Bayerisches Staatsministerium
der Finanzen und für Heimat

Steuertipps
für Vereine

Vereine spielen in unserem demokratischen Gemeinwesen eine wichtige Rolle. Das private uneigennützige Engagement ist für unsere Gesellschaft unverzichtbar. Die Vereine in Bayern sind auch ein Stück unserer Identität; ohne sie wäre das kulturelle und gesellschaftliche Leben in den Städten und Gemeinden unseres Landes um vieles ärmer.

Das Ehrenamt hat in Bayern eine lange Tradition und trägt wesentlich zum sozialen Zusammenhalt in der Gesellschaft bei. Es macht unsere bayerische Heimat so lebens- und liebenswert. In Bayern engagieren sich 41 Prozent aller Bürgerinnen und Bürger über 14 Jahre ehrenamtlich – im Rettungsdienst oder in sozialen Einrichtungen, in Kirche oder Kultur, bei den Heimatvertriebenen oder im Sportverein.

Die Vereine übernehmen im Gemeindeleben eine oft prägende Rolle. Sie pflegen und schaffen Kultur. Sie unterstützen den Erhalt von Brauchtum und Traditionen und geben diese weiter. Vereine übernehmen mit ihrem Angebot gerade im Sport, in großem Umfang aber auch im karitativen Bereich sowie in der Kinder- und Jugendarbeit eine ganz wichtige gesellschaftspolitische Aufgabe in unserem Land. Sie schaffen Gemeinschaft und integrieren auf diese Weise Menschen jeden Alters und jeder Herkunft in die Gruppe, die Gemeinde und die Gesellschaft.

Die Kenntnis der wichtigsten Steuervorschriften ist für die Vereine notwendig und nützlich. Diese Broschüre soll die Verantwortlichen dabei unterstützen, Schwierigkeiten zu vermeiden und Vergünstigungen wahrzunehmen. Die Steuertipps für Vereine bieten hierzu einen Einstieg.

Wir danken allen Bürgerinnen und Bürgern, die in Vereinen uneigennützige Arbeit zum Wohle der Allgemeinheit leisten, und hoffen, dass diese Steuertipps möglichst vielen Vereinen gute Dienste erweisen.

Albert Füracker, MdL
Staatsminister

Martin Schöffel, MdL
Staatssekretär

A. Regeln des Gemeinnützigkeitsrechts 10

Grundsätzliches **10**

I. Voraussetzungen der Steuerbegünstigung **11**
1. Verein 11
2. Satzung 12
3. Mitglieder 14
4. Steuerbegünstigte Zwecke 20
5. Tatsächliche Geschäftsführung 26

II. Anerkennungsbescheid und Rechtsmittel **32**

B. Vereinsbesteuerung (Ertrag-, Verkehr- und Besitzsteuern) 35

Grundsätzliches **35**

I. Ertragsteuern **36**
1. Körperschaftsteuer 36
2. Gewerbesteuer 55
3. Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer) 56
4. Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler 59

II. Verkehrsteuern **60**
1. Umsatzsteuer 60
2. Erbschaft- und Schenkungsteuer 80
3. Grunderwerbsteuer 81
4. Rennwett- und Lotteriesteuer 82

III. Besitzsteuern **83**
Grundsteuer 83

C. Spenden 86

I. Spendenbegriff 86

II. Spendenbegünstigte Vereine 90

III. Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen 90

IV. Zuwendungsbestätigung (Spendenbescheinigung) 92

V. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten 96

VI. Vertrauensschutz und Haftung 97

VII. Höhe des Spendenabzugs 98

D. Lohnsteuer 99

I. Der Verein als Arbeitgeber 99

II. Beschäftigung von Übungsleitern 101

III. Beschäftigung von Musikern 102

IV. Steuerfreie Einnahmen 103
1. Steuerbegünstigte Nebentätigkeiten 103
2. Steuerfreie Reisekosten 107

V. Steuerabzug 109
1. Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag 109
2. Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften 110

VI. Prüfung durch das Finanzamt 116

E. Anlagen 117

Anlage 1 Satzungsmuster **118**

Anlage 2a Einnahmen-Ausgaben-Rechnung **124**

Anlage 2b Vermögens- und Rücklagenaufstellung **127**

Anlage 3 Spendenerlasse und Muster **128**

Anlage 4 Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale **151**

Die folgenden Informationen wurden mit großer Sorgfalt aufbauend auf dem Rechtsstand März 2026 zusammengestellt. Bei der Fülle des zu verarbeitenden Materials sind vereinzelte Fehler beziehungsweise Unstimmigkeiten nicht ganz auszuschließen. Hierfür wird um Verständnis gebeten.

Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf geschlechtsspezifisch differenzierende Formulierungen verzichtet. Die in dieser Publikation verwendete männliche Form gilt im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für sämtliche Geschlechter gleichermaßen.

a. a. O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
a. F.	alte Fassung
AG	Aktiengesellschaft
AO	Abgabenordnung
BayGrStG	Bayerisches Grundsteuergesetz
BGBl.	Bundesgesetzblatt
BMF-Schreiben	Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen an die Finanzbehörden der Länder; enthält steuerrechtliche Anweisungen
BStBl	Bundessteuerblatt
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Amtliches Einkommensteuer-Handbuch
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
€	Euro
ff	fortfolgende
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GewStR	Gewerbesteuer-Richtlinien
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung

GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStH	Lohnsteuer-Hinweise
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
m^2	Quadratmeter
%	Prozent
R	Richtlinie
RennwLottG	Rennwett- und Lotteriegesetz
RNr.	Randnummer
SGB IV	Viertes Buch Sozialgesetzbuch
SvEV	Sozialversicherungsentgeltverordnung
Tz.	Textziffer
UmwG	Umwandlungsgesetz
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung
VZ	Veranlagungszeitraum

Die Anerkennung eines Vereins als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Körperschaft (steuerbegünstigte Körperschaft) bringt viele Steuervorteile mit sich. Steuerliche Vergünstigungen gibt es nicht nur für den Verein selbst (eingeschränkte Vereinsbesteuerung), sondern auch bei seinen Förderern (Spendenabzug) und bei seinen nebenberuflichen Mitarbeitern (Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen). In der Broschüre „Steuertipps für Vereine“ sind die wesentlichen Informationen

- zu den Voraussetzungen für die Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft unter Abschnitt A,
- zu den Grundlagen der Vereinsbesteuerung in den einzelnen Steuerarten unter Abschnitt B,
- zu den Voraussetzungen des Spendenabzugs unter Abschnitt C und
- zu den Pflichten eines Arbeitgebers und zur Lohnsteuer unter Abschnitt D

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

Die steuerrechtlichen Vorschriften sind so umfangreich, dass eine erschöpfende Darstellung den Rahmen dieser Broschüre bei weitem sprengen würde. Meist können nur die Grundzüge einer Regelung geschildert werden. Ausnahmen und Besonderheiten müssen weitgehend unbehandelt bleiben. Damit die Leserinnen und Leser dieser Broschüre ihre Kenntnisse bei Bedarf und Interesse selbst vertiefen können, sind jeweils auch die Rechtsquellen angegeben. Verweisungen im Text beziehen sich auf die seitlich angefügten Randnummern (RNr.).

A. Regeln des Gemeinnützigkeitsrechts

Grundsätzliches

Gemeinnützigkeitsrecht

100 Die Voraussetzungen, unter denen die Finanzämter eine Körperschaft als steuerbegünstigt anerkennen, sind in den §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung geregelt, die zusammenfassend als das Gemeinnützigkeitsrecht bezeichnet werden. Im folgenden Kapitel wird erläutert, wie eine Körperschaft die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erreicht, welche Zwecke steuerbegünstigt sind, welche Satzungsbestimmungen im Einzelnen notwendig sind, wie die Geschäftsführung der Körperschaft zu gestalten ist, welche Bücher und anderen Nachweise zu führen sind und wie die Finanzverwaltungen die Tätigkeit der anerkannten Körperschaften überprüfen.

Körperschaften

101 Nur Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 1 KStG können als gemeinnützig anerkannt werden. Die Anerkennung ist nicht möglich für Personengesellschaften und Gesellschaften des bürgerlichen Rechts.

Körperschaften, die für die Anerkennung in Frage kommen, sind:

- Kapitalgesellschaften (AG, GmbH),
- eingetragene und nicht eingetragene (nicht rechtsfähige) Vereine,
- rechtsfähige und nichtrechtsfähige Stiftungen,
- Betriebe gewerblicher Art der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (beispielsweise ein kommunaler Kindergarten).

Diese Broschüre ist auf Vereine zugeschnitten. Für die anderen, weit weniger zahlreichen Körperschaften gelten zum Teil Sondervorschriften, die in der Broschüre nicht berücksichtigt sind. Die Grundregeln des Gemeinnützigkeitsrechts sind aber für alle gleich.

