62 geregelt.

25. *Eine Körperschaft ist nur dann steuerbegünstigt im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2, wenn sie nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit ist. Dies kann nur eine Körperschaft sein, die unbeschränkt steuerpflichtig ist (§ 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG). Eine satzungsmäßige Vermögensbindung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaft genügt deshalb nicht den Anforderungen (vgl. Nr. 1 zu § 61).*

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 5:

26. *Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen (z.B. Bau eines Altenheims, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten).*

Die Bildung von Rücklagen ist nur unter den Voraussetzungen des § 58 Nrn. 6 und 7 zulässig. Davon unberührt bleiben

Rücklagen in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Rücklagen im Bereich der Vermögensverwaltung (vgl. Nr. 3). Die Verwendung von Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, für die Ausstattung einer Körperschaft mit Vermögen ist ein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, es sei denn, die Mittel werden von der empfangenden Körperschaft zeitnah für satzungsmäßige Zwecke verwendet, z.B. für die Errichtung eines Altenheims.

27. *Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahres noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder Vermögensaufstellung der Körperschaft zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die im folgenden Jahr für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein. Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen, zweckmäßigerweise durch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung).*
28. *Nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegt das Vermögen der Körperschaften, auch soweit es durch Umschichtungen entstanden ist (z.B. Verkauf eines zum Vermögen gehörenden Grundstücks einschließlich des den Buchwert übersteigenden Teils des Preises). Außerdem kann eine Körperschaft die in § 58 Nrn. 11 und 12 bezeichneten Mittel ohne für die Gemeinnützigkeit schädliche Folgen ihrem Vermögen zuführen.*

Zu § 55 Abs. 2:

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

Zu § 55 Abs. 3:

30. *Die Regelung, nach der sich die Vermögensbindung nicht auf die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen erstreckt, gilt bei Stiftungen für die Stifter und ihre Erben sinngemäß (§ 55 Abs. 3 erster Halbsatz). Es ist also zulässig, das Stiftungskapital und die Zustiftungen von der Vermögensbindung auszunehmen und im Falle des Erlöschens der Stiftung an den Stifter oder seine Erben zurückfallen zu lassen. Für solche Stiftungen und Zustiftungen kann aber vom Stifter nicht die Spendenvergünstigung nach § 10 b EStG (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) in Anspruch genommen werden.*

31. *Die Vorschrift des § 55 Abs. 3 zweiter Halbsatz, die sich nur auf Stiftungen und Körperschaften des öffentlichen Rechts bezieht, berücksichtigt die Regelung im EStG, wonach die Entnahme eines Wirtschaftsgutes mit dem Buchwert angesetzt werden kann, wenn das Wirtschaftsgut den in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG genannten Körperschaften unentgeltlich überlassen wird. Dies hat zur Folge, dass der Zuwendende bei der Aufhebung der Stiftung nicht den gemeinen Wert der Zuwendung, sondern nur den dem ursprünglichen Buchwert entsprechenden Betrag zurückerhält. Stille Reserven und Wertsteigerungen bleiben hiernach für steuerbegünstigte Zwecke gebunden. Bei Rückgabe des Wirtschaftsgutes selbst hat der Empfänger die Differenz in Geld auszugleichen.*

§ 56 – Ausschließlichkeit

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

Zu § 56 - Ausschließlichkeit:

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

§ 57 – Unmittelbarkeit

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

Zu § 57 - Unmittelbarkeit:

1. *Die Vorschrift stellt in Absatz 1 klar, dass die Körperschaft die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst verwirklichen muss, damit Unmittelbarkeit gegeben ist (wegen der Ausnahmen Hinweis auf § 58).*
2. *Das Gebot der Unmittelbarkeit ist gemäß § 57 Abs. 1 Satz 2 auch dann erfüllt, wenn sich die steuerbegünstigte Körperschaft einer Hilfsperson bedient. Hierfür ist es erforderlich,*

dass nach den Umständen des Falles, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist, d.h. die Hilfsperson nach den Weisungen der Körperschaft einen konkreten Auftrag ausführt. Hilfsperson kann eine natürliche Person, Personenvereinigung oder juristische Person sein. Die Körperschaft hat durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass sie den Inhalt und den Umfang der Tätigkeit der Hilfsperson bestimmen kann. Als Vertragsformen kommen z.B. Arbeits-, Dienst- oder Werkverträge in Betracht. Im Innenverhältnis muss die Hilfsperson an die Weisung der Körperschaft gebunden sein. Die Tätigkeit der Hilfsperson muss den Satzungsbestimmungen der Körperschaft entsprechen. Diese hat nachzuweisen, dass sie die Hilfsperson überwacht. Die weisungsgemäße Verwendung der Mittel ist von ihr sicherzustellen.

Die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nur über eine Hilfsperson das Merkmal der Unmittelbarkeit erfüllt (§ 57 Abs. 1 Satz 2), ist unabhängig davon zu gewähren, wie die Hilfsperson gemeinnützigkeitsrechtlich behandelt wird. Ein Handeln als Hilfsperson nach § 57 Abs. 1 Satz 2 begründet keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit.

3. *Nach Absatz 2 wird eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind, einer Körperschaft gleichgestellt, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Voraussetzung ist, dass jede der zusammengefassten Körperschaften sämtliche Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Verfolgt eine solche Körperschaft selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, ist die bloße Mitgliedschaft einer nicht steuerbegünstigten Organisation für die Steuerbegünstigung unschädlich. Die Körperschaft darf die nicht steuerbegünstigte Organisation aber nicht mit Rat und Tat fördern (z.B. Zuweisung von Mitteln, Rechtsberatung).*

§ 58 – Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

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

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

gensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt.

Zu § 58 - Steuerlich unschädliche Betätigungen:

Zu § 58 Nr. 1:

1. *Diese Ausnahmeregelung ermöglicht, so genannte Fördervereine und Spendensammelvereine als steuerbegünstigte Körperschaften anzuerkennen. Die Beschaffung von Mitteln muss als Satzungszweck festgelegt sein. Ein steuerbegünstigter Zweck, für den Mittel beschafft werden sollen, muss in der Satzung angegeben sein. Es ist nicht erforderlich, die Körperschaften, für die Mittel beschafft werden sollen, in der Satzung aufzuführen. Die Körperschaft, für die Mittel beschafft werden, muss nur dann selbst steuerbegünstigt sein, wenn sie eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft ist. Diese Voraussetzung gilt auch für die Beschaffung von Mitteln für einen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (§ 4 KStG). Werden Mittel für nicht unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften beschafft, muss die Verwendung der Mittel für die steuerbegünstigten Zwecke ausreichend nachgewiesen werden.*

Zu § 58 Nr. 2:

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

Zu § 58 Nr. 3:

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

Zu § 58 Nr. 4:

4. *Zu den „Räumen“ i.S. der Nummer 4 gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder.*

Zu § 58 Nr. 5:

5. *Eine Stiftung darf einen Teil ihres Einkommens höchstens ein Drittel dazu verwenden, die Gräber des Stifters und seiner nächsten Angehörigen zu pflegen und deren Andenken zu ehren. In diesem Rahmen ist auch gestattet, dem Stifter und seinen nächsten Angehörigen Unterhalt zu gewähren. Unter Einkommen ist die Summe der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG zu verstehen, unabhängig davon, ob die Einkünfte steuerpflichtig sind oder nicht. Positive und negative Einkünfte sind zu saldieren. Die Verlustverrechnungsbeschränkungen nach § 2 Abs. 3 EStG*

sind dabei unbeachtlich. Bei der Ermittlung der Einkünfte sind von den Einnahmen die damit zusammenhängenden Aufwendungen einschließlich der Abschreibungsbeträge abzuziehen.

Zur steuerrechtlichen Beurteilung von Ausgaben für die Erfüllung von Verbindlichkeiten, die durch die Übertragung von belastetem Vermögen begründet worden sind, wird auf die Nummern 12 bis 14 zu § 55 hingewiesen.

6. Der Begriff des nächsten Angehörigen ist enger als der Begriff des Angehörigen nach § 15. Er umfasst:
 - Ehegatten,
 - Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel (auch falls durch Adoption verbunden),
 - Geschwister,
 - Pflegeeltern, Pflegekinder.
7. Unterhalt, Grabpflege und Ehrung des Andenkens müssen sich in angemessenem Rahmen halten. Damit ist neben der relativen Grenze von einem Drittel des Einkommens eine gewisse absolute Grenze festgelegt. Maßstab für die Angemessenheit des Unterhalts ist der Lebensstandard des Zuwendungsempfängers.
8. § 58 Nr. 5 enthält lediglich eine Ausnahmeregelung zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 für Stiftungen (vgl. Nr. 14 zu § 55), begründet jedoch keinen eigenständigen steuerbegünstigten Zweck. Eine Stiftung, zu deren Satzungszwecken die Unterstützung von hilfsbedürftigen Verwandten des Stifters gehört, kann daher nicht unter Hinweis auf § 58 Nr. 5 als steuerbegünstigt behandelt werden.

