Vereinssteuerrecht: Was Sie zum Thema wissen sollten

Einführung

Ohne Kenntnis der vereinssteuerrechtlichen Grundlagen ist eine ordnungsmäßige Buchführung im Verein nicht möglich. Aus diesem Grund wird im Folgenden ein Überblick über das Gemeinnützigkeitsrecht sowie die verschiedenen Tätigkeitsbereiche gegeben, die bei einer korrekten Verbuchung der einzelnen Geschäftsvorfälle des Vereins zu berücksichtigen sind.

Welche Vorteile hat die Gemeinnützigkeit?

Die Bedeutung der Gemeinnützigkeit ist für Vereine nicht zu unterschätzen, denn die Steuergesetze enthalten maßgebliche Vergünstigungen für Vereine, die ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verwirklichen. Zum Beispiel

- sind der Zweckbetrieb und der ideelle Bereich eines Vereins nicht körperschaftsteuerpflichtig. Steuerpflichtig ist nur der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb. Daher sind z. B. auch Spenden und Mitgliedsbeiträge sowie Zuschüsse nicht steuerpflichtig;
- sind Zuwendungen an steuerbegünstigte Körperschaften nicht erbschaftsteuer- bzw. schenkungsteuerpflichtig;
- unterliegt der Grundbesitz begünstigter Körperschaften, der unmittelbar den begünstigten Zwecken dient, nicht der Grundsteuer;
- ist eine Vielzahl von Umsätzen steuerfrei. Steuerpflichtige Umsätze unterliegen, soweit sie nicht dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind, dem ermäßigten Steuersatz;
- ist der sog. wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nur dann körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig, wenn die Bruttoumsätze (d. h. einschließlich USt) 35.000 Euro im Kalenderjahr übersteigen.

Überblick über die Vereinsbesteuerung

Gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienender Verein

Ideeller Bereich

Eigentlicher ideeller Bereich

Beispiele

Mitgliedsbeiträge

Dienstleistungsbeiträge, d. h. anstelle eines Arbeitsdienstes erhobene Geldbeträge

Zuschüsse von Verbänden

Spenden

Erbschaften

Folgen

Keine Steuern

Vermögensverwaltung

Beispiele

Zinserträge

Pacht-und Mieterträge

Erträge aus Überlassungsverträgen

Folgen

Keine KSt

Keine GewSt

USt 7 %

Zweckbetrieb

Beispiele

Sportveranstaltungen, soweit die Einnahmen einschließlich USt. 45.000 EUR (ab 2013) im Kalenderjahr nicht übersteigen

Vermietung an Mitglieder

Kulturelle Veranstaltungen

Lotterie

Tombola

Folgen

Keine KSt

Keine GewSt

USt 7 %

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

§ 67a AO

Beispiele

Sportveranstaltungen, soweit die Einnahmen 35.000 EUR im Kalenderjahr übersteigen oder gem. § 67a Abs. 2 AO zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb optiert wurde und bei Veranstaltungen bezahlte Sportler angesetzt wurden.

Folgen

KSt

GewSt

USt 19 %

Übriger Betrieb

Beispiele

Öffentliche Veranstaltungen

Gesellige Veranstaltungen

selbstwirtschaftendes Vereinsheim

Verkauf von Speisen und Getränken

Werbung

Folgen

KSt

GewSt

USt regelmäßig 19 %

Hinweis:

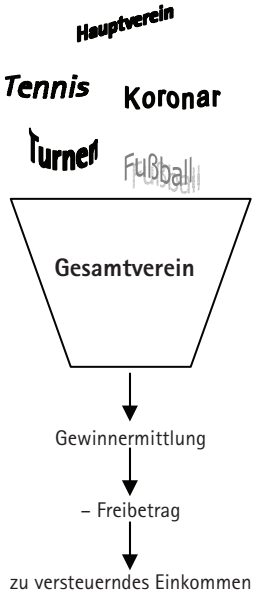
KSt und GewSt jedoch nur dann, wenn die Bruttoeinnahmen aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 35.000 EUR übersteigen und bei der KSt die Freibeträge von 5.000 EUR überschritten sind.

Alle Einnahmen und Ausgaben zählen zum Gesamtergebnis

Bei einem Mehrspartenverein müssen neben dem Hauptverein auch alle Abteilungen ihre Einnahmen und Ausgaben in eine gemeinsame Gewinnermittlung und Steuererklärung einfließen lassen. Einzelne Abteilungen eines Vereines, die nach außen selbstständig auftreten; d. h. eigene Kassen und Bankkonten haben – im Innenverhältnis aber weiter dem Hauptverein untergeordnet sind – erhalten auch bei Vorliegen der Voraussetzungen für ein selbstständiges Steuersubjekt die Steuervergünstigungen nicht mehrfach.