I. Voraussetzungen der Steuerbegünstigung

1. Verein

Rechtsform

102 Der eingetragene Verein ist eine juristische Person des privaten Rechts, der nichteingetragene Verein ist eine nichtrechtsfähige Personenvereinigung. Soll der Verein rechtsfähig werden, meldet der Vorstand den Verein über einen Notar zur Eintragung in das Vereinsregister an.

Nähere Auskünfte zu den rechtlichen Grundlagen eines Vereins bietet die Broschüre „Vereinsrecht – Rund um den eingetragenen Verein“ des Bayerischen Staatsministeriums der Justiz, die auch im Internet unter der Adresse www.justiz.bayern.de abrufbar ist.

Die Eintragung eines Vereins in das Vereinsregister ist keine Voraussetzung für die Anerkennung der Steuerbegünstigung (Gemeinnützigkeit). Eingetragene und nichteingetragene Vereine werden steuerlich gleich behandelt.

Die einzelnen Abteilungen eines Vereins sind gemeinnützigkeitsrechtlich keine selbstständigen Steuersubjekte.

Rechtsquelle: § 51 AO

Gründung

103 Die beteiligten Gründungsmitglieder beschließen in der Gründungsversammlung die Vereinssatzung (vgl. RNrn. 105 ff) und wählen

die Vorstandschaft. Die Gründung des Vereins ist dem zuständigen Finanzamt innerhalb eines Monats anzuzeigen (§ 137 AO). Der Anzeige sind das Gründungsprotokoll, die Satzung und gegebenenfalls der Vereinsregisterauszug beizulegen. Kopien hiervon sind ausreichend.

Auflösung

104 Die Mitglieder können den Verein unter den in der Satzung genannten Bedingungen auflösen. Das vorhandene Vermögen ist in diesem Fall abzuwickeln und an den in der Satzung genannten Vermögensempfänger zu übergeben oder für den in der Satzung genannten steuerbegünstigten (gemeinnützigen) Verwendungszweck zu verwenden.

Eingetragene Vereine können anstelle einer Auflösung mit anderen eingetragenen Vereinen verschmolzen werden (§ 99 UmwG). Es besteht auch die Möglichkeit, einen eingetragenen Verein formwechselnd in eine Kapitalgesellschaft umzuwandeln (§ 272 UmwG). Voraussetzung ist jeweils, dass die Satzung die Verschmelzung oder den Formwechsel zulässt.

2. Satzung

Satzungspflicht

105 Die Satzung ist die Verfassung des Vereins. Sie regelt den Vereinsnamen, den Zweck, die Tätigkeit, die Mitgliedschaft, die Art und Aufgaben der Organe und die Auflösung des Vereins. Steuerbegünstigte Vereine benötigen eine schriftlich abgefasste Satzung. Auch die Mitglieder eines Verbands haben jeweils eine eigene Satzung. Der Hinweis auf die Verbandssatzung allein genügt nicht.

Satzungsinhalt

In der Satzung kommt klar und eindeutig zum Ausdruck, welchen Zweck der Verein anstrebt und wie der Zweck verwirklicht werden soll. Verweist die Satzung des steuerbegünstigten Vereins auf weitere Regelungen, so müssen diese der Satzung beigefügt sein. Andernfalls kann der Verein nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden.

Die Satzung bestimmt u.a., dass der Verein

- ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke (gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke) verfolgt,
- selbstlos und nicht in erster Linie eigenwirtschaftlich tätig ist,
- seine Mittel nur für den satzungsmäßigen Zweck verwendet,
- den Mitgliedern nichts zuwendet und auch sonst niemanden zweckfremd begünstigt,
- der Liquidator des Vereins das Vermögen im Fall der Auflösung oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke steuerbegünstigt verwendet oder einem steuerbegünstigten Empfänger zweckgebunden übergibt.

Satzungsmuster

Der Wortlaut der den Verein bindenden Erklärungen zur Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit ist in dem Satzungsmuster in Anlage 1 enthalten (unterstrichene Textteile). Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten notwendigen steuerlichen (unterstrichene Textteile) Festlegungen enthalten, soweit sie für die jeweilige Körperschaft im Einzelfall einschlägig sind. Es wird empfohlen, bereits vor der Gründung des Vereins den Satzungsentwurf mit dem Finanzamt abzustimmen.

Rechtsquelle: § 60 AO

Satzungsänderung

106 Die steuerlichen Erklärungen müssen in der Gründungssatzung enthalten sein. Sie müssen auch bei allen späteren Satzungsänderungen erhalten bleiben. Andernfalls kann der Verein nicht (mehr) als steuerbegünstigt anerkannt werden. Es wird daher dringend empfohlen, die geplante Änderung der Satzung vorher mit dem Finanzamt abzustimmen. Bei eingetragenen Vereinen wird die Satzungsänderung nicht schon mit dem Beschluss der Mitgliederversammlung, sondern erst mit der Eintragung wirksam.

Fördervereine

107 Die Beschaffung von Mitteln muss bei reinen Fördervereinen als Satzungszweck festgelegt sein. Ein steuerbegünstigter Zweck, für den Mittel beschafft werden sollen, muss in der Satzung angegeben sein. Es ist nicht erforderlich, die Körperschaft, 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 des privaten Rechts ist.

Rechtsquelle: § 58 AO

3. Mitglieder

Mitgliedschaft für alle

108 Steuerbegünstige Vereine stehen der Allgemeinheit offen. Die Mitgliedschaft kann von Seiten des Vereins nicht willkürlich abgelehnt oder beendet werden. Die Mitgliedschaft darf nicht davon abhängen, dass die beitrittswillige Person zu einer bestimmten Familie gehört, in einem bestimmten Unternehmen arbeitet, in einem sehr kleinen Gebiet wohnt oder Teil eines auf andere Art – beispielsweise mittels sehr hoher Mitgliedsbeiträge – abgeschlossenen, auf Dauer nur kleinen Kreises ist.

Andernfalls ist der Verein nicht auf die Förderung der Allgemeinheit gerichtet und kann nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden. Die Zahl der aktiven Mitglieder darf aber ausnahmsweise eingeschränkt werden, wenn sachliche Gründe vorliegen, zum Beispiel weil eine Sportanlage ausgelastet oder ein Chor vollständig besetzt ist.

Rechtsquelle: § 52 AO

Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Umlagen

109

Gemeinnützige Vereine verlangen moderate Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren und Umlagen zur Finanzierung konkreter Finanzierungsvorhaben in das Vereinsvermögen. Verlangt der Verein zu hohe Leistungen für die Mitgliedschaft, kann er nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden. Zur Abgrenzung der „echten“ Mitgliedsbeiträge von den steuerpflichtigen Entgelten vgl. RNr. 205.

Die Pflichtleistungen der Mitglieder sind im Interesse der Steuerbegünstigung auf folgende Beträge zu begrenzen:

Mitgliedsbeitrag und Mitgliedsumlage	1.440 Euro	durchschnittlich je Mitglied und Jahr,
Aufnahmegebühr	2.200 Euro	durchschnittlich je neu aufgenommenes Mitglied und Jahr,
Investitionsumlage	7.200 Euro	je Mitglied einmal in zehn Jahren, wahlweise in zehn Jahresraten.

Beispiel

Der Verein hat im letzten Jahr zehn neue Mitglieder aufgenommen. Fünf zahlten eine Aufnahmegebühr in Höhe von 3.000 Euro, drei eine Aufnahmegebühr von 1.000 Euro und zwei nichts. Im Durchschnitt der Neuaufnahmen betrug die Aufnahmegebühr 1.800 Euro. Sie lag somit unter der Höchstgrenze von 2.200 Euro je neues Mitglied.

Pflichtspenden und Darlehen

110 Eine Spende im Zusammenhang mit dem Vereinsbeitritt steht einer – begrenzten – Aufnahmegebühr gleich, wenn mehr als drei Viertel der eintretenden Mitglieder eine Spende leisten. Keine Aufnahmegebühr ist dagegen ein Darlehen, das die eintretenden Mitglieder dem Verein gewähren. Ein Zinsvorteil des Vereins (ersparter Darlehenszins unterhalb von 5,5 Prozent) ist wie ein Mitgliedsbeitrag zu behandeln.

Zum Abzug der Beiträge und Aufnahmegebühren als Spenden vgl. RNr. 309. Die Investitionsumlage ist keine Spende (vgl. RNr. 312).

Rechtsquelle: § 52 AO

Werbung neuer Mitglieder

111 Steuerbegünstigte Vereine können professionelle Werber beauftragen, neue Mitglieder und Förderer zu werben, wenn die Höhe der Provision des Werbers nicht gegen die guten Sitten verstößt.

Die Werbeprovision ist im Interesse der Steuerbegünstigung zu begrenzen und darf den Rahmen der Angemessenheit nicht überschreiten. In welcher Höhe die Provisionszahlung noch angemessen ist, hat das Finanzamt im Einzelfall zu entscheiden.