Zu § 58 Nr. 6:

9. Bei der Bildung der Rücklage nach § 58 Nr. 6 kommt es nicht auf die Herkunft der Mittel an. Der Rücklage dürfen also auch zeitnah zu verwendende Mittel wie z.B. Spenden zugeführt werden.
10. Voraussetzung für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 ist in jedem Fall, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können. Das Bestreben, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit der Körperschaft zu erhalten, reicht für eine steuerlich unschädliche Rücklagenbildung nach dieser Vorschrift nicht aus (hierfür können nur freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7 gebildet werden, vgl. Nrn. 13 bis 17). Vielmehr müssen die Mittel für bestimmte die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichende Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Besteht noch keine konkrete Zeitvorstellung, ist eine Rücklagenbildung zulässig, wenn die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen der steuerbegünstigten Körperschaft in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine

Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode ist zulässig (so genannte Betriebsmittelrücklage). Ebenfalls unschädlich ist die vorsorgliche Bildung einer Rücklage zur Bezahlung von Steuern außerhalb eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, solange Unklarheit darüber besteht, ob die Körperschaft insoweit in Anspruch genommen wird. Die Bildung einer Rücklage kann nicht damit begründet werden, dass die Überlegungen zur Verwendung der Mittel noch nicht abgeschlossen sind.

11. Die vorstehenden Grundsätze zu § 58 Nr. 6 gelten auch für so genannte Fördervereine und Spendensammelvereine i.S. des § 58 Nr. 1 (BFH-Urteil vom 13.9.1989, BStBl II 1990 S. 28). Voraussetzung ist jedoch, dass die Rücklagenbildung dem Zweck der Beschaffung von Mitteln für die steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft entspricht. Diese Voraussetzung ist zum Beispiel erfüllt, wenn die Mittelbeschaffungskörperschaft wegen Verzögerung der von ihr zu finanzierenden steuerbegünstigten Maßnahmen gezwungen ist, die beschafften Mittel zunächst zu thesaurieren.
12. Unterhält eine steuerbegünstigte Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so können dessen Erträge der Rücklage erst nach Versteuerung zugeführt werden.

Zu § 58 Nr. 7:

13. Der freien Rücklage (§ 58 Nr. 7 Buchstabe a) darf jährlich höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus der Vermögensverwaltung zugeführt werden. Unter Unkosten sind Aufwendungen zu verstehen, die dem Grunde nach Werbungskosten sind.
14. Darüber hinaus kann die Körperschaft höchstens 10 v.H. ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführen. Mittel im Sinne dieser Vorschrift sind die Überschüsse bzw. Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben sowie die Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich. Bei Anwendung der Regelungen des § 64 Abs. 5 und 6 können in die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Rücklage statt der geschätzten bzw. pauschal ermittelten Gewinne die tatsächlichen Gewinne einbezogen werden. Verluste aus Zweckbetrieben sind mit entsprechenden Überschüssen zu verrechnen; darüber hinaus gehende Verluste mindern die Bemessungsgrundlage nicht. Das gilt entsprechend für Verluste aus dem einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Ein Überschuss aus der Vermögensverwaltung ist unabhängig davon, inwieweit er in eine Rücklage eingestellt wurde nicht in die Bemessungsgrundlage für die Zuführung aus den sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln einzubeziehen. Ein Verlust aus der Vermögensverwaltung mindert die Bemessungsgrundlage nicht.

15. *Wird die Höchstgrenze nach den Nrn. 13 und 14 nicht voll ausgeschöpft, so ist eine Nachholung in späteren Jahren nicht zulässig. Die steuerbegünstigte Körperschaft braucht die freie Rücklage während der Dauer ihres Bestehens nicht aufzulösen. Die in die Rücklage eingestellten Mittel können auch dem Vermögen zugeführt werden.*
16. *Die Ansammlung und Verwendung von Mitteln zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften schließen die Steuervergünstigungen nicht aus (§ 58 Nr. 7 Buchstabe b). Die Herkunft der Mittel ist dabei ohne Bedeutung. § 58 Nr. 7 Buchstabe b ist nicht auf den erstmaligen Erwerb von Anteilen an Kapitalgesellschaften anzuwenden. Hierfür können u.a. freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a eingesetzt werden.*
17. *Die Höchstgrenze für die Zuführung zu der freien Rücklage mindert sich um den Betrag, den die Körperschaft zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ausgibt oder bereitstellt. Übersteigt der für die Erhaltung der Beteiligungsquote verwendete oder bereitgestellte Betrag die Höchstgrenze, ist auch in den Folgejahren eine Zuführung zu der freien Rücklage erst wieder möglich, wenn die für eine freie Rücklage verwendbaren Mittel insgesamt die für die Erhaltung der Beteiligungsquote verwendeten oder bereitgestellten Mittel übersteigen. Die Zuführung von Mitteln zu Rücklagen nach § 58 Nr. 6 berührt die Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen dagegen nicht.*

Beispiel:

	<i>Freie Rücklage (§ 58 Nr. 7 Buchstabe a)</i>	<i>Verwendung von Mitteln zur Erhaltung der Beteiligungsquote (§ 58 Nr. 7 Buchstabe b)</i>
<i>Euro</i>	<i>Euro</i>	<i>Euro</i>
Jahr 01 Zuführung zur freien Rücklage 25 000	25.000	
Jahr 02 Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage: 1/3 von 15 000 € = 10 v.H. von 50 000 € =	5.000 <u>5.000</u>	
Ergibt	10.000	
Verwendung von Mitteln zur Erhaltung der Beteiligungsquote	<u>25.000</u>	25.000
Übersteigender Betrag	./. 15.000	
Zuführung zur freien Rücklage	0	
Jahr 03 Höchstbetrag für die Zuführung zur freien Rücklage: 1/3 von 30 000 € = 10 v.H. von 100 000 € =	10.000 <u>10.000</u>	
Ergibt 20 000 Übersteigender Betrag aus dem Jahr 02	<u>15.000</u>	
Verbleibender Betrag	<u>5.000</u> =====	
Zuführung zur freien Rücklage	5.000	

Zu § 58 Nrn. 6 und 7:

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

Zu § 58 Nr. 8:

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

Zu § 58 Nr. 10:

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

Zu § 58 Nr. 11:

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

Zu § 58 Nr. 12:

22. *Stiftungen dürfen im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse und Gewinne aus der Vermögensverwaltung, aus Zweckbetrieb und aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführen. Für sonstige Mittel, z.B. Zuwendungen und Zuschüsse, gilt diese Regelung dagegen nicht. Liegen in einem Kalenderjahr positive und negative Ergebnisse aus der Vermögensverwaltung, aus den Zweckbetrieben und dem einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vor, ist eine Zuführung zum Vermögen auf*

den positiven Betrag begrenzt, der nach der Verrechnung der Ergebnisse verbleibt.

Zu § 58 Nr. 2 bis 12:

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

§ 59 – Voraussetzung der Steuervergünstigung

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

Zu § 59 - Voraussetzung der Steuervergünstigung:

1. Die Vorschrift bestimmt u.a., dass die Steuervergünstigung nur gewährt wird, wenn ein steuerbegünstigter Zweck (§§ 52 bis 54), die Selbstlosigkeit (§ 55) und die ausschließliche und unmittelbare Zweckverfolgung (§§ 56, 57) durch die Körperschaft aus der Satzung direkt hervorgehen. Eine weitere satzungsmäßige Voraussetzung in diesem Sinn ist die in § 61 geforderte Vermögensbindung. Das Unterhalten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe (§ 14 Sätze 1 und 2 und § 64), die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, und die Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) dürfen nicht Satzungszweck sein.
2. Bei mehreren Betrieben gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist für jeden Betrieb gewerblicher Art eine eigene Satzung erforderlich.
3. Ein besonderes Anerkennungsverfahren ist im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht nicht vorgesehen. Ob eine Körperschaft steuerbegünstigt ist, entscheidet das Finanzamt im Veranlagungsverfahren durch Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid). Dabei hat es von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Eine Körperschaft, bei der nach dem Ergebnis dieser Prüfung die gesetzlichen Voraussetzungen für die steuerliche Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft vorliegen, muss deshalb auch als solche behandelt werden, und zwar

ohne Rücksicht darauf, ob ein entsprechender Antrag gestellt worden ist oder nicht. Ein Verzicht auf die Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft ist somit für das Steuerrecht unbeachtlich.

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

erfordert, dass die Körperschaft schlüssig darlegt und glaubhaft macht, dass sie die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit nach ihrer Satzung und bei der tatsächlichen Geschäftsführung erfüllt.