Praxis-Beispiel

Der Fußballverein hat neben der Fußballabteilung eine Turn-, Tennis- und Koronarsportabteilung. Die Abteilungen sind rechtlich nicht selbstständig; d. h. keine eigenständigen Vereine. Jeder der Abteilungsschatzmeister führt ein eigenes Kassenbuch und ein eigenes Girokonto. Die Gewinnermittlung muss gemeinsam erfolgen. Besteuerungsgrenzen und Freibeträge stehen dem Fußballverein nur einmal zu.



Höchstgrenze von Beiträgen und Umlagen

Voraussetzung für die Gemeinnützigkeit bei Vereinen ist, dass deren Tätigkeit sich an die Allgemeinheit richtet und nicht durch hohe

Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge der Zugang zum Verein praktisch verwehrt wird. Als Förderung der Allgemeinheit gilt, wenn:

1. Mitgliedsbeiträge und sonstige Mitgliederumlagen im Durchschnitt 1.023 Euro je Mitglied und Jahr und
2. die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534 Euro nicht übersteigen.

Hinweis

In die Durchschnittsberechnung sind auch passive Mitglieder, Kinder, Jugendliche und Studenten mit einzubeziehen.

Die Gemeinnützigkeit ist einem Verein bei Überschreiten dieser Beträge zu entziehen.

Ideeller Bereich

Soweit ein Verein nur die satzungsmäßigen Aufgaben erfüllt, sind die Überschüsse aus dem ideellen Bereich nicht körperschaftsteuerpflichtig.

Der Gewinn wird durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben des ideellen Bereichs ermittelt.

Einnahmen	Ausgaben
Mitgliedsbeiträge	Anteilige Abschreibungen
Aufnahmegebühren	Anteilige Personalkosten
Umlagen	Anteilige Raumkosten
Zuschüsse	Mitgliederverwaltung
Spenden	Verbandsabgaben, Beiträge
Entgelt Arbeitsstunden	Mitgliederpflege
Sonstige Einnahmen	Lehr- und Jugendarbeit
Erbschaften	Sonstige Kosten
Schenkungen	Nichtabziebare Steuern

Gewinn

↓

körperschaftsteuerfrei

Eine eventuelle wirtschaftliche Betätigung in der Form eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes darf nicht im Vordergrund des Wirkens des Vereins stehen.

Mittelverwendung

Die Grenze zwischen zulässiger und unzulässiger Mittelverwendung ist oft nur schwer zu ziehen. Der steuerbegünstigte Verein hat seine Mittel nur für satzungsmäßige Zwecke und grundsätzlich zeitnah, d. h. im Laufe des folgenden Jahres zu verwenden. Bei Verstößen gegen diese zeitnahe Mittelverwendung und damit einer Zuführung zum Kapital des Vereines ist die Steuerbegünstigung abzuerkennen.
Zu den Mitteln eines Vereins zählen:

1. die Einnahmen aus dem ideellen Bereich, der Vermögensverwaltung und den Zweckbetrieben;
2. die von den steuerbegünstigten Vereinen erzielten Einkünfte (nach Abzug der darauf entfallenden Steuern), d. h. Überschüsse aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.

Achtung
Ausnahmen von dieser zeitnahen Mittelverwendung sind nur in wenigen bestimmten Fällen möglich.

Zu den Ausnahmen zählen Rücklagen im Sinne des § 62 AO sowie Wiederbeschaffungskosten für abnutzbare Wirtschaftsgüter der zulässigen Vermögensverwaltung. Aus Einnahmen der Vermögensverwaltung können Mittel zur Wiederbeschaffung bis zur Höhe der steuerlich berücksichtigungsfähigen AfA angesammelt werden.