Die eigenen Kosten und die Provisionsaufwendungen für eine Werbeaktion gehören zu den Verwaltungsausgaben, deren Gesamthöhe ebenso angemessen sein muss. Eine allgemeine Grenze des Zulässigen ist nicht festgelegt. Deshalb wird dringend empfohlen, dass der Verein vor einer Werbeaktion mit dem Finanzamt spricht.

Rechtsquelle: § 55 AO

Zuwendungen an Mitglieder

112

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

Ehrengaben und Kostenübernahme

Dies gilt jedoch 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. Gesetzliche Richtwerte, Pauschalen oder Freigrenzen existieren für Annehmlichkeiten nicht. Eine feste betragsmäßige Grenze gibt es nicht, da die Vielzahl an verschieden strukturierten Vereinen eine gerechte Festlegung eines bestimmten Betrags nicht möglich macht. Die Aufwendungen eines Vereins für die Mitgliederbetreuung sollten insgesamt deutlich unter den Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen liegen und bezogen auf die gesamten satzungsgemäßen Aufwendungen von untergeordneter Bedeutung sein. Damit soll sichergestellt werden, dass sich die Tätigkeit des Vereins nicht allein in der Mitgliederbetreuung erschöpft. In erster Linie soll der Verein seinen Satzungszweck aktiv erfüllen.

Lässt sich ein Verein bei der Vergabe von Annehmlichkeiten an Mitgliedern von den nachfolgenden Grundsätzen leiten, wird regelmäßig die Steuerbegünstigung nicht gefährdet sein:

- Es sollten grundsätzlich keine Geldgeschenke gemacht werden. Denkbar sind z.B. Geschenke wie Blumen, Genussmittel (Geschenkkorb), Bücher oder auch angemessene Zuschüsse zu Vereinsfesten oder -ausflügen oder zur Bewirtung anlässlich von Vereinsversammlungen.

- Die Geschenke dürfen nicht zu einer besonderen Bereicherung des Mitglieds führen.

- Sonderzuwendungen an einzelne Mitglieder sollten vermieden werden, Ausnahmen stellen dabei persönliche Ereignisse dar, wie z.B. ein Geburtstag oder ein Jubiläum.

Die Anlehnung an den Jahresmitgliedsbeitrag oder auch die von Finanzämtern und Beraterkreisen häufig genannte Grenze von 60 Euro (lohnsteuerliche Grenze für Aufmerksamkeiten bei Sachleistungen des Arbeitgebers) stellen lediglich eine Orientierung für die angemessene Höhe der Zuwendung an Mitgliedern dar. Für ein einzelnes Mitglied, das zum Beispiel für langjährige Mitgliedschaft oder Ausübung eines Ehrenamts geehrt wird, können die Kosten je nach Einzelfall auch deutlich darüber liegen.

Helferessen und Helferfeste

Eine Mitwirkung der Vereinsmitglieder bei der Organisation des Vereinsfests (z.B. Aufbau, Abbau, Verkauf usw.) ist in der Regel üblich und für die gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung unschädlich. Dabei ist es durchaus gängige Praxis, den Vereinsmitgliedern und Helfern Zuwendungen im Rahmen von Annehmlichkeiten, wie sie im Rahmen der Betreuung von Vereinsmitgliedern allgemein üblich und angemessen sind, zukommen zu lassen (z.B. Freimarken für Speisen und Getränken, Helferessen). Zur umsatzsteuerlichen Beurteilung vgl. RNr. 258.

Aufwandsentschädigungen

113 Steuerbegünstigte Vereine ersetzen den Aufwand, der ihren Funktionären und Mitgliedern in Vereinsangelegenheiten entsteht (tatsächlicher Aufwandsersatz). Eine „echte“ Aufwandsentschädigung ist auf die tatsächlich entstandenen Sachkosten begrenzt. Die Kosten können, beispielsweise für Tage- und Kilometergelder, auch in Höhe der steuerlich anerkannten Reisekostenpauschbeträgen bestimmt werden. Der „echte“ Aufwandsersatz ist stets zulässig.

Pauschale Aufwandsentschädigungen über den tatsächlich entstandenen Sachaufwand hinaus enthalten eine Entschädigung für die aufgewendete Zeit (Tätigkeitsvergütung oder **Ehrenamtspauschale**). Solche Entschädigungen sind nur dann zulässig, wenn das entschädigte Mitglied über seine allgemeinen Pflichten als Mitglied hinaus für den Verein tätig geworden ist, beispielsweise als Vorstandsmitglied oder Platzwart. Zur lohnsteuerlichen und ertragsteuerlichen Behandlung vgl. RNrn. 404 und 412.

Nähere Ausführungen zur **Ehrenamtspauschale,** insbesondere zu den Satzungsvoraussetzungen, bietet das Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten – Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale, das als Anlage 4 dieser Broschüre beigefügt ist.

Zum Spendenabzug bei Verzicht auf die Zahlung von Lohn oder Aufwandsentschädigung vgl. RNr. 303.

Angestellte Mitglieder

114

Steuerbegünstigte Vereine dürfen – einzelne – Mitglieder hauptberuflich als Arbeitnehmer anstellen und im Rahmen eines üblichen Dienstvertrags Lohn und Gehalt zahlen. Das Anstellungsverhältnis sollte notwendig und das Gehalt nicht unverhältnismäßig hoch sein. Andernfalls kann der Verein nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden. Der Verein muss sämtliche Arbeitgeberpflichten und den Mindestlohn beachten (vgl. RNrn. 400 ff).

Zum Abzug der Lohnkosten in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vgl. RNr. 218, zum Spendenabzug bei Verzicht auf die Zahlung des Lohns und Gehalts vgl. RNr. 303.

Rechtsquelle: § 55 AO

4. Steuerbegünstigte Zwecke

Die Zwecke der gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich ausgerichteten Vereine sind unter dem Begriff „steuerbegünstigte Zwecke“ zusammengefasst.

Gemeinnützig

115 Ein Verein verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos gefördert wird.

Gemeinnützige Zwecke sind

- die Förderung von Wissenschaft und Forschung;
- die Förderung der Religion;
- die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinne des § 67 AO, und von Tierseuchen;
- die Förderung der Jugend- und Altenhilfe;
- die Förderung von Kunst und Kultur;
- die Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege;
- die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;
- die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes einschließlich des Klimaschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;

- die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 UStDV), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;

- die 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; Förderung des Suchdienstes für Vermisste; Förderung der Hilfe für Menschen, die auf Grund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden;

- die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;

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

- die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens;

- die Förderung des Tierschutzes;

- die Förderung der Entwicklungszusammenarbeit;

- die Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;

- die Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;

- die Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern;

- die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;

- die Förderung der Kriminalprävention;

- die Förderung des Sports (Schach und E-Sport gelten als Sport);

- die Förderung der Heimatpflege, Heimatkunde und der Ortsverschönerung;

- 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 Freifunks, des Modellflugs und des Hundesports;

- die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich der Abgabenordnung; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind;

- die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke;

- Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und die Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten für nicht bestattungspflichtige Kinder und Föten;

- die Förderung wohngemeinnütziger Zwecke; dies ist die vergünstigte Wohnraumüberlassung an Personen im Sinne des § 53 AO. § 53 Nummer 2 AO ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Bezüge nicht höher sein dürfen als das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch; beim Alleinstehenden oder Alleinerziehenden tritt an die Stelle des Fünffachen das Sechsfache des Regelsatzes. Die Hilfebedürftigkeit muss zu Beginn des jeweiligen Mietverhältnisses vorliegen.

Sofern ein Verein Zwecke verfolgt, die nicht hier aufgelistet sind, aber die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend selbstlos fördert, kann dieser Zweck von der Finanzverwaltung für gemeinnützig erklärt werden.

Rechtsquelle: § 52 AO

Mildtätig

116 Ein Verein verfolgt mildtätige Zwecke, wenn die Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen, die auf die Hilfe anderer angewiesen sind wegen

- akuter Störungen ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands,
- dauernd geringer eigener finanzieller Möglichkeiten (Einkommen bis zum Vierfachen beziehungsweise Fünffachen des örtlichen Sozialhilfesatzes),
- überraschend eingetretener wirtschaftlicher Notlage.

Rechtsquelle: § 53 AO

Kirchlich

117 Ein Verein verfolgt kirchliche Zwecke, wenn die Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaft selbstlos zu fördern. Hierunter fallen unter anderem die Errichtung und Pflege der Gotteshäuser, Abhalten von Gottesdiensten und Religionsunterricht, Verwaltung des Kirchenvermögens, Besoldung der Kirchendiener.

Rechtsquelle: § 54 AO

Selbstlos

118 Der steuerbegünstigte Verein ist selbstlos tätig. Der Verein kann nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden, wenn eine gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Tätigkeit in erster Linie zum eigenen Vorteil oder zum Vorteil der Mitglieder ausgeübt werden soll und ein eigenwirtschaftlicher, beispielsweise gewerblicher oder Kapital nutzender Zweck im Vordergrund steht.