- 6.2.3 Die wirtschaftliche Existenz der Körperschaft muss in Folge der Nichterteilung der vorläufigen Bescheinigung gefährdet sein. Für die Beurteilung sind die Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall maßgeblich. Eine Existenzgefährdung kann nicht allein deshalb unterstellt werden, weil sich die Körperschaft bisher zu einem wesentlichen Teil aus Spenden oder steuerlich abziehbaren Mitgliedsbeiträgen finanziert hat und wegen der Nichtgewährung der Steuervergünstigungen ein erheblicher Rückgang dieser Einnahmen zu erwarten ist. Sie liegt z.B. auch dann nicht vor, wenn die Körperschaft über ausreichendes verwertbares Vermögen verfügt oder sich ausreichende Kredite verschaffen kann. Die Körperschaft muss als Antragsgrund die Existenzgefährdung schlüssig darlegen und glaubhaft machen.*
- 6.3 Die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit nach Nr. 6.2 ist ggf. formlos zu erteilen. Sie muss die Körperschaft in die Lage versetzen, unter Hinweis auf die steuerliche Abzugsfähigkeit um Zuwendungen zu werben. Ihre Geltungsdauer ist bis zum rechtskräftigen Abschluss des gerichtlichen Verfahrens zu befristen. Ob Auflagen, wie sie der BFH in dem entschiedenen Fall beschlossen hat (u.a. vierteljährliche Einreichung von Aufstellungen über die Einnahmen und Ausgaben), sinnvoll und erforderlich sind, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab.*
- 7. Die vorläufige Bescheinigung wird durch den Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid) ersetzt. Die Steuerbefreiung soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden.*

§ 60 – Anforderungen an die Satzung

- (1) Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind.**
- (2) Die Satzung muss den vorgeschriebenen Erfordernissen bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungs- oder Bemessungszeitraums, bei den anderen Steuern im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer entsprechen.**

Zu § 60 - Anforderungen an die Satzung:

- 1. Die Satzung muss so präzise gefasst sein, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen (formelle Satzungsmäßigkeit). Die bloße Bezugnahme auf Satzungen oder andere*

- Regelungen Dritter genügt nicht (BFH-Urteil vom 19.04.1989, BStBl II S. 595). Es reicht aus, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben (BFH-Urteil vom 13.12.1978, BStBl II 1979 S. 482 und vom 13.08.1997, BStBl II S. 794).*
2. *Die Anlagen 1 und 2 enthalten das Muster einer Satzung. Das Muster in Anlage 1 sieht ergänzende Bestimmungen über die Vermögensbindung vor. Das Muster in Anlage 2 Buchstabe a kann verwendet werden, wenn die Vermögensbildung nicht in der Satzung festgelegt zu werden braucht (§ 62). Die Verwendung der Mustersatzungen ist nicht vorgeschrieben.*
 3. *Eine Satzung braucht nicht allein deswegen geändert zu werden, weil in ihr auf Vorschriften des StAnpG oder der GemV verwiesen oder das Wort „selbstlos“ nicht verwandt wird.*
 4. *Ordensgemeinschaften haben eine den Ordensstatuten entsprechende zusätzliche Erklärung nach dem Muster der Anlage 3 abzugeben, die die zuständigen Organe der Orden bindet.*
 5. *Die tatsächliche Geschäftsführung (vgl. § 63) muss mit der Satzung übereinstimmen.*
 6. *Die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Anerkennung der Steuerbegünstigung müssen*
 - *bei der Körperschaftsteuer vom Beginn bis zum Ende des Veranlagungszeitraums,*
 - *bei der Gewerbesteuer vom Beginn bis zum Ende des Erhebungszeitraums,*
 - *bei der Grundsteuer zum Beginn des Kalenderjahres, für das über die Steuerpflicht zu entscheiden ist (§ 9 Abs. 2 GrStG),*
 - *bei der Umsatzsteuer zu den sich aus § 13 Abs. 1 UStG ergebenden Zeitpunkten,*
 - *bei der Erbschaftsteuer zu den sich aus § 9 ErbStG ergebenden Zeitpunkten, erfüllt sein.*

§ 61 – Satzungsmäßige Vermögensbindung

- (1) Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4) liegt vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.**
- (2) Kann aus zwingenden Gründen der künftige Verwendungszweck des Vermögens bei der Aufstellung der Satzung nach Absatz 1 noch nicht genau angegeben werden, so genügt es, wenn in der Satzung bestimmt wird, dass das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks zu steuerbegünstigten**

Zwecken zu verwenden ist und dass der künftige Beschluss der Körperschaft über die Verwendung erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden darf. Das Finanzamt hat die Einwilligung zu erteilen, wenn der beschlossene Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

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

Zu § 61 - Satzungsmäßige Vermögensbindung:

1. *Die Vorschrift stellt klar, dass die zu den Voraussetzungen der Selbstlosigkeit zählende Bindung des Vermögens für steuerbegünstigte Zwecke vor allem im Falle der Auflösung der Körperschaft aus der Satzung genau hervorgehen muss (Mustersatzungen, § 5). Eine satzungsmäßige Vermögensbindung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaft genügt nicht den Anforderungen (vgl. Nr. 25 zu § 55).*
2. *§ 61 Abs. 2 lässt bei Vorliegen zwingender Gründe die Bestimmung in der Satzung zu, dass über die Verwendung des Vermögens zu steuerbegünstigten Zwecken erst nach Auflösung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zweckverfolgung nach Einwilligung des Finanzamtes bestimmt wird (Mustersatzungen, Alternative zu § 5).*
3. *Für bestimmte Körperschaften, z. B. Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und bestimmte Stiftungen, enthält § 62 eine Ausnahme von der Vermögensbindung.*
4. *Wird die satzungsmäßige Vermögensbindung aufgehoben, gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend. Die Regelung greift auch ein, wenn die Bestimmung über die Vermögensbindung erst zu einem Zeitpunkt geändert wird, in dem die Körperschaft nicht mehr als steuerbegünstigt anerkannt ist. Die entsprechenden steuerlichen Folgerungen sind durch Steuerfestsetzung rückwirkend zu ziehen.*
5. *Bei Verstößen gegen den Grundsatz der Vermögensbindung bildet die Festsetzungsverjährung (§§ 169 ff.) keine Grenze. Vielmehr können nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 auch Steuerbescheide noch geändert werden, die Steuern betreffen, die innerhalb von zehn Jahren vor der erstmaligen Verletzung der Vermögensbindungsregelung entstanden sind. Es kann demnach auch dann noch zugegriffen werden, wenn zwischen dem steuerfreien Bezug der Erträge und dem Wegfall der Steuerbegünstigung ein Zeitraum von mehr als fünf Jah-*

ren liegt, selbst wenn in der Zwischenzeit keine Erträge mehr zugeflossen sind.

Beispiel:

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

6. *Verstöße gegen § 55 Abs. 1 bis 3 begründen die Möglichkeit einer Nachversteuerung im Rahmen der Festsetzungsfrist.*
7. *Die Nachversteuerung gem. § 61 Abs. 3 greift nicht nur bei gemeinnützigkeitsschädlichen Änderungen satzungsrechtlicher Bestimmungen über die Vermögensbindung ein, sondern erfasst auch die Fälle, in denen die tatsächliche Geschäftsführung gegen die von § 61 geforderte Vermögensbindung verstößt (§ 63 Abs. 2).*

Beispiel:

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

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

§ 62 – Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung

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

Zu § 62 - Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung:

1. *Die Vorschrift befreit nur von der Verpflichtung, die Vermögensbindung in der Satzung festzulegen. Materiell unterliegen auch diese Körperschaften der Vermögensbindung.*
2. *Die staatliche Anerkennung einer Stiftung begründet noch nicht die Befreiung; die Stiftung muss vielmehr staatlicher Aufsicht nach den Stiftungsgesetzen der Länder unterliegen.*

§ 63 – Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung

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

Zu § 63 - Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung:

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

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

§ 64 – Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

- (1) Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14) unterhalten wird, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen), soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) ist.**
- (2) Unterhält die Körperschaft mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, werden diese als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt.**
- (3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 30 678 Euro im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.**
- (4) Die Aufteilung einer Körperschaft in mehrere selbständige Körperschaften zum Zweck der mehrfachen Inanspruchnahme der Steuervergünstigung nach Absatz 3 gilt als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 42.**
- (5) Überschüsse aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials außerhalb einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle, die der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen, können in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden.**
- (6) Bei den folgenden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann der Besteuerung ein Gewinn von 15 vom Hundert der Einnahmen zugrunde gelegt werden:**
 - 1. Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfindet,**
 - 2. Totalisatorbetriebe,**
 - 3. Zweite Fraktionierungsstufe der Blutspendedienste.**

Zu § 64 - Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe:

Zu § 64 Abs. 1:

1. *Als Gesetz, das die Steuervergünstigung teilweise, nämlich für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2), ausschließt, ist das jeweilige Steuergesetz zu verstehen,*

also § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 UStG, § 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG i.V.m. A 12 Abs. 4 GrStR.

2. *Wegen des Begriffs „Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ wird auf § 14 hingewiesen. Zum Begriff der „Nachhaltigkeit“ bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben siehe BFH-Urteil vom 21.8.1985 (BStBl II 1986 S. 88). Danach ist eine Tätigkeit grundsätzlich nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist. Es genügt, wenn bei der Tätigkeit der allgemeine Wille besteht, gleichartige oder ähnliche Handlungen bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen. Wiederholte Tätigkeiten liegen auch vor, wenn der Grund zum Tätigwerden auf einem einmaligen Entschluss beruht, die Erledigung aber mehrere (Einzel-)Tätigkeiten erfordert.*
3. *Ob eine an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligte steuerbegünstigte Körperschaft gewerbliche Einkünfte bezieht und damit einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2) unterhält, wird im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheid der Personengesellschaft bindend festgestellt (BFH-Urteil vom 27.7.1988, BStBl II 1989 S. 134). Ob der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb steuerpflichtig ist oder ein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) vorliegt, ist dagegen bei der Körperschaftsteuerveranlagung der steuerbegünstigten Körperschaft zu entscheiden. Die Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft ist grundsätzlich Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3). Sie stellt jedoch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, wenn mit ihr tatsächlich ein entscheidender Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausgeübt wird oder ein Fall der Betriebsaufspaltung vorliegt (vgl. BFH-Urteil vom 30.6.1971, BStBl II S. 753; H 137 Abs. 4 bis 6 EStH). Besteht die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die selbst ausschließlich der Vermögensverwaltung dient, so liegt auch bei Einflussnahme auf die Geschäftsführung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor (s. Abschnitt 8 Abs. 5 KStR). Dies gilt auch bei Beteiligung an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft. Die Grundsätze der Betriebsaufspaltung sind nicht anzuwenden, wenn sowohl das Betriebs- als auch das Besitzunternehmen steuerbegünstigt sind.*
4. *Bei der Ermittlung des Gewinns aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind die Betriebsausgaben zu berücksichtigen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Dazu gehören Ausgaben, die dem Betrieb unmittelbar zuzuordnen sind, weil sie ohne den Betrieb nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe angefallen wären.*
5. *Bei so genannten gemischt veranlassten Kosten, die sowohl durch die steuerfreie als auch durch die steuerpflichtige Tätigkeit veranlasst sind, scheidet eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs grundsätzlich aus, wenn sie ihren primären*

Anlass im steuerfreien Bereich haben. Werden z.B. Werbemaßnahmen bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen durchgeführt, sind die Veranstaltungskosten, soweit sie auch ohne die Werbung entstanden wären, keine Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ (BFH-Urteil vom 27.3.1991, BStBl II 1992 S. 103; zur pauschalen Gewinnermittlung bei Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben vgl. Nrn. 28 ff.).

6. Unabhängig von ihrer primären Veranlassung ist eine anteilige Berücksichtigung von gemischt veranlassten Aufwendungen (einschließlich Absetzung für Abnutzung) als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs dann zulässig, wenn ein objektiver Maßstab für die Aufteilung der Aufwendungen (z.B. nach zeitlichen Gesichtspunkten) auf den ideellen Bereich einschließlich der Zweckbetriebe und den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb besteht.

Danach ist z.B. bei der Gewinnermittlung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Greenfee“ von steuerbegünstigten Golfvereinen - abweichend von den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 27.3.1991 (BStBl II 1992 S. 103) - wegen der Abgrenzbarkeit nach objektiven Maßstäben (z.B. im Verhältnis der Nutzung der Golfanlage durch vereinsfremde Spieler zu den Golf spielenden Vereinsmitgliedern im Kalenderjahr) trotz primärer Veranlassung durch den ideellen Bereich des Golfvereins ein anteiliger Betriebsausgabenabzug der Aufwendungen (z.B. für Golfplatz- und Personalkosten) zulässig. Bei gemeinnützigen Musikvereinen sind Aufwendungen, die zu einem Teil mit Auftritten ihrer Musikgruppen bei eigenen steuerpflichtigen Festveranstaltungen zusammenhängen, anteilig als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs abzuziehen. Derartige Aufwendungen sind z.B. Kosten für Notenmaterial, Uniformen und Verstärkeranlagen, die sowohl bei Auftritten, die unentgeltlich erfolgen oder Zweckbetriebe sind, als auch bei Auftritten im Rahmen eines eigenen steuerpflichtigen Betriebs eingesetzt werden. Als Maßstab für die Aufteilung kommt die Zahl der Stunden, die einschließlich der Proben auf die jeweiligen Bereiche entfallen, in Betracht.

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

7. Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesell-

schaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoring-Vertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.

8. *Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können bei einer steuerbegünstigten Körperschaft steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder Einnahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen beim Empfänger hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden. Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze.*
9. *Danach liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft dem Sponsor nur die Nutzung ihres Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an die Körperschaft hinweist.
Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen z.B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung, erfolgen. Entsprechende Sponsoringeinnahmen sind nicht als Einnahmen aus der Vermögensverwaltung anzusehen. Eine Zuführung zur freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a ist daher lediglich i.H.v. 10 v.H. der Einnahmen, nicht aber i.H.v. einem Drittel des daraus erzielten Überschusses möglich.*
10. *Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) sein. Soweit Sponsoringeinnahmen unmittelbar in einem aus anderen Gründen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, sind sie diesem zuzurechnen.*

Zu § 64 Abs. 2:

11. *Die Regelung, dass bei steuerbegünstigten Körperschaften mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als ein Betrieb zu behandeln sind, gilt auch für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens der Körperschaft und für die Beurteilung der Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 1. Für die Frage, ob die Grenzen für die Buchführungspflicht über-*

- schritten sind, kommt es also auf die Werte (Einnahmen, Überschuss) des Gesamtbetriebs an.
12. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 3 gilt auch für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das bedeutet u. a., dass Verluste und Gewinnminderungen in den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nicht durch Zuwendungen an Mitglieder oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen entstanden sein dürfen.
 13. Bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, ist für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen. Danach ist die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft gefährdet, wenn die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt Verluste erwirtschaften (vgl. auch Nrn. 4 ff. zu § 55).
In den Fällen des § 64 Abs. 5 und 6 ist nicht der geschätzte bzw. pauschal ermittelte Gewinn, sondern das Ergebnis zu berücksichtigen, das sich bei einer Ermittlung nach den allgemeinen Regelungen ergeben würde (vgl. Nrn. 4 bis 6).

Zu § 64 Abs. 3:

14. Die Höhe der Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bestimmt sich nach den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Bei steuerbegünstigten Körperschaften, die den Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermitteln, kommt es deshalb nicht auf den Zufluss i.S. des § 11 EStG an, so dass auch Forderungszugänge als Einnahmen zu erfassen sind. Bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften sind die im Kalenderjahr zugeflossenen Einnahmen (§ 11 EStG) maßgeblich. Ob die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen, ist für jedes Jahr gesondert zu prüfen. Nicht leistungsbezogene Einnahmen sind nicht den für die Besteuerungsgrenze maßgeblichen Einnahmen zuzurechnen (vgl. Nr. 16).
15. Zu den Einnahmen i.S. des § 64 Abs. 3 gehören leistungsbezogene Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft, wie Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken. Dazu zählen auch erhaltene Anzahlungen.
16. Zu den leistungsbezogenen Einnahmen i.S. der Nr. 15 gehören z.B. nicht
 - a) der Erlös aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs;
 - b) Betriebskostenzuschüsse sowie Zuschüsse für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs;
 - c) Investitionszulagen;

- d) der Zufluss von Darlehen;
 - e) Entnahmen i.S. des § 4 Abs. 1 EStG;
 - f) die Auflösung von Rücklagen;
 - g) erstattete Betriebsausgaben, z.B. Gewerbe- oder Umsatzsteuer;
 - h) Versicherungsleistungen mit Ausnahme des Ersatzes von leistungsbezogenen Einnahmen.
17. Ist eine steuerbegünstigte Körperschaft an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligt, sind für die Beurteilung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die anteiligen (Brutto-)Einnahmen aus der Beteiligung - nicht aber der Gewinnanteil - maßgeblich. Bei Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft sind die Bezüge i.S. des § 8 b Abs. 1 KStG und die Erlöse aus der Veräußerung von Anteilen i.S. des § 8 b Abs. 2 KStG als Einnahmen i.S. des § 64 Abs. 3 zu erfassen, wenn die Beteiligung einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt (vgl. Nr. 3) oder in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehalten wird.
18. In den Fällen des § 64 Abs. 5 und 6 sind für die Prüfung, ob die Besteuerungsgrenze i.S. des § 64 Abs. 3 überschritten wird, die tatsächlichen Einnahmen anzusetzen.
19. Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die nach § 67a Abs. 1 Satz 1 oder bei einer Option Abs. 3 kein Zweckbetrieb sind, gehören zu den Einnahmen i.S. des § 64 Abs. 3.

Beispiel:

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

Sportliche Veranstaltungen, an denen kein bezahlter Sportler teilgenommen hat:	35:000 €
Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler des Vereins teilgenommen haben:	20:000 €
Verkauf von Speisen und Getränken:	5:000 €

Die Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, betragen 25 000 € (20 000 € + 5 000 €). Die Besteuerungsgrenze von 30 678 € wird nicht überschritten.

20. Eine wirtschaftliche Betätigung verliert durch das Unterschreiten der Besteuerungsgrenze nicht den Charakter des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Das bedeutet, dass kein Beginn einer teilweisen Steuerbefreiung i.S. des § 13 Abs. 5 KStG vorliegt und dementsprechend keine Schlussbesteuerung durchzuführen ist, wenn Körperschaft- und Gewerbesteuer wegen § 64 Abs. 3 nicht mehr erhoben werden.

21. *Bei Körperschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind für die Frage, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die in dem Wirtschaftsjahr erzielten Einnahmen maßgeblich.*
22. *Der allgemeine Grundsatz des Gemeinnützigkeitsrechts, dass für die steuerbegünstigten Zwecke gebundene Mittel nicht für den Ausgleich von Verlusten aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verwendet werden dürfen, wird durch § 64 Abs. 3 nicht aufgehoben. Unter diesem Gesichtspunkt braucht jedoch bei Unterschreiten der Besteuerungsgrenze der Frage der Mittelverwendung nicht nachgegangen zu werden, wenn bei überschlägiger Prüfung der Aufzeichnungen erkennbar ist, dass in dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2) keine Verluste entstanden sind.*
23. *Verluste und Gewinne aus Jahren, in denen die maßgeblichen Einnahmen die Besteuerungsgrenze nicht übersteigen, bleiben bei dem Verlustabzug (§ 10 d EStG) außer Ansatz. Ein rück- und vortragbarer Verlust kann danach nur in Jahren entstehen, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen. Dieser Verlust wird nicht für Jahre verbraucht, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze von 30 678 € nicht übersteigen.*

Zu § 64 Abs. 4:

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

Zu § 64 Abs. 5:

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

Zu § 64 Abs. 6:

28. *Bei den genannten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist der Besteuerung auf Antrag der Körperschaft ein Gewinn von 15 v.H. der Einnahmen zugrunde zu legen. Der Antrag gilt jeweils für alle gleichartigen Tätigkeiten in dem betreffenden Veranlagungszeitraum. Er entfaltet keine Bindungswirkung für folgende Veranlagungszeiträume.*
29. *Nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 kann der Gewinn aus Werbemaßnahmen pauschal ermittelt werden, wenn sie im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich*

Zweckbetrieben stattfinden. Beispiele für derartige Werbemaßnahmen sind die Trikot- oder Bandenwerbung bei Sportveranstaltungen, die ein Zweckbetrieb sind, oder die aktive Werbung in Programmheften oder auf Plakaten bei kulturellen Veranstaltungen. Dies gilt auch für Sponsoring i.S. von Nr. 10.

Die frühere Regelung, nach der bei Werbemaßnahmen bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen die Betriebsausgaben pauschal mit 25 v.H. der Werbeeinnahmen angesetzt werden durften, ist ab dem 1.1.2000 nicht mehr anzuwenden.

30. Soweit Werbeeinnahmen nicht im Zusammenhang mit der ideellen steuerbegünstigten Tätigkeit oder einem Zweckbetrieb erzielt werden, z.B. Werbemaßnahmen bei einem Vereinsfest oder bei sportlichen Veranstaltungen, die wegen Überschreitens der Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 oder wegen des Einsatzes bezahlter Sportler ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind, ist § 64 Abs. 6 nicht anzuwenden.
31. Nach § 64 Abs. 6 Nr. 2 kann auch der Gewinn aus dem Totalisatorbetrieb der Pferderennvereine mit 15 v.H. der Einnahmen angesetzt werden. Die maßgeblichen Einnahmen ermitteln sich wie folgt:

Wetteinnahmen

abzgl. Rennwettsteuer (Totalisatorsteuer)

abzgl. Auszahlungen an die Wetter.

Zu § 64 Abs. 5 und 6:

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

§ 65 – Zweckbetrieb

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

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

Zu § 65 - Zweckbetrieb:

- 1. Der Zweckbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i.S. von § 14. Jedoch wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich dem begünstigten Bereich der Körperschaft zugerechnet.*
- 2. Ein Zweckbetrieb muss tatsächlich und unmittelbar satzungsmäßige Zwecke der Körperschaft verwirklichen, die ihn betreibt. Es genügt nicht, wenn er begünstigte Zwecke verfolgt, die nicht satzungsmäßige Zwecke der ihn tragenden Körperschaft sind. Ebenso wenig genügt es, wenn er der Verwirklichung begünstigter Zwecke nur mittelbar dient, z.B. durch Abführung seiner Erträge (BFH-Urteil vom 21.8.1985, BStBl II 1986 S. 88). Ein Zweckbetrieb muss deshalb in seiner Gesamtrichtung mit den ihn begründenden Tätigkeiten und nicht nur mit den durch ihn erzielten Einnahmen den steuerbegünstigten Zwecken dienen (BFH-Urteil vom 26.4.1995, BStBl II S. 767).*
- 3. Weitere Voraussetzung eines Zweckbetriebes ist, dass die Zwecke der Körperschaft nur durch ihn erreicht werden können. Die Körperschaft muss den Zweckbetrieb zur Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke unbedingt und unmittelbar benötigen.*
- 4. Der Wettbewerb eines Zweckbetriebes zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art muss auf das zur Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbare Maß begrenzt sein. Eine tatsächliche, konkrete Konkurrenz- und Wettbewerbslage zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art ist nicht erforderlich (BFH-Urteil vom 27.10.1993, BStBl II 1994 S. 573). Ein Zweckbetrieb ist daher - entgegen dem BFH-Urteil vom 30.3.2000 (BStBl II S. 705) - bereits dann nicht gegeben, wenn ein Wettbewerb mit steuerpflichtigen Unternehmen lediglich möglich wäre, ohne dass es auf die tatsächliche Wettbewerbssituation vor Ort ankommt. Unschädlich ist dagegen der uneingeschränkte Wettbewerb zwischen Zweckbetrieben, die demselben steuerbegünstigten Zweck dienen und ihn in der gleichen oder in ähnlicher Form verwirklichen.*

§ 66 – Wohlfahrtspflege

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

Zu § 66 - Wohlfahrtspflege:

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

Zweckbetrieb zu beurteilen. Dagegen erfüllt die bloße Beförderung von Personen, für die der Arzt eine Krankenfahrt (Beförderung in Pkw's, Taxen oder Mietwagen) verordnet hat, nicht die Kriterien nach § 66 Abs. 2.

7. *Gesellige Veranstaltungen sind als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Veranstaltungen, bei denen zwar auch die Geselligkeit gepflegt wird, die aber in erster Linie zur Betreuung behinderter Personen durchgeführt werden, können unter den Voraussetzungen der §§ 65, 66 Zweckbetrieb sein.*
8. *Unter § 68 ist eine Reihe von Einrichtungen der Wohlfahrtspflege beispielhaft aufgezählt.*

§ 67 – Krankenhäuser

- (1) Ein Krankenhaus, das in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflage tage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§§ 11, 13 und 26 der Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden.**
- (2) Ein Krankenhaus, das nicht in den Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 vom Hundert der jährlichen Pflage tage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach Absatz 1 berechnet wird.**

§ 67a – Sportliche Veranstaltungen

- (1) Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 30 678 Euro im Jahr nicht übersteigen. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.**
- (2) Der Sportverein kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids erklären, dass er auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet. Die Erklärung bindet den Sportverein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume.**
- (3) Wird auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet, sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn**
 - 1. kein Sportler des Vereins teilnimmt, der für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner Person, seines Namens, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken von dem Verein oder einem Dritten über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält und**
 - 2. kein anderer Sportler teilnimmt, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwands-**

entschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

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

Zu § 67a - Sportliche Veranstaltungen:

Allgemeines

1. *Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind grundsätzlich ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen des Vereins die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € im Jahr nicht übersteigen (§ 67a Abs. 1 Satz 1). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 30 678 €, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.
Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (§ 67a Abs. 2). Die steuerliche Behandlung seiner sportlichen Veranstaltungen richtet sich dann nach § 67a Abs. 3.*
2. *Unter Sportvereinen i.S. der Vorschrift sind alle gemeinnützigen Körperschaften zu verstehen, bei denen die Förderung des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 2) Satzungszweck ist; die tatsächliche Geschäftsführung muss diesem Satzungszweck entsprechen (§ 59). § 67a gilt also z.B. auch für Sportverbände. Sie gilt auch für Sportvereine, die Fußballveranstaltungen unter Einsatz ihrer Lizenzspieler nach der „Lizenzordnung Spieler“ der Organisation "Die Liga-Fußballverband e.V. Ligaverband" durchführen.*
3. *Als sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme eines Sportvereins anzusehen, die es aktiven Sportlern (die nicht Mitglieder des Vereins zu sein brauchen) ermöglicht, Sport zu treiben (BFH-Urteil vom 25.7.1996, BStBl II 1997 S. 154). Eine sportliche Veranstaltung liegt auch dann vor, wenn ein Sportverein in Erfüllung seiner Satzungszwecke im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft eine sportliche Darbietung erbringt. Die Veranstaltung, bei der die sportliche Darbietung präsentiert wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein (BFH-Urteil vom 4.5.1994, BStBl II S. 886).*
4. *Sportreisen sind als sportliche Veranstaltungen anzusehen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher und notwendiger Bestandteil der Reise ist (z.B. Reise zum Wettkampfort). Reisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht (Touristikreisen), zählen dagegen nicht zu den sportli-*

- chen Veranstaltungen, selbst wenn anlässlich der Reise auch Sport getrieben wird.
5. Die Ausbildung und Fortbildung in sportlichen Fertigkeiten gehört zu den typischen und wesentlichen Tätigkeiten eines Sportvereins. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen (Sportunterricht) sind daher als „sportliche Veranstaltungen“ zu beurteilen. Es ist unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft, dass der Verein mit dem Sportunterricht in Konkurrenz zu gewerblichen Sportlehrern (z.B. Reitlehrer, Skilehrer, Tennislehrer, Schwimmlehrer) tritt, weil § 67a als die speziellere Vorschrift dem § 65 vorgeht. Die Beurteilung des Sportunterrichts als sportliche Veranstaltung hängt nicht davon ab, ob der Unterricht durch Beiträge, Sonderbeiträge oder Sonderentgelte abgegolten wird.
 6. Der Verkauf von Speisen und Getränken - auch an Wettkampfteilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Sanitäter usw. - und die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Diese Tätigkeiten sind gesonderte steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Nach § 64 Abs. 2 ist es jedoch möglich, Überschüsse aus diesen Betrieben mit Verlusten aus sportlichen Veranstaltungen, die steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind, zu verrechnen.
 7. Wird für den Besuch einer sportlichen Veranstaltung, die Zweckbetrieb ist, mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser - ggf. im Wege der Schätzung - in einen Entgeltsanteil für den Besuch der sportlichen Veranstaltung und in einen Entgeltsanteil für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.
 8. Zur Zulässigkeit einer pauschalen Gewinnermittlung beim steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ wird auf Nrn. 28 bis 35 zu § 64 hingewiesen.
 9. Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (z.B. an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen an Werbeunternehmer ist als steuerfreie Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) zu beurteilen. Voraussetzung ist jedoch, dass dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Es ist ohne Bedeutung, ob die sportlichen Veranstaltungen, bei denen der Werbeunternehmer das erworbene Recht nutzt, Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind.
Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen auf der Sportkleidung (z.B. auf Trikots, Sportschuhen, Helmen) und auf Sportgeräten ist stets als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.
 10. Die Unterhaltung von Club-Häusern, Kantinen, Vereinsheimen oder Vereinsgaststätten ist keine „sportliche Veranstaltung“, auch wenn diese Einrichtungen ihr Angebot nur an Mitglieder richten.

11. *Bei Vermietung von Sportstätten einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke ist zwischen der Vermietung auf längere Dauer und der Vermietung auf kurze Dauer (z.B. stundenweise Vermietung, auch wenn die Stunden für einen längeren Zeitraum im Voraus festgelegt werden) zu unterscheiden.*
12. *Die Vermietung auf längere Dauer ist dem Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen, so dass sich die Frage der Behandlung als "sportliche Veranstaltung" i.S. des § 67a dort nicht stellt.
Die Vermietung von Sportstätten und Betriebsvorrichtungen auf kurze Dauer schafft lediglich die Voraussetzungen für sportliche Veranstaltungen. Sie ist jedoch selbst keine "sportliche Veranstaltung", sondern ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eigener Art. Dieser ist als Zweckbetrieb i.S. des § 65 anzusehen, wenn es sich bei den Mietern um Mitglieder des Vereins handelt. Bei der Vermietung auf kurze Dauer an Nichtmitglieder tritt der Verein dagegen in größerem Umfang in Wettbewerb zu nicht begünstigten Vermietern, als es bei Erfüllung seiner steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3). Diese Art der Vermietung ist deshalb als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.*
13. *Werden im Zusammenhang mit der Vermietung von Sportstätten und Betriebsvorrichtungen auch bewegliche Gegenstände, z.B. Tennisschläger oder Golfschläger überlassen, stellt die entgeltliche Überlassung dieser Gegenstände ein Hilfsgeschäft dar, das das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt (BFH-Urteil vom 30.3.2000, BStBl II S. 705). Bei der alleinigen Überlassung von Sportgeräten, z.B. eines Flugzeugs, bestimmt sich die Zweckbetriebseigenschaft danach, ob die Sportgeräte Mitgliedern oder Nichtmitgliedern des Vereins überlassen werden.*
14. *§ 3 Nr. 26 EStG gilt nicht für Einnahmen, die ein nebenberuflicher Übungsleiter etc. für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“ erhält.*
15. *Werden sportliche Veranstaltungen, die im vorangegangenen Veranlagungszeitraum Zweckbetrieb waren, zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder umgekehrt, ist grundsätzlich § 13 Abs. 5 KStG anzuwenden.*

Zu § 67a Abs. 1

16. *Bei der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 30 678 € sind alle Einnahmen der Veranstaltungen zusammenzurechnen, die in dem maßgeblichen Jahr nach den Regelungen der Nrn. 1 bis 15 als sportliche Veranstaltungen anzusehen sind. Zu diesen Einnahmen gehören insbesondere Eintrittsgelder, Startgelder, Zahlungen für die Übertragung sportlicher Veranstaltungen in Rundfunk und Fernsehen, Lehrgangsgebühren und Ablösezahlungen. Zum allgemeinen Einnahmegriff wird auf die Nrn. 15 und 16 zu § 64 hingewiesen.*

17. *Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i.S. des § 67a Abs. 1 Satz 1 ist zulässig (§ 58 Nr. 9). Dabei ist die Herkunft der Mittel, mit denen die Sportler bezahlt werden, ohne Bedeutung.*
18. *Die Zahlung von Ablösesummen ist in einem Zweckbetrieb i.S. des § 67a Abs. 1 Satz 1 uneingeschränkt zulässig.*
19. *Bei Spielgemeinschaften von Sportvereinen ist - unabhängig von der Qualifizierung der Einkünfte im Feststellungsbescheid für die Gemeinschaft - bei der Körperschaftsteueranlagung der beteiligten Sportvereine zu entscheiden, ob ein Zweckbetrieb oder ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gegeben ist. Dabei ist für die Beurteilung der Frage, ob die Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 überschritten wird, die Höhe der anteiligen Einnahmen (nicht des anteiligen Gewinns) maßgeblich.*

Zu § 67a Abs. 2

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

Zu § 67a Abs. 3

22. *Verzichtet ein Sportverein gem. § 67a Abs. 2 auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 67a Abs. 1 Satz 1), sind sportliche Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn an ihnen kein bezahlter Sportler des Vereins teilnimmt und der Verein keinen vereinsfremden Sportler selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten bezahlt. Auf die Höhe der Einnahmen oder Überschüsse dieser sportlichen Veranstaltungen kommt es bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nicht an. Sportliche Veranstaltungen, an denen ein oder mehrere Sportler teilnehmen, die nach § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 oder 2 als bezahlte Sportler anzusehen sind, sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Es kommt nach dem Gesetz nicht darauf an, ob ein Verein eine Veranstaltung von vornherein als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angesehen oder ob er - aus welchen Gründen auch immer - zunächst irrtümlich einen Zweckbetrieb angenommen hat.*
23. *Unter Veranstaltungen i.S. des § 67a Abs. 3 sind bei allen Sportarten grundsätzlich die einzelnen Wettbewerbe zu verstehen, die in engem zeitlichen und örtlichen Zusammenhang durchgeführt werden. Bei einer Mannschaftssportart ist also nicht die gesamte Meisterschaftsrunde, sondern jedes einzelne Meisterschaftsspiel die zu beurteilende sportliche Ver-*

anstellung. Bei einem Turnier hängt es von der Gestaltung im Einzelfall ab, ob das gesamte Turnier oder jedes einzelne Spiel als eine sportliche Veranstaltung anzusehen ist. Dabei ist von wesentlicher Bedeutung, ob für jedes Spiel gesondert Eintritt erhoben wird und ob die Einnahmen und Ausgaben für jedes Spiel gesondert ermittelt werden.

24. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen sind bei Anwendung des § 67a Abs. 3 als Zweckbetrieb zu behandeln, wenn kein Sportler als Auszubildender teilnimmt, der wegen seiner Betätigung in dieser Sportart als bezahlter Sportler i.S. des § 67a Abs. 3 anzusehen ist. Die Bezahlung von Ausbildern berührt die Zweckbetriebseigenschaft nicht.
25. Ist ein Sportler in einem Kalenderjahr als bezahlter Sportler anzusehen, sind alle in dem Kalenderjahr durchgeführten sportlichen Veranstaltungen des Vereins, an denen der Sportler teilnimmt, ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ist das abweichende Wirtschaftsjahr zugrunde zu legen. Es kommt nicht darauf an, ob der Sportler die Merkmale des bezahlten Sportlers erst nach Beendigung der sportlichen Veranstaltung erfüllt. Die Teilnahme unbezahlter Sportler an einer Veranstaltung, an der auch bezahlte Sportler teilnehmen, hat keinen Einfluss auf die Behandlung der Veranstaltung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.
26. Die Vergütungen oder anderen Vorteile müssen in vollem Umfang aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden (§ 67a Abs. 3 Satz 3). Eine Aufteilung der Vergütungen ist nicht zulässig. Es ist also z.B. steuerlich nicht zulässig, Vergütungen an bezahlte Sportler bis zu 358 € im Monat als Ausgaben des steuerbegünstigten Bereichs und nur die 358 € übersteigenden Vergütungen als Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „sportliche Veranstaltungen“ zu behandeln.
27. Auch die anderen Kosten müssen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“, anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten geleistet werden. Dies gilt auch dann, wenn an der Veranstaltung neben bezahlten Sportlern auch unbezahlte Sportler teilnehmen. Die Kosten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „sportliche Veranstaltungen“ sind also nicht danach aufzuteilen, ob sie auf bezahlte oder auf unbezahlte Sportler entfallen. Etwaiger Aufwandsersatz an unbezahlte Sportler für die Teilnahme an einer Veranstaltung mit bezahlten Sportlern ist als eine Ausgabe dieser Veranstaltung zu behandeln. Aus Vereinfachungsgründen ist es aber nicht zu beanstanden, wenn die Aufwandspauschale (vgl. Nr. 31) an unbezahlte Sportler nicht als Betriebsausgabe des steuerpflichtigen wirtschaftlichen

- Geschäftsbetriebs behandelt, sondern aus Mitteln des ideellen Bereichs abgedeckt wird.
28. Trainingskosten (z.B. Vergütungen an Trainer), die sowohl unbezahlte als auch bezahlte Sportler betreffen, sind nach den im Einzelfall gegebenen Abgrenzungsmöglichkeiten aufzuteilen. Als solche kommen beispielsweise in Betracht der jeweilige Zeitaufwand oder - bei gleichzeitigem Training unbezahlter und bezahlter Sportler - die Zahl der trainierten Sportler oder Mannschaften. Soweit eine Abgrenzung anders nicht möglich ist, sind die auf das Training unbezahlter und bezahlter Sportler entfallenden Kosten im Wege der Schätzung zu ermitteln.
 29. Werden bezahlte und unbezahlte Sportler einer Mannschaft gleichzeitig für eine Veranstaltung trainiert, die als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu beurteilen ist, sind die gesamten Trainingskosten dafür Ausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Die Vereinfachungsregelung in Nr. 27 letzter Satz gilt entsprechend.
 30. Sportler des Vereins i.S. des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 sind nicht nur die (aktiven) Mitglieder des Vereins, sondern alle Sportler, die für den Verein auftreten, z.B. in einer Mannschaft des Vereins mitwirken. Für Verbände gilt Nr. 37.
 31. Zahlungen an einen Sportler des Vereins bis zu insgesamt 358 € je Monat im Jahresdurchschnitt sind für die Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft der sportlichen Veranstaltungen - nicht aber bei der Besteuerung des Sportlers - ohne Einzelnachweis als Aufwandsentschädigung anzusehen. Werden höhere Aufwendungen erstattet, sind die gesamten Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen. Dabei muss es sich um Aufwendungen persönlicher oder sachlicher Art handeln, die dem Grunde nach Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein können. Die Regelung gilt für alle Sportarten.
 32. Die Regelung über die Unschädlichkeit pauschaler Aufwandsentschädigungen bis zu 358 € je Monat im Jahresdurchschnitt gilt nur für Sportler des Vereins, nicht aber für Zahlungen an andere Sportler. Einem anderen Sportler, der in einem Jahr nur an einer Veranstaltung des Vereins teilnimmt, kann also nicht ein Betrag bis zu 4 296 € als pauschaler Aufwandsersatz dafür gezahlt werden. Vielmehr führt in den Fällen des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 jede Zahlung an einen Sportler, die über eine Erstattung des tatsächlichen Aufwands hinausgeht, zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung.
 33. Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe, Frankfurt, und vergleichbarer Einrichtungen der Sporthilfe an Spitzensportler sind i.d.R. als Ersatz von besonderen Aufwendungen der Spitzensportler für ihren Sport anzusehen. Sie sind deshalb nicht auf die zulässige Aufwandspauschale von 358 € je Monat im Jahresdurchschnitt anzurechnen. Weisen Sportler die tatsächlichen Aufwendungen nach, so muss sich der

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

ten zwölf Monaten nach dem Vereinswechsel als bezahlter Sportler i.S. des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 anzusehen ist. Zahlungen für einen Sportler, der beim aufnehmenden Verein nicht als bezahlter Sportler anzusehen ist, sind bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit des zahlenden Vereins, wenn lediglich die Ausbildungskosten für den den Verein wechselnden Sportler erstattet werden. Eine derartige Kostenerstattung kann bei Zahlungen bis zur Höhe von 2 557 € je Sportler ohne weiteres angenommen werden. Bei höheren Kostenerstattungen sind sämtliche Ausbildungskosten im Einzelfall nachzuweisen. Die Zahlungen mindern nicht den Überschuss des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „sportliche Veranstaltungen“.

Zur steuerlichen Behandlung von Ablösezahlungen bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 siehe Nrn. 16 und 18.

§ 68 – Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

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,**
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 vom Hundert der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs – einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten – nicht übersteigen,**
3. a) **Werkstätten für Behinderte, die nach den Vorschriften des Dritten Buches Sozialgesetzbuch förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können,**
b) **Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, in denen behinderte Menschen aufgrund ärztlicher Indikationen außerhalb eines Beschäftigungsverhältnisses zum Träger der Therapieeinrichtung mit dem Ziel behandelt werden, körperliche oder psychische Grundfunktionen zum Zwecke der Wiedereingliederung in das Alltagsleben wiederherzustellen oder die besonderen Fähigkeiten und Fertigkeiten auszubilden, zu fördern und**

- zu trainieren, die für eine Teilnahme am Arbeitsleben erforderlich sind, und
- c) Integrationsprojekte im Sinne des § 132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, wenn mindestens 40 vom Hundert der Beschäftigten besonders betroffene schwerbehinderte Menschen im Sinne des § 132 Abs. 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch sind,
4. Einrichtungen, die zur Durchführung der Blindenfürsorge und zur Durchführung der Fürsorge für Körperbehinderte unterhalten werden,
 5. Einrichtungen der Fürsorgeerziehung und der freiwilligen Erziehungshilfe,
 6. von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird,
 7. kulturelle Einrichtungen, wie Museen, Theater, und kulturelle Veranstaltungen, wie Konzerte, Kunstausstellungen; dazu gehört nicht der Verkauf von Speisen und Getränken,
 8. Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltungen selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren,
 9. Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert. 2Der Wissenschaft und Forschung dient auch die Auftragsforschung. 3Nicht zum Zweckbetrieb gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

Zu § 68 - Einzelne Zweckbetriebe:

Allgemeines

1. § 68 enthält einen gesetzlichen Katalog einzelner Zweckbetriebe und geht als spezielle Norm der Regelung des § 65 vor. Die beispielhafte Aufzählung von Betrieben, die ihrer Art nach Zweckbetriebe sein können, gibt wichtige Anhaltspunkte für die Auslegung der Begriffe Zweckbetrieb (§ 65) im Allgemeinen und Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§ 66) im Besonderen.

Zu § 68 Nr. 1:

2. Wegen der Begriffe „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ Hinweis auf § 1 des Heimgesetzes. Eine für die Allgemeinheit zugängliche Cafeteria ist ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Soweit eine steuerbegünstigte Körper-

- schaft Leistungen im Rahmen der häuslichen Pflege erbringt, liegt i.d.R. ein Zweckbetrieb nach § 66 vor (s. Nr. 4 zu § 66).
3. Bei Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheimen sowie bei Schullandheimen und Jugendherbergen müssen die geförderten Personen die Voraussetzungen nach § 53 nicht erfüllen. Jugendherbergen verlieren ihre Zweckbetriebseigenschaft nicht, wenn außerhalb ihres satzungsmäßigen Zwecks der Umfang der Beherbergung alleinreisender Erwachsener 10 v.H. der Gesamtbeherbergungen nicht übersteigt (BFH-Urteil vom 18.1.1995, BStBl II S. 446).

Zu § 68 Nr. 2:

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

Zu § 68 Nr. 3:

5. Der Begriff "Werkstatt für behinderte Menschen" bestimmt sich nach § 136 Sozialgesetzbuch Neuntes Buch (SGB IX). Hierbei handelt es sich um eine Einrichtung zur Eingliederung behinderter Menschen in das Arbeitsleben. Läden oder Verkaufsstellen von Werkstätten für behinderte Menschen sind grundsätzlich als Zweckbetriebe zu behandeln, wenn dort Produkte verkauft werden, die von Werkstätten für behinderte Menschen hergestellt worden sind. Werden von ihnen auch zugekaufte Waren, die nicht von anderen Werkstätten für behinderte Menschen hergestellt worden sind, weiterverkauft, liegt insoweit ein gesonderter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.
6. Zu den Zweckbetrieben gehören auch die von den Trägern der Werkstätten für behinderte Menschen betriebenen Kantinen, weil die besondere Situation der behinderten Menschen auch während der Mahlzeiten eine Betreuung erfordert.
7. Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, die der Eingliederung von behinderten Menschen dienen, sind besondere Einrichtungen, in denen eine Behandlung von behinderten Menschen aufgrund ärztlicher Indikationen erfolgt. Während eine Beschäftigungstherapie ganz allgemein das Ziel hat, körperliche oder psychische Grundfunktionen zum Zwecke der Wiedereingliederung in das Alltagsleben wiederherzustellen, zielt die Arbeitstherapie darauf ab, die besonderen Fähigkeiten und Fertigkeiten auszubilden, zu fördern und zu trainieren, die für eine Teilnahme am Arbeitsleben erfor-

derlich sind. Beschäftigungs- und Arbeitstherapie sind vom medizinischen Behandlungszweck geprägt und erfolgen regelmäßig außerhalb eines Beschäftigungsverhältnisses zum Träger der Therapieeinrichtung. Ob eine entsprechende Einrichtung vorliegt, ergibt sich aufgrund der Vereinbarungen über Art und Umfang der Heilbehandlung und Rehabilitation zwischen dem Träger der Einrichtung und den Leistungsträgern.

Zu § 68 Nr. 4:

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

Zu § 68 Nr. 6:

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

Zu § 68 Nr. 7:

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

kultureller Art im Rahmen einer Veranstaltung präsentiert, die nicht von der Körperschaft selbst organisiert wird und die ihrerseits keine kulturelle Veranstaltung i.S. des § 68 Nr. 7 darstellt. Wenn z.B. ein steuerbegünstigter Musikverein, der der Förderung der volkstümlichen Musik dient, gegen Entgelt im Festzelt einer Brauerei ein volkstümliches Musikkonzert darbietet, gehört der Auftritt des Musikvereins als kulturelle Veranstaltung zum Zweckbetrieb.

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

Zu § 68 Nr. 9:

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

Anlage 2

Mustersatzung für einen gemeinnützigen Verein

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

§ 1

Der _____(e. V.)
mit Sitz in _____

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

Zweck des Vereins ist _____

_____ (z. B. die Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, Unterstützung hilfsbedürftiger Personen).

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch _____

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

§ 2

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

§ 3

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

§ 4

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

§ 5

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

a) an - den - die - das -

(Bezeichnung einer 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

b) 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, Bildung und Erziehung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 AO persönlich oder wirtschaftlich bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in

Alternative zu § 5

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

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

Anlage 3

Verzeichnis der Zwecke, die allgemein als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes anerkannt sind

Abschnitt A

1. Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Bekämpfung von Seuchen und seuchenähnlichen Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67 der Abgabenordnung, und von Tierseuchen;

2. Förderung der Jugend- und der Altenhilfe;

3. Förderung kultureller Zwecke; dies ist die ausschließliche und unmittelbare Förderung der Kunst, die Förderung der Pflege und Erhaltung von Kulturwerten sowie die Förderung der Denkmalpflege;

a) die Förderung der Kunst umfasst die Bereiche der Musik, der Literatur, der darstellenden und bildenden Kunst und schließt die Förderung von kulturellen Einrichtungen, wie Theater und Museen, sowie von kulturellen Veranstaltungen, wie Konzerte und Kunstausstellungen, ein;

b) Kulturwerte sind Gegenstände von künstlerischer und sonstiger kultureller Bedeutung, Kunstsammlungen und künstlerische Nachlässe, Bibliotheken, Archive sowie andere vergleichbare Einrichtungen;

c) die Förderung der Denkmalpflege bezieht sich auf die Erhaltung und Wiederherstellung von Bau- und Bodendenkmälern, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften anerkannt sind; die Anerkennung ist durch eine Bescheinigung der zuständigen Stelle nachzuweisen;

4. Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;

5. Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;

6. Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (Diakonisches Werk der Evangelischen Kirche in Deutschland e.V., Deutscher Caritasverband e.V., Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband e.V., Deutsches Rotes Kreuz e.V., Arbeiterwohlfahrt - Bundesverband e.V., Zentralwohlfahrtsstelle der Juden in

Deutschland e.V., Deutscher Blindenverband e.V., Bund der Kriegsblinden Deutschlands e.V., Verband Deutscher Wohltätigkeitsstiftungen e.V., Bundesarbeitsgemeinschaft Hilfe für Behinderte e.V., Verband der Kriegs- und Wehrdienstopfer, Behinderten und Sozialrentner e.V.), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;

7. Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer einschließlich der Errichtung von Ehrenmalen und Gedenkstätten; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;

8. Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;

9. Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;

10. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens, sofern nicht nach Satzungszweck und tatsächlicher Geschäftsführung mit der Verfassung unvereinbare oder überwiegend touristische Aktivitäten verfolgt werden;

11. Förderung des Tierschutzes;

12. Förderung der Entwicklungshilfe;

13. Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;

14. Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;

15. Förderung der Gleichberechtigung von Männern und Frauen;

16. Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;

17. Förderung der Kriminalprävention.

Abschnitt B

1. Förderung des Sports;

2. Förderung kultureller Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen;

3. Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;

4. Förderung der nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 der Abgabenordnung gemeinnützigen Zwecke.

Anlage 4

Inhalt

Anlage 4 Muster 1	Muster der Zuwendungsbestätigung über Geldzuwendungen an einen Verein
Anlage 4 Muster 2	Muster der Zuwendungsbestätigung über Sachzuwendungen an einen Verein
Anlage 4 Beispiel 1	Beispiel für eine Zuwendungsbestätigung über Zuwendungen an einen Verein, der nur so genannte A-Zwecke verfolgt
Anlage 4 Beispiel 2	Beispiel für eine Zuwendungsbestätigung über Zuwendungen an einen Verein, der nur so genannte B-Zwecke verfolgt

Anlage 4 Muster 1

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Körperschaft o.ä.)

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Mitgliedsbeitrag / Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

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

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

Es wird bestätigt, dass (es sich nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren handelt und) die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 - zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung - Abschnitt A / B Nr. ...) im Ausland) verwendet wird.

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Anlage 4 Muster 2

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Körperschaft o.ä.)

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Sachzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

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

Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Entnahmewert (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) bewertet. Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen. Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht. Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z.B. Rechnung, Gutachten.

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

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (begünstigter Zweck) (im Sinne der Anlage 1 - zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung - Abschnitt A / B Nr. ...) (im Ausland) verwendet wird.

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 – BStBl I S. 884).

Anlage 4 Beispiel 1

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Körperschaft o.ä.)

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

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

Wir sind wegen Förderung mildtätiger Zwecke nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamts, StNr. vom für die Jahre nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung mildtätiger Zwecke verwendet wird.

Ort, Datum, Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

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

Anlage 4 Beispiel 2

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der Körperschaft o.ä.)

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

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

Wir sind wegen Förderung des Sports nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid des Finanzamts, StNr. vom für die Jahre nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer befreit.

Es wird bestätigt, dass es sich nicht um Mitgliedsbeiträge, sonstige Mitgliedsumlagen oder Aufnahmegebühren handelt und die Zuwendung nur zur Förderung des Sports im Sinne der Anlage 1 - zu § 48 Abs. 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung - Abschnitt B Nr. 1 verwendet wird.

Ort, Datum, Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

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

Anlage 5

Inhalt

Bescheinigungen über Zuwendungen an Stiftungen

Anlage 5 Muster 1	Geldzuwendung an eine inländische Stiftung des öffentlichen Rechts
Anlage 5 Muster 2	Sachzuwendung an eine inländische Stiftung des öffentlichen Rechts
Anlage 5 Muster 3	Sachzuwendung an eine inländische Stiftung des privaten Rechts
Anlage 5 Muster 4	Geldzuwendung an eine inländische Stiftung des privaten Rechts

Anlage 5 Muster 1

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

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

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

Die Zuwendung wird
von uns unmittelbar für den angegebenen Zweck verwendet.

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

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 - BStBl I S. 884).

Anlage 5 Muster 2

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

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Sachzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

Genauere Bezeichnung der Sachzuwendung mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw. Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Entnahmewert (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) bewertet. Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen. Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht. Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z.B. Rechnung, Gutachten, liegen vor.

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

Die Zuwendung wird von uns unmittelbar für den angegebenen Zweck verwendet.

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

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 - BStBl I S. 884).

Anlage 5 Muster 3

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der inländischen Stiftung des privaten Rechts)
Bestätigung
über Zuwendungen im Sinne des § 10 b des Einkommensteuergesetzes an Stiftungen des privaten Rechts

Art der Zuwendung: Sachzuwendung

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

Genauere Bezeichnung der Sachzuwendung mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw. Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen und ist mit dem Entnahmewert (ggf. mit dem niedrigeren gemeinen Wert) bewertet. Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Privatvermögen. Der Zuwendende hat trotz Aufforderung keine Angaben zur Herkunft der Sachzuwendung gemacht. Geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z.B. Rechnung, Gutachten, liegen vor.

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

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

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die Steuer,

die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden entgeht (§ 10 b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG).

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 - BStBl I S. 884).

Anlage 5 Muster 4

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

Bestätigung

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

Art der Zuwendung: **Geldzuwendung**

Name und Anschrift des Zuwendenden:

XXX.....XXX

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

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

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

Wir sind wegen Förderung (begünstigter Zweck) durch Bescheinigung des Finanzamtes

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

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

Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers

Hinweis:

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

Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (BMF vom 15.12.1994 - BStBl I S. 884)