Schädliche Mittelverwendung

Die Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, der kein Zweckbetrieb ist, ist nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Vereins, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sich selbst trägt. Die Verwendung von Mitteln des Vereins zum Ausgleich von Verlusten aus einem Nicht-Zweckbetrieb ist nicht zulässig; geschieht dies jedoch nur gelegentlich und wird der Ausgleich von Verlusten auf anderem Wege ernsthaft versucht (z. B. durch Erhöhung der Entgelte für Leistungen des Nicht-Zweckbetriebs), so bleibt die Selbstlosigkeit unberührt. Ein Verlustausgleich zwischen einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist zulässig. Ebenso möglich ist der Ausgleich von Verlusten eines steuerpflichti-

gen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit dafür vorgesehenen Umlagen oder Zuschüssen. Als steuerbegünstigte Spenden können aber die Aufwendungen nicht angesehen werden.
Das Verbot der Mittelverwendung zum Verlustausgleich aus dem ideellen Bereich gilt unabhängig davon, ob die Besteuerungsgrenze **in § 64 Abs. 3 AO überschritten** wird oder nicht. Ergibt sich aus den Aufzeichnungen allerdings, dass in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben keine Dauerverluste entstanden sind, kann nach Auffassung der Finanzverwaltung eine Prüfung der Mittelverwendung unterbleiben.

Mittelbeschaffung für steuerbegünstigte Zwecke

Die Regelung, Mittel für steuerbegünstigte Zwecke zu erwirtschaften, macht es möglich, dass Förder- und Spendensammelvereine als steuerbegünstigte Vereine anerkannt werden. Die Beschaffung von Mitteln muss als Satzungszweck festgelegt sein. Die Organisation, für die Mittel beschafft werden, muss ebenfalls steuerbegünstigt sein. Die Verwendung der Mittel für die steuerbegünstigten Zwecke muss jedoch ausreichend nachgewiesen werden. Die Zuwendungen erhaltenden Vereine sind namentlich zu nennen.

Teilweise Mittelweitergabe

Überlässt ein im Übrigen selbst unmittelbar steuerbegünstigende Zwecke verfolgender Verein teilweise (nicht überwiegend) seine Mittel einem anderen gemeinnützigen Verein für dessen steuerbegünstigte Zwecke, so bleibt der Verein auch ohne Satzungserfordernis gemeinnützig.

Zweckgebundene Rücklage

Bei der Bildung der zweckgebundenen Rücklage kommt es nicht auf die Herkunft der Mittel an. Der Rücklage dürfen also auch Spendenmittel zugeführt werden. Für die unschädliche Bildung von Rücklagen aus Mitteln, die ganz oder teilweise zugeführt werden, ist Voraussetzung, dass sie für bestimmte satzungsmäßige Zwecke unter konkreten Zeitvorstellungen vorgesehen sind. Die Bildung einer zweckgebundenen Rücklage ist in der Steuererklärung auszuweisen.

Achtung

Fällt der Grund für die Rücklagenbildung weg, sind die Beträge unverzüglich für satzungsmäßige Zwecke zu verwenden.

Betriebsmittelrücklage

Für monatlich oder vierteljährlich wiederkehrende Ausgaben (z. B. Personalkosten, Mieten etc.) kann der Verein Rücklagen, d. h. Guthaben auf diversen Konten bilden, ohne dass die Gemeinnützigkeit in Gefahr gerät. Die Höhe der Rücklagen ist auf einen angemessenen Zeitraum zwischen drei und sechs (in Ausnahmefällen bis zu zwölf) Monaten begrenzt.

Freie Rücklage

Ein Verein kann jährlich ein Drittel seines Überschusses aus der Vermögensverwaltung in eine freie Rücklage einstellen. Wird die Höchstgrenze in einem Jahr nicht voll ausgeschöpft, so ist eine Nachholung in späteren Jahren unzulässig. Eine Verwendung der Rücklagen im steuerschädlichen Bereich ist nicht möglich. Der Verein braucht die freie Rücklage während der Dauer seines Bestehens nicht aufzulösen.

Zusätzlich können noch bis zu 10 % der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel aus den Einnahmen des ideellen Bereichs und der Überschüsse der Zweckbetriebe und wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe in eine freie Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO eingestellt werden.

Zuwendungen an Mitglieder

Angemessene Vergütungen für eine Tätigkeit sind keine Zahlungen, die auf der Eigenschaft als Mitglied beruhen. Als angemessen ist das anzusehen, was für eine vergleichbare Tätigkeit oder Leistung auch von nicht steuerbegünstigten Einrichtungen gezahlt wird. Bei der verbilligten Abgabe von Eintrittskarten an Mitglieder ist grundsätzlich eine Ermäßigung des Mitgliedsbeitrags anzunehmen. Solange aber der Ermäßigungsbetrag den Mitgliedsbeitrag nicht übersteigt, liegt kein Verstoß gegen die Selbstlosigkeit vor.

Achtung
Mitglieder dürfen keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereines erhalten.