Darüber hinaus bedeutet die Selbstlosigkeit, dass der Verein seine Mittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwenden darf, die Mitglieder keine Zuwendungen erhalten dürfen (vgl. RNr. 112), keine politische Partei unterstützt und keine Person durch zweckfremde Ausgaben oder unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden darf.

Ein Verstoß gegen die Selbstlosigkeit liegt vor, wenn der Verein darauf gerichtet ist, Vermögen anzusammeln. Das Problem tritt auf, wenn der Verein hohe Rücklagen ansammelt und vorhält, ohne die Mittel zeitnah für zweckgemäße Aufgaben auszugeben. Zu den zulässigen Rücklagen vgl. RNrn. 126, 128.

Rechtsquelle: § 55 AO

Vermögensbindung

119 Außerdem muss satzungsgemäß festgelegt sein, dass das Vermögen des Vereins zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden ist, wenn der Verein aufgelöst wird oder sich einen anderen, nicht steuerbegünstigten Zweck gibt. Der Verein kann auch bestimmen, dass das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft übertragen werden soll und wie diese es zu verwenden hat.

Wird die Satzungsbestimmung über die Vermögensbindung so geändert, dass das Vermögen nicht mehr für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden ist, kann der Verein nicht mehr als steuerbegünstigt anerkannt werden. Die Steuerbegünstigung wird rückwirkend für die letzten zehn Jahre entzogen, weshalb sich Steuernachzahlungen (Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer) ergeben können.

Rechtsquelle: §§ 55, 61 AO

Ausschließlichkeit

120 Der steuerbegünstigte Verein verfolgt ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke, wenn in der Satzung keine anderen als steuerbegüns-

tigte Zwecke aufgeführt sind. Das Finanzamt prüft darüber hinaus, ob der Verein tatsächlich einen anderen Zweck verfolgt (vgl. RNr. 125).

Rechtsquelle: § 56 AO

Unmittelbarkeit

121 Der steuerbegünstigte Verein verwirklicht seine satzungsmäßigen Zwecke selbst. Der Verein setzt seine Mitglieder und Angestellten unmittelbar dazu ein, die satzungsmäßigen Leistungen gegenüber der Allgemeinheit, den unterstützten Personen oder den Kirchen zu erbringen.

Rechtsquelle: § 57 AO

Hilfspersonen

122 Vereine und Verbände können anstelle eigener Tätigkeit ihre Zwecke auch durch steuerbegünstigte Mitgliedervereine oder über eine beauftragte Hilfsperson verfolgen. Die Hilfsperson muss dabei so eng an den Verein gebunden sein, dass die Tätigkeit der Hilfsperson als eigenes Wirken des Vereins anzusehen ist. Der Verein hat durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass er den Inhalt und den Umfang der Hilfspersonentätigkeit im Innenverhältnis bestimmen kann.

Rechtsquelle: § 57 AO

Kooperationen

Eine unmittelbare Zweckverwirklichung liegt auch dann vor, wenn mindestens zwei steuerbegünstigte Körperschaften satzungsgemäß planmäßig zusammenwirken, um gemeinsam einen steuerbegünstigten Zweck zu verfolgen. Die arbeitsteilige Vorgehensweise im Rahmen einer Kooperation mehrerer steuerbegünstigter Körperschaften ist demnach gemeinnützigkeitsrechtlich nicht zu beanstanden. Dies gilt auch, wenn ausschließlich Anteile an steuerbegünstigte Kapitalgesellschaften gehalten und verwaltet werden (im Rahmen einer Holdinggesellschaft).

Rechtsquelle: § 57 AO

Rechtstreue

123 Der steuerbegünstigte Verein achtet darauf, dass seine Tätigkeit in Einklang mit der freiheitlich-demokratischen Rechtsordnung steht und ohne Rechtsverstöße ausgeübt wird. Vereine, die zu Rechtsverletzungen aufrufen oder extremistische Ziele fördern, können nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden.

5. Tatsächliche Geschäftsführung

Zweckgemäße Aktionen und Geschäfte

124 Der steuerbegünstigte Verein richtet seine Aktionen und seine ideellen Geschäfte auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke aus. Der Verein beachtet die in der Satzung festgelegte Selbstlosigkeit und Vermögensbindung und lässt nicht zu, dass die Satzungsregeln in den täglichen Geschäften unterlaufen werden. Andernfalls kann der Verein nicht als steuerbegünstigt anerkannt werden.

Rechtsquelle: § 63 AO

Nebentätigkeit

125 Der steuerbegünstigte Verein vermeidet, dass die zweckfremden Nebentätigkeiten, beispielsweise ein gewerblicher Betrieb, überhandnehmen und somit zum Selbstzweck werden. Welchen Umfang eine Nebentätigkeit haben darf, ohne dass der Verein seinen selbstlosen Charakter verliert, ist nicht eindeutig festgelegt. Es kommt auf die Umstände im jeweiligen Fall an. Dabei spielen die Höhe der Einnahmen, die eingesetzte ehrenamtliche Zeit und der eingesetzte Personal- und Materialaufwand eine Rolle. Gesellige Veranstaltungen sind in untergeordnetem Umfang zulässig. Kostenlose Bewirtungen und Ausflüge für die Mitglieder fallen unter den Begriff der Zuwendungen (vgl. RNr. 112).

Mittelbewirtschaftung

126

Die Vermögensbindung ist eingehalten, wenn der Verein tatsächlich – entsprechend seiner Satzung – seine Geld- und Sachmittel nur in zulässiger Weise ausgegeben und eingesetzt hat. Zur Verwendung der Vereinsmittel für die Deckung eines Verlusts aus einer steuerpflichtigen Nebentätigkeit vgl. RNr. 216.

Der Verein darf ohne Schaden für die Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft

- Geld- und Sachmittel für eine andere steuerbegünstigte Körperschaft beschaffen und diese Mittel entsprechend zuwenden (als reiner Förderverein muss dies allerdings in der Satzung festgelegt sein),

- seine Überschüsse aus der Vermögensverwaltung, seine Gewinne aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und höchstens 15 Prozent der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel für die Vermögensausstattung einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft (Neugründung) verwenden,

- als Unterstützungsverein eigene Arbeitskräfte oder Räumlichkeiten für steuerbegünstigte Vorhaben abstellen,

- den bezahlten Sport fördern,

- Mittel für die Errichtung und den Betrieb von Photovoltaikanlagen und anderen Anlagen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz verwenden, soweit es sich dabei nicht um den Hauptzweck der Körperschaft handelt,

- projektgebundene Rücklagen aus Geld- und Sachmitteln bilden, um ein konkret geplantes zweckgemäßes Vorhaben finanzieren zu können,

- eine Rücklage für die beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, die zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke erforderlich sind, bilden,

- freie Rücklagen aus einem Drittel der Erträge aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus bis zu zehn Prozent der zeitnah zu verwendenden Mittel (vgl. RNr. 127) ohne konkrete Verwendungsplanung bilden,

- Vermögen aus folgenden Geld- und Sachmitteln bilden:
  - Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand des Vereins vorgeschrieben hat,
  - Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung des Vereins mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,
  - Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs des Vereins, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden,
  - Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören (zum Beispiel Grundbesitz),

- betrieblich gebundene Rücklagen bilden, um das Unternehmen wirtschaftlich zu sichern; allerdings sollte der Gewinn wenigstens zum Teil nach der Versteuerung für zweckgemäße Aufgaben verwendet (entnommen) werden.

Rechtsquelle: §§ 58, 62 AO

Zeitnah zu verwendende Mittel

127 Der steuerbegünstigte Verein verwendet seine Mittel zeitnah für die satzungsmäßigen Zwecke. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Jahren zweckgemäß verwendet werden.

Die zeitnahe Mittelverwendungspflicht gilt nicht für steuerbegünstigte Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 100.000 Euro.

Rechtsquelle: § 55 AO

Rücklagen

128

Eine Ausnahme vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung sind die zulässigen gebundenen oder freien Rücklagen. Die einer zulässigen Rücklage zugeführten Mittel müssen nicht zeitnah, sondern erst in Zukunft projekt- beziehungsweise allgemein satzungsgemäß verwendet werden. Neben den Rücklagen kann der Verein selbstverständlich Geldbestände vorhalten, die die laufenden Ausgaben für Miete, Personal und dergleichen sichern (so genannte Betriebsmittelrücklage). Der Betriebsmittelvorrat sollte aber den laufenden Aufwand eines Jahres nicht übersteigen. Zweckmäßig erscheint auch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung, Rücklagenaufstellung vgl. Anlage 2b).

Der steuerbegünstigte Verein kann in einem Jahr, in dem er nicht ausreichend verwendungsfähige Einnahmen erzielt, „von der Substanz leben“. Dies erfolgt zum Beispiel durch Aufnahme eines Darlehens oder Entnahme aus den Rücklagen. Es entsteht dann ein so genannter Verwendungsüberhang, der mit Einnahmen aus späteren Jahren aufgefüllt werden kann. In diesem Fall ist es unschädlich, dass die entsprechenden Mittel nicht zeitnah für satzungsmäßige Zwecke eingesetzt werden.

Buchnachweis

Eine zulässige Rücklage muss ab ihrer Bildung hinsichtlich der laufenden Zuführungen und der laufenden Verwendung bis hin zur endgültigen Auflösung in den Aufzeichnungen des Vereins nachvollzogen werden können. Ein eigenes Bankkonto für die Rücklagen kann sich hierzu als nützlich erweisen. Zweckmäßig erscheint eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung, Rücklagenaufstellung vgl. Anlage 2b).

Anlage der Rücklagenmittel

129 Die Mittel der zulässigen Rücklagen können auf verschiedene Art Ertrag bringend angelegt werden. In Frage kommen beispielsweise Festgeld, Bundesschatzbriefe, risikoarme Fondsanteile oder Sparkassenbriefe, aber auch die Vergabe verzinslicher, risikoarmer Darlehen an dritte Personen. Die Anlageform darf den Zweck der Rücklage nicht behindern.

Überhöhte und unzulässige Rücklagen gefährden die Anerkennung des Vereins als steuerbegünstigt. Die aufgesparten Mittel müssen im Einvernehmen mit dem Finanzamt, das eine Auflösungsfrist setzen kann, zeitnah für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet oder einer der zulässigen Rücklagen zugeführt werden.

Rechtsquelle: § 63 AO

Nachweis

130 Der Verein weist gegenüber dem Finanzamt regelmäßig nach, dass die tatsächliche Geschäftsführung mit den Satzungsvorgaben übereinstimmt. Der Nachweis erfolgt durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben (vgl. Anlage 2a), das Vermögen (vgl. Anlage 2b) und die Tätigkeit des Vereins (zum Beispiel Protokolle der Mitgliederversammlungen, Tätigkeitsberichte).

Rechtsquelle: §§ 63, 90 AO

Aufzeichnungen

Die Grundregeln für jede Rechnungslegung sind, dass die Aufzeichnungen

- wahr, vollständig und zeitnah (laufend) erfolgen,
- ausreichende Erläuterungen zu den Einnahmen und Ausgaben enthalten,

- mit steigendem Geschäftsvolumen immer detaillierter werden sollen vom einfachen Kassenbuch bis hin zur formellen Buchführung und Bilanz,

- für die steuerbegünstigten Bereiche und für nicht begünstigte Geschäfte getrennt erfolgen (zur Abgrenzung vgl. RNr. 201),

- für gebildete Rücklagen jeweils den Bestand, die Zuführungen und den Verbrauch ausweisen.

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

Das Muster einer einfachen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für einen Verein ist als Anlage 2a abgedruckt. 131

Buchführung und Bilanz

Zur Bilanzierung ist ein steuerbegünstigter Verein nur dann für seinen gewerblichen Bereich (D; vgl. RNr. 201) verpflichtet, wenn der Verein ein buchführungspflichtiger Kaufmann im Sinne des Handelsgesetzbuchs ist oder wenn das Finanzamt den Verein ausdrücklich zur Buchführung aufgefordert hat. Das Finanzamt wird den Verein auffordern, wenn eine der Buchführungsgrenzen überschritten ist. Die Buchführungsgrenzen lauten:

Jahresumsatz mehr als	800.000 Euro,
Jahresgewinn mehr als	80.000 Euro.

Rechtsquelle: §§ 140, 141 AO

Der Gewinn und Verlust aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann nur einheitlich entweder durch Einnahmenüberschussrechnungen oder durch Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnungen ermittelt werden.

Zusätzlich zur Steuererklärung und der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach Anlage 2a muss der Vordruck „Anlage EÜR – Einnahmenüberschussrechnung“ abgegeben werden, wenn die Bruttoeinnahmen aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb die Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro übersteigen. In den Vordruck müssen nur Angaben aufgenommen werden, die die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe betreffen.

Aufbewahrungsfrist

132 Der Verein muss seine Geschäftsunterlagen mindestens für bestimmte Zeiträume aufbewahren:

• Kassenbücher, Konten, Inventare, Vermögensaufstellungen, Bilanzen, Jahresabschlüsse und ähnliche Unterlagen	zehn Jahre
• Buchungsbelege	acht Jahre
• Geschäftsbriefe, Rechnungen und sonstige Unterlagen	sechs Jahre

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

Rechtsquelle: § 147 AO

II. Anerkennungsbescheid und Rechtsmittel

Regelmäßige Überprüfung

133 Über die Anerkennung des Vereins als steuerbegünstigte Körperschaft entscheidet das Finanzamt nach Überprüfung der Satzung,

ihrer späteren Änderungen und der tatsächlichen Geschäftsführung. Die Überprüfung erfolgt jährlich, wenn der Verein wegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs körperschaftsteuerpflichtig ist. Die anderen Vereine werden in der Regel in einem dreijährigen Turnus überprüft.

Freistellungsbescheid

134 Stellt das Finanzamt für den Überprüfungszeitraum fest, dass die Satzung dem Gemeinnützigkeitsrecht entsprach und die tatsächliche Geschäftsführung von der Satzung gedeckt war, hat der Verein einen Rechtsanspruch darauf, als gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Körperschaft anerkannt zu werden. Die Anerkennung erfolgt formell im Freistellungsbescheid oder, wenn der Verein auch andere Steuerbescheide erhält, in einer Anlage zu diesen Bescheiden.

Rechtsbehelf

Lehnt das Finanzamt die Anerkennung der Steuerbegünstigung in einem Bescheid ab, kann der Verein dagegen innerhalb eines Monats Einspruch einlegen. Weist das Finanzamt den Einspruch in einer Einspruchsentscheidung zurück, so kann der Verein dagegen innerhalb eines Monats Klage beim Finanzgericht erheben.

Feststellung der Satzungsmäßigkeit

135 Im Rahmen des Feststellungsverfahren entscheidet das Finanzamt in der Regel bei Neugründungsfällen durch einen Bescheid (Feststellungsbescheid oder auch § 60a-Bescheid genannt), ob die Satzung eines Vereins die gemeinnützigen Anforderungen erfüllt oder nicht.

Der Feststellungsbescheid stellt einen Verwaltungsakt dar, gegen den im Fall einer Ablehnung der Gemeinnützigkeit Einspruch eingelegt werden kann.
Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt

- auf Antrag des Vereins oder

- von Amts wegen bei der Körperschaftsteuerveranlagung, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist.

Die Feststellung berechtigt den Verein ab dem Ausstellungsdatum drei Jahre lang Spendenbescheinigungen auszustellen, längstens aber bis das Finanzamt die Gemeinnützigkeit überprüft und einen Freistellungsbescheid oder eine Anlage über die Gemeinnützigkeit zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt.

Bereits schon als gemeinnützig anerkannte Vereine, die bisher noch keinen Feststellungsbescheid erteilt bekommen haben, können unter Vorlage ihrer aktuellen Satzung einen Antrag auf Erteilung eines Feststellungsbescheids stellen. Unterbleibt eine Antragstellung, erfolgt die Feststellung von Amts wegen im Rahmen der Gemeinnützigkeitsüberprüfung, die vom Finanzamt in der Regel alle drei Jahre vorgenommen wird.

Mit dem Feststellungsbescheid wird rechtsverbindlich festgestellt, dass die Satzung des Vereins den Bestimmungen des Gemeinnützigkeitsrechts entspricht. Damit wird aber nicht bestätigt, dass der Verein auch tatsächlich gemeinnützig tätig ist und als steuerbegünstigt anerkannt wird. Dies erfolgt ausschließlich im Rahmen der Gemeinnützigkeitsüberprüfung.

Liegen beim Feststellungsverfahren bereits Erkenntnisse vor, dass die tatsächliche Geschäftsführung des Vereins nicht gemeinnützig ist, wird kein Feststellungsbescheid (bzw. § 60a-Bescheid) erteilt.

Rechtsquelle: § 60a AO

B. Vereinsbesteuerung (Ertrag-, Verkehr- und Besitzsteuern)

Grundsätzliches

200

Auch ein steuerbegünstigter Verein kann ab der Gründung bis zum endgültigen Erlöschen mit den verschiedensten Steuerarten in Berührung kommen. Unterschiede zwischen den rechtsfähigen eingetragenen und den nicht rechtsfähigen nicht eingetragenen Vereinen gibt es dabei nicht.

Die einzelnen Steuerarten werden in den folgenden Abschnitten erläutert:

Ertragsteuern

- Körperschaftsteuer entsteht auf die Gewinne und Erträge der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind (vgl. RNrn. 201 ff),

- Gewerbesteuer entsteht auf die Erträge der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind (vgl. RNrn. 221, 222),

- Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer) ziehen die Banken von Dividendenbezügen und Guthabenzinsen ab, soweit der Verein nicht vom Steuerabzug freigestellt ist (vgl. RNrn. 223 ff),

- Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler (vgl. RNr. 226).

Verkehrsteuern

- Umsatzsteuer entsteht auf Lieferungen und Leistungen des Vereins, soweit diese überhaupt steuerbar und steuerpflichtig sind (vgl. RNrn. 227 ff),
- Erbschaft- und Schenkungsteuer – die steuerbegünstigten Vereine sind weitestgehend davon befreit (vgl. RNrn. 270 ff),
- Grunderwerbsteuer entsteht bei Grund- und Gebäudeanschaffungen auch der steuerbegünstigten eingetragenen Vereine (vgl. RNr. 274),
- Rennwett- und Lotteriesteuer – betrifft in der Regel nur besonders große Tombolen (vgl. RNr. 275).

Besitzsteuern

- Grundsteuer fällt bei zweckfremd genutztem Grundbesitz des eingetragenen Vereins an (vgl. RNr. 276).

I. Ertragsteuern

1. Körperschaftsteuer

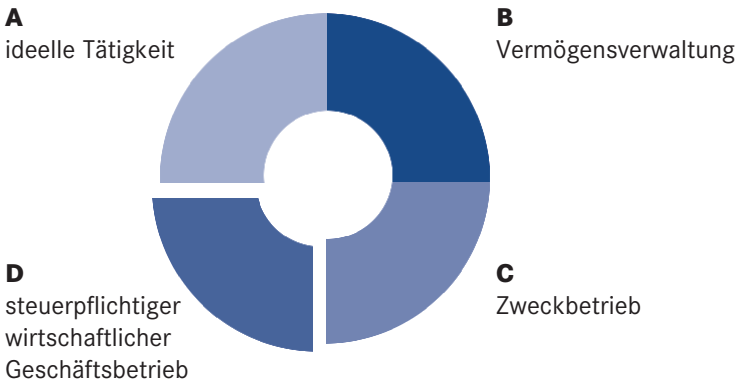
1.1 Abgrenzung zwischen ideellen, steuerfreien und steuerpflichtigen Geschäften

Steuerbefreiung

201 Der Verein unterliegt von seiner Rechtsnatur her der persönlichen Körperschaftsteuerpflicht, die sein gesamtes Einkommen erfasst. Die als steuerbegünstigt (gemeinnützig, mildtätig, kirchlich) aner-

kannten Vereine sind von der persönlichen Körperschaftsteuerpflicht befreit. Die Steuerbefreiung gilt für die ideellen Geschäfte, die Vermögensverwaltung und die Zweckbetriebe (Bereiche A, B und C der folgenden Grafik). Im steuerbefreiten Bereich anfallende Kapitalerträge können auf Antrag vom Einbehalt der Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer) freigestellt werden (vgl. RNrn. 223 bis 224).

Geschäftsbereiche eines Vereins



Teilsteuerpflicht

Die Steuerbefreiung erstreckt sich aber nicht auf Nebentätigkeiten, die einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bilden (Bereich D). Die Einkünfte hieraus unterliegen der Körperschaftsteuer (Steuersatz 15 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag 5,5 Prozent der Körperschaftsteuer). Die Körperschaftsteuer entsteht auch dann, wenn der Verein die Gewinne und betrieblichen Wirtschaftsgüter des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs für den steuerbegünstigten Zweck verwendet.

Rechtsquelle: § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG

Die Geschäfte des steuerbegünstigten Vereins und seine Einnahmen hieraus sind anhand der dabei ineinander greifenden Regeln des Gemeinnützigkeitsrechts und der Einzelsteuergesetze (KStG, EStG) den einzelnen Geschäftsbereichen A, B, C oder D zuzuordnen. Die Zuordnung dient sowohl der Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung in gemeinnützigkeitsrechtlicher Hinsicht (vgl. RNr. 130) als auch der Besteuerung der wirtschaftlichen Nebentätigkeiten.

Vermögensverwaltung

202 Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt, zum Beispiel Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen (Grundstücke und Gebäude) vermietet oder verpachtet wird. Zur Vermögensverwaltung gehört auch, wenn Rechte (Namensrechte, Nutzungsrechte) verpachtet werden.

Beim steuerbegünstigten Verein sind die Erträge aus der Vermögensverwaltung steuerfrei. Die Vermögensverwaltung kann zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb werden, wenn keine passive Vermögensnutzung, sondern aktives – beispielsweise kurzfristiges oder arbeitsteiliges – Handeln vorliegt.

Rechtsquelle: § 14 Satz 3 AO

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

203 Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, spielt keine Rolle.

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind zum Beispiel der Verkauf von Waren, gesellige Veranstaltungen, Basare, Flohmärkte, das Anbieten von Dienstleistungen und die Durchführung von Veranstaltungen gegen Entgelt. Selbstständigkeit bedeutet, dass die Tätigkeit

auf eigene Rechnung ausgeführt wird. Nachhaltigkeit bedeutet, dass die einnahmeträchtige Tätigkeit mehrmals ausgeführt wird.

Der steuerbegünstigte Verein kann steuerfreie wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die so genannten Zweckbetriebe, und als Nebentätigkeit auch steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten. Zur Steuerpflicht vgl. RNr. 215.

Rechtsquelle: § 14 Satz 1 AO
§ 64 AO

Zweckbetrieb

204

Zweckbetriebe sind Tätigkeiten und Einrichtungen gegen Entgelt, die erforderlich sind, um die satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke des Vereins zu verwirklichen, und die nicht in übermäßigen Wettbewerb zu steuerpflichtigen Unternehmen treten.

Rechtsquelle: § 65 AO

Die Wettbewerbsklausel gilt aber nicht für die ausdrücklich in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung aufgeführten Tätigkeiten und Einrichtungen, die unter den dort genannten Voraussetzungen Zweckbetriebe sind:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege gemäß § 66 AO, wenn mindestens zwei Drittel der betreuten Personen mildtätige Unterstützung erhalten können (vgl. RNr. 116),

- Krankenhäuser gemäß § 67 AO, wenn mindestens 40 Prozent der jährlichen Belegungstage oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§ 7 Krankenhausentgeltgesetz, § 10 Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden,

- sportliche Veranstaltungen gemäß § 67a AO, wenn sie nicht steuerpflichtig sind (vgl. RNr. 208),

- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Erholungsheime und Mahlzeitendienste gemäß § 68 Nr. 1 AO, wenn mindestens zwei Drittel der betreuten Personen mildtätige Unterstützung erhalten können (vgl. RNr. 116),

- Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen gemäß § 68 Nr. 1 AO; nehmen Erwachsene mehr als 10 Prozent der Übernachtungen in Anspruch, besteht insoweit Steuerpflicht,

- Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen gemäß § 68 Nr. 1 AO,

- Landwirtschaft, Gärtnerei, Tischlerei, Schlosserei und ähnliche Einrichtungen zur Selbstversorgung von Anstalten gemäß § 68 Nr. 2 AO, wenn sie nur nebenbei und insgesamt nicht mehr als 20 Prozent an Außenstehende liefern,

- Behindertenwerkstätten, Einrichtungen der Beschäftigungs- und Arbeitstherapie für Behinderte und Integrationsprojekte gemäß § 68 Nr. 3 AO,

- Einrichtungen der Blindenfürsorge und Körperbehindertenfürsorge sowie die Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen bzw. Behinderungen gemäß § 68 Nr. 4 AO,

- Einrichtungen der Fürsorgeerziehung und freiwilligen Erziehungshilfe gemäß § 68 Nr. 5 AO,

- genehmigte Lotterien und Ausspielungen gemäß § 68 Nr. 6 AO, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke verwendet wird,
- kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen gemäß § 68 Nr. 7 AO wie Museen, Theater, Konzerte, Kunstausstellungen,

- Volkshochschulen und Bildungseinrichtungen einschließlich eines Internats gemäß § 68 Nr. 8 AO,

- Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen gemäß § 68 Nr. 9 AO, deren Träger sich überwiegend aus freien Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert.

Im Folgenden ist dargestellt, wie einzelne, häufig vorkommende gemischte Einnahmen und Tätigkeiten der Vereine in der Regel den einzelnen Bereichen (A, B, C und D) zuzuordnen sind.

Mitgliedsbeiträge

205

Die satzungsgemäßen Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren gehören zu den Einnahmen des ideellen Bereichs (A). Sie sind stets ertragsteuerfrei, wenn sie in der Satzung oder in einem Beschluss des zuständigen Vereinsorgans der Höhe nach festgesetzt sind.

Rechtsquelle: § 8 Abs. 5 KStG

Keine „echten" Mitgliedsbeiträge liegen dagegen vor, wenn und soweit sie Entgelt für eine besondere Leistung zugunsten der Mitglieder des Vereins darstellen. Der Beitragsanteil für besondere Leistungen ist den Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zuzuordnen.

Zur Sonderstellung zum Spendenabzug der Mitgliedsbeiträge bei Kulturvereinen vgl. RNr. 310. Zur Umsatzsteuerpflicht von Mitgliedsbeiträgen vgl. RNr. 228.

Beispiele

Ein Gartenbauverein stellt seinen Mitgliedern, die nur einen Jahresbeitrag zahlen müssen, Gartengeräte „kostenlos" zur Verfügung. Der Teil der Beiträge, die einer angemessenen Gerätemiete entsprechen, ist Betriebseinnahme eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs des Vereins.

Ein Verein gibt eine für die Mitglieder „kostenlose“ Vereinszeitschrift heraus, die an Außenstehende für 5 Euro verkauft wird. Ein entsprechender Teil des Jahresbeitrags ist Betriebseinnahme eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs des Vereins.

Rechtsquelle: R 8.11 KStR

Jubiläumsveranstaltungen

206 Zu einer Jubiläumsveranstaltung (zum Beispiel 100-jähriges Gründungsjubiläum mit Fahnenweihe) gehören oftmals eine Festschrift mit Werbeinseraten, ein Festzug, der Verkauf von Festzeichen, eine neue Vereinsfahne, ein Festzelt zur Bewirtung der Gäste und ein Unterhaltungsprogramm. Die Veranstaltung ist aufzuteilen. Es gehören

- zum ideellen Bereich: Vereinsfahne, kostenlose Festschrift, Festzeichen (es sei denn, der Festbesucher hat für Festschrift und -zeichen etwas zu zahlen),
- zum Zweckbetrieb: Verkauf der Festschrift und der Festzeichen,
- zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb: Werbeinserate, Bewirtung einschließlich Verzehrbons, Unterhaltung.

Rechtsquelle: §§ 14, 64, 65 AO

Eine Hilfe bei der Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben bei großen Festveranstaltungen bietet das Merkblatt des Bayerischen Landesamts für Steuern (abrufbar unter www.lfst.bayern.de/steuerinfos/zielgruppen/vereine).

Bei größeren Feierlichkeiten kann auch eine professionelle finanzielle Beratung (Steuerberater, Rechtsanwälte, etc.) sinnvoll sein. So können mögliche Probleme im Vorfeld abgeräumt werden.

Benefiz- und Wohltätigkeitsveranstaltungen

207 Eine Benefizveranstaltung bzw. eine Wohltätigkeitsveranstaltung liegt i.d.R. vor, wenn die Mitwirkenden auf ihre Gage (ganz oder teilweise) verzichten und wenn die Eintrittserlöse einem guten Zweck dienen sollen. Die jeweilige Veranstaltung ist aber nicht schon deshalb steuerfrei, weil der Gewinn an eine steuerbegünstigte Einrichtung weitergeleitet wird. Vielmehr muss die Veranstaltung ihrer Art nach selbst ein Zweckbetrieb sein (zum Beispiel ein Konzert eines Musikvereins).

Rechtsquelle: § 64 AO

Die anlässlich einer Benefizveranstaltung vereinbarten Gagen sind steuerpflichtige Einnahmen der Mitwirkenden. Ihre Verzichtserklärung führt gegebenenfalls zu einer abziehbaren Spende. Die Eintrittserlöse anlässlich einer Wohltätigkeitsveranstaltung sind nicht in einen Entgelts- und in einen Spendenanteil aufteilbar. Der Veranstalter könnte statt hoher Eintrittsgelder eine Saalsammlung durchführen. Zur spendenrechtlichen Behandlung vgl. RNr. 305.

Sportveranstaltungen

208 Eine Sportveranstaltung ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, wenn im Zusammenhang mit sportlichen Darbietungen Einnahmen erzielt werden, beispielsweise aus Eintrittsgeld, Startgebühren, Fernsehübertragungsgeld, Kurs- und Lehrgangsgebühren, Ablösezahlungen und anderem. Nicht zur Sportveranstaltung gehören die Anlagen- und Gerätevermietung, die Werbung in Sportanlagen und auf Sportgeräten einschließlich Trikots und Fahrzeugen (so genannter Werbebus) sowie die Bewirtung der Teilnehmer und der Zuschauer.

Sportveranstaltungen eines gemeinnützigen Sportvereins sind entweder ein Zweckbetrieb oder ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Die Zuordnung erfolgt wahlweise nach der Höhe der Einnahmen (Zweckbetriebsgrenze) oder nach der Teilnahme von bezahlten Sportlern. Der Verein kann die Methode frei wählen, ist

dann aber für fünf Jahre daran gebunden. Das Finanzamt kann eine kürzere Bindungsfrist zulassen, wenn besondere Gründe vorliegen (zum Beispiel Wechsel der Liga).

Bei Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 50.000 Euro sind alle Sportveranstaltungen ein steuerfreier Zweckbetrieb, wenn die Jahreseinnahmen aus allen Sportveranstaltungen insgesamt brutto 50.000 Euro nicht übersteigen. Betragen die Einnahmen mehr als 50.000 Euro, sind alle Sportveranstaltungen steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Die Steuerpflicht kann Vorteile haben, zum Beispiel weil dann die im Sport üblichen Verluste mit den steuerpflichtigen Gewinnen aus der Werbung verrechnet werden können.

Die Anwendung der Profizuordnung bedeutet, dass jede Sportveranstaltung einschließlich des Trainings,

- an der ausschließlich unbezahlte Sportler teilnehmen, zum steuerfreien Zweckbetrieb gehört,

- an der auch nur ein bezahlter Sportler teilnimmt, zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb wird.

Ein bezahlter Sportler im Sinne des Gemeinnützigkeitsrechts ist, wer seine Person zu Werbezwecken vermarktet oder vom Verein beziehungsweise von einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein für die Teilnahme bezahlt wird. Vereinseigene Sportler gelten nicht als bezahlt, soweit sie nur für ihren einzeln nachgewiesenen Sachaufwand entschädigt werden oder wenn sie eine pauschale Aufwandsentschädigung bis zu 520 Euro je Monat erhalten.

Bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft einer Sportveranstaltung 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.

Rechtsquelle: § 67a AO

Werbeleistungen

209 Werbeleistungen liegen vor, wenn der Verein gegen Entgelt an den Werbemaßnahmen eines Dritten mitwirkt. Mitwirken bedeutet, dass der Verein bei eigenen Veranstaltungen, in eigenen Druckerzeugnissen, auf eigenen Gegenständen und auf der eigenen Internetseite die Werbung für ein Unternehmen, dessen Produkte oder für eine andere Sache präsentiert. Die Werbeleistung ist stets ein separater steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, auch wenn die Werbung nur bei einer Zweckveranstaltung vorkommt. Die Werbeleistung ist von der eigentlichen, zweckgemäßen Veranstaltung zu trennen. Zur Gewinnermittlung vgl. RNr. 219.

Die Gesamtverpachtung unbeweglicher Werbeflächen an eine Werbeagentur gehört aber zur steuerfreien Vermögensverwaltung, wenn der Verein nicht an der Einzelvermarktung mitwirkt.

Keine Werbeleistung ist das Auftreten eines steuerbegünstigten Vereins im Rahmen einer Firmenwerbeveranstaltung gegen Entgelt. Der Auftritt kann ein Zweckbetrieb sein, wenn der Verein kulturelle oder sportliche Darbietungen erbringt.

Rechtsquelle: §§ 64, 67a AO

Sponsoring

210 Die Leistungen des Sponsors können beim steuerbegünstigten Verein steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich (Zuwendung), steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung (Rechtenutzung) oder steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (Werbeleistung) sein.

Die Beurteilung der Zuwendung bei dem gesponserten Verein (zum ideellen Bereich oder zur Vermögensverwaltung) richtet sich allein nach den allgemeinen Zuordnungsgrundsätzen. Nur wenn die erhaltenen Geld- oder Sachmittel alle Merkmale einer freiwilligen und unentgeltlichen Zuwendung erfüllen, kann der Verein vom Zufluss einer steuerfreien Spende ausgehen, für die er eine ordentliche Zuwendungsbestätigung ausstellen darf. Auf Seiten des Vereins ist also entscheidend darauf abzustellen, ob der steuerbegünstigte Verein gegenüber dem Sponsor (Gegen-)Leistungen zu erbringen hat. Klassisches Beispiel für den Bereich der Vermögensverwaltung sind Einnahmen aus der Überlassung von Werberechten oder die langfristige Überlassung von Werbeflächen.
Kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt vor, wenn

- der Verein dem Sponsor nur die Nutzung des Vereinsnamens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an den Verein hinweist, oder

- der Verein auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, Ausstellungskatalogen, auf der eigenen Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Der Name, das Emblem oder das Logo des Sponsors darf verwendet, aber nicht besonders hervorgehoben werden. Steuerfrei ist auch die Benennung einer Anlage oder eines Raums nach dem Sponsor.

Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt vor, wenn der Verein an den Werbemaßnahmen des Sponsors mitwirkt. Das ist beispielsweise der Fall, wenn die Internetseite eines Vereins ein Logo des Sponsors enthält, das per Link zu dessen eigener Internetseite weiterführt.

Beteiligung an einer Personengesellschaft

211 Die Beteiligung eines Vereins an einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (beispielsweise Sportgemeinschaft, Festgemeinschaft) und an

einer Personenhandelsgesellschaft (beispielsweise Kommanditanteil) ist dem Bereich der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zuzuordnen. Die Beteiligung kann ein Zweckbetrieb sein, wenn die Tätigkeit der Gemeinschaft oder Gesellschaft, würde sie von dem Verein unmittelbar selbst ausgeführt werden, bei ihm ein Zweckbetrieb wäre.

Schließen zwei oder mehrere steuerbegünstigte (Sport-)Vereine ihre Mannschaften zu sogenannten „Spielgemeinschaften" zusammen, um insbesondere im Kinder-, Jugend- und Erwachsenenalter den Wettkampf- und Ligabetrieb aufrechterhalten zu können, sind die tatsächlichen Beiträge der beteiligten Vereine an der Spielgemeinschaft auf Ebene des jeweiligen Vereins gemeinnützigkeitsrechtlich zu bewerten. Die beteiligten Vereine können daher auch bei „Zwischenschaltung" einer Spielgemeinschaft(-GbR) unmittelbar tätig sein (vgl. RNr. 121).

Gesellschaften bürgerlichen Rechts (zum Beispiel Festgemeinschaften) werden in den Veranlagungsstellen für Personengesellschaften im Einkommensteuerfinanzamt geführt. Dieses Finanzamt ist für die Umsatzsteuer und Gewerbesteuer der Festgemeinschaft zuständig. Der gemeinschaftliche Gewinn aus der Festveranstaltung (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) ist nach § 180 AO gesondert und einheitlich festzustellen. Für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sind für die Frage des Überschreitens der Besteuerungsgrenze (vgl. RNr. 217) die anteiligen Einnahmen und nicht der Gewinnanteil maßgeblich.

Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft

212

Die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (beispielsweise Aktien, GmbH-Anteile, Genossenschaftsanteile) gehört grundsätzlich in den Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung. Die Anteile gehören aber zum Betriebsvermögen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, wenn die Beteiligung mit dem Betrieb zusammenhängt. Das trifft beispielsweise auf den Genossenschaftsanteil zu, wenn die betrieblichen Konten bei dieser Genossenschaftsbank geführt werden, oder auf eine Kapitalgesellschaft, die zum Zwecke der Betriebsaufspaltung gegründet wurde.

Die Verwaltung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft stellt aber selbst einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, wenn der Verein bei der Geschäftsführung der Gesellschaft mitwirkt. Für die Anwendung der Besteuerungsgrenze ist die Höhe der Gewinnausschüttungen maßgebend.

Rechtsquelle: § 14 AO

Dividenden und Gewinnausschüttungen

Die Erträge aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft sind auch dann zu 95 Prozent körperschaftsteuerfrei, wenn sie zu den Betriebseinnahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehören.

Rechtsquelle: § 8b Abs. 1 und 5 KStG

Veräußerung der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft

Der Gewinn aus der Veräußerung einer (nicht einbringungsgeborenen) Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder an einer Genossenschaft bleibt auch dann zu 95 Prozent außer Ansatz, wenn die Beteiligung zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehört.

Rechtsquelle: § 8b Abs. 2 und 3 KStG

Verpachtung eines Betriebs

213 Durch die Verpachtung wechselt der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in den Bereich der Vermögensverwaltung. Voraussetzung hierfür ist, dass die Betriebsaufgabe erklärt wird. Die Pachterlöse sind somit steuerfrei. Der Wechsel erfolgt ohne Besteuerung der stillen Reserven im Betriebsvermögen.

Die Verpachtung wird steuerlich nur dann anerkannt, wenn der Pächter eine reelle Chance hat, einen eigenen Gewinn zu erzielen. Scheinpachtverträge werden nicht anerkannt.

Beispiel

Der Verein verpachtet die bisher selbst betriebene Stadionwerbung an eine Werbeagentur. Die Stadionwerbung bringt Einnahmen in Höhe von 50.000 Euro und verursacht Kosten in Höhe von 30.000 Euro. Dem Pächter sollte ein Gewinn von mindestens 2.000 Euro bleiben.

Rechtsquelle: § 13 KStG

Veräußerungsgeschäfte

214 Veräußerungsgeschäfte können in allen Bereichen des Vereins vorkommen. Wenn die Geschäftsstelle hin und wieder ein Teil der Einrichtung verkauft, so löst diese Tätigkeit an sich aber keine Steuerpflicht aus, weil es an der Nachhaltigkeit fehlt (z.B. Verkauf Schreibtisch aus dem Vereinsbüro). Dagegen ist der laufende Verkauf von Sachen aus Stiftungen, Erbschaften und Vermächtnissen eine steuerpflichtige Tätigkeit.

Ist ein Gegenstand jedoch ausschließlich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet, muss bei einem späteren Verkauf ein Veräußerungsgewinn versteuert werden (vgl. hierzu weiter Tz. 1.2 ab RdNr. 215 Ermittlung des Gewinns oder Verlusts aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben).

Rechtsquelle: § 14 AO

1.2 Ermittlung des Gewinns oder Verlusts aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

215 Der Gewinn oder Verlust aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist auch dann zu ermitteln, wenn der steuerbegünstigte Verein nicht zur Körperschaftsteuer herangezogen wird.

Rechtsquelle: §§ 55, 63 AO

Verlustdeckung

216 Ein Verlust des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs verzehrt die Mittel des steuerbegünstigten Vereins, die grundsätzlich nur für den Zweck verwendet werden dürfen. Der Mittelverzehr zur Verlustdeckung ist aber unschädlich,

- soweit der Verlust ausschließlich durch die Berücksichtigung von anteiligen Abschreibungen auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter und ähnlichen Aufwendungen (vgl. RNr. 218) entstanden ist,

- soweit der Betrieb in den vorangegangenen sechs Jahren Gewinne abgeworfen hat,

- soweit der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht (wird allgemein unterstellt) und im Folgejahr durch steuerpflichtige Gewinne oder Umlagen ausgeglichen wird.
- soweit es sich um Anlaufverluste eines neuen Betriebs handelt (in der Regel in den ersten drei Jahren).

Beispiel

Ein gemeinnütziger Verein veranstaltet ein Sommerfest. Wegen Schlechtwetter kommt nur ein Bruchteil der erwarteten Gäste. Es entsteht ein Verlust von 10.000 Euro. Im folgenden Jahr erzielt der Verein einen Gewinn aus Werbung von 12.000 Euro.

Der Verlust beruht auf einem falsch kalkulierten Wareneinkauf und kann durch den Gewinn im Folgejahr ausgeglichen werden. Er ist deshalb nicht schädlich für die Gemeinnützigkeit.

Besteuerungsgrenze 50.000 Euro

217 Die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe unterliegen nicht der Körperschaftsteuer (und auch nicht der Gewerbesteuer), wenn die Jahresbruttoeinnahmen einschließlich Umsatzsteuer die Grenze von

50.000 Euro nicht übersteigen. Dazu sind alle Einnahmen aus allen nichtgemeinnützigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und die anteiligen Einnahmen aus Gemeinschaften und Personengesellschaften, die zweckfremde Nebentätigkeiten ausüben, zusammenzufassen.

Beispiel

Der gemeinnützige Verein erzielt aus Werbeleistungen Einnahmen in Höhe von 45.000 Euro. Außerdem ist der Verein zu einem Drittel an einer Festgemeinschaft beteiligt, die 7.500 Euro Einnahmen erzielt hat.

Die maßgebenden Einnahmen des Vereins betragen

eigene Einnahmen	45.000 Euro
anteilige Einnahmen aus der Gemeinschaft	2.500 Euro
zusammen	47.500 Euro

Da die maßgebenden Einnahmen die Besteuerungsgrenze von 50.000 Euro nicht übersteigen, sind die erzielten Gewinne und Gewinnanteile steuerfrei.

Rechtsquelle: § 64 Abs. 3 AO

Die Besteuerungsgrenze gilt einmalig für den Gesamtverein, bei dem alle Ergebnisse der einzelnen Abteilungen und der aus steuerlichen Gründen abgespaltenen Vereine zusammenlaufen.

Rechtsquelle: §§ 51, 64 Abs. 4 AO

Die Freistellung der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe in den Jahren, in denen die maßgebenden Einnahmen die Besteuerungsgrenze nicht übersteigen, kann aber auch Nachteile haben. So können Ausgaben und Abschreibungen, die in den freigestellten Jahren anfallen, bei der Gewinnermittlung in besteuerten Jahren nicht abgezogen werden.

Beispiel

Der gemeinnützige Verein führt im Jahr 2026 eine größere Festveranstaltung durch, die Einnahmen von 60.000 Euro erbringt. In den Jahren 2025 und 2027 fallen keine Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben an. Die Veranstaltung hat folgende Ausgaben verursacht: im Jahr 2025: 1.000 Euro, im Jahr 2026: 50.000 Euro, im Jahr