Aufmerksamkeiten sind im Sinne von Abschn. 73 der Lohnsteuerrichtlinien keine Zuwendungen. Gemeinnützigkeitsunschädlich sind deshalb

- Aufmerksamkeiten aus Anlass eines persönlichen Ereignisses (wie z. B. Geburtstag, Vereinsjubiläum etc.) bis zu einem Betrag

von 40 Euro brutto je Ereignis. Für Kranz- und Grabgebinde gelten angemessene Kosten ohne Begrenzung.

- Aufmerksamkeiten aus dem Grund eines besonderen Vereinsanlasses (wie z. B. unentgeltliche oder verbilligte Bewirtung bei der Weihnachtsfeier, der Hauptversammlung oder dem Vereinsausflug). Die Obergrenze von ebenfalls 40 Euro gilt hier für alle Anlässe zusammen je teilnehmendem Mitglied und Jahr.

Praxis-Beispiel

Der Ehrenpräsident wird 80 Jahre, hat sein 75-jähriges Vereinsjubiläum und freut sich auf die Teilnahme an der Mitgliederversammlung, dem Vereinsausflug und der Weihnachtsfeier. Dem Ehrenpräsidenten können folgende Sachzuwendungen überreicht werden:

Persönliche Ereignisse:	Geburtstag	40 EUR	
	Vereinsjubiläum	40 EUR	
			80 EUR
Vereinsanlass:	Mitgliederversammlung	5 EUR	
	Ausflug	20 EUR	
	Weihnachtsfeier	10 EUR	
			35 EUR
Summe			**115 EUR**

Für besondere Vereinsanlässe ist die jährliche Grenze von 40 Euro noch nicht voll ausgeschöpft. Es könnten für einen weiteren Vereinsanlass nochmals 5 Euro ausgegeben werden. Zu beachten ist allerdings, dass es sich um eine Freigrenze handelt; d. h., wird diese überschritten, besteht Gefahr für die Gemeinnützigkeit.

Ausschließlichkeit

Der Grundsatz der Ausschließlichkeit wird nicht verletzt, wenn mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgt werden; alle Zwecke müssen jedoch satzungsgemäß festgelegt sein. Wird ein nicht begünstigter Hauptzweck verfolgt, kann die Steuervergünstigung nicht gewährt werden. Gelegentliche gesellige Veranstaltungen durch einen gemeinnützigen Sportverein sind als Nebenzweck anzusehen.

Praxis-Beispiel

Ein gemeinnütziger Fußballverein mit alleinigem Satzungszweck „Förderung des Sports" führt alljährlich um die Adventszeit ein Krippenspiel mit großem Erfolg auf. Es werden dabei Eintrittsgelder erhoben. Der nicht unerhebliche Gewinn kommt der Jugendarbeit zugute. Es liegt insgesamt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Sowohl die Eintrittsgelder als auch der Gewinn unterliegen der vollen Steuerpflicht. Erst wenn durch die Mitgliederversammlung als weiterer Satzungszweck „Förderung kulturelle Veranstaltungen" aufgenommen wird, sind die Theateraufführungen als steuerbegünstigter Zweckbetrieb anzusehen. Die Einnahmen unterliegen dann der Umsatzsteuer mit 7 %. Die Gewinne bleiben ertragsteuerfrei.

Unmittelbarkeit

Ein gemeinnütziger Verein muss Sport selbst in Form von z. B. Sportstunden, allgemeinem Trainingsbetrieb etc. anbieten. Das bloße Überlassen von Sportgeräten und -einrichtungen reicht nicht aus.

Das Finanzamt entscheidet über die Steuerbegünstigung im jeweiligen Veranlagungsverfahren. Aus der Satzung muss direkt hervorgehen, welchen Zweck der Verein erfüllt, dass es sich um einen gemeinnützigen Zweck handelt und dass der Zweck selbstlos, ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, und die Vermögensverwaltung dürfen keine Satzungszwecke sein. Eine weitere satzungsmäßige Voraussetzung ist die Vermögensbindung.

Achtung

Auf die den gesetzlichen Anforderungen entsprechende Satzung kann nicht verzichtet werden.

Für jedes steuerrechtlich selbstständige Gebilde ist eine Satzung notwendig. Daneben muss auch die tatsächliche Geschäftsführung den Satzungsbestimmungen entsprechen. Ein Verein, der in tatsächlicher Hinsicht über den Satzungszweck hinaus im steuerbegünstigten Bereich tätig wird, d. h. einen weiteren an sich steuerbegünstigten Hauptzweck verfolgt, verliert ohne Anpassung an die Satzung die Gemeinnützigkeit. Die Steuerbefreiung soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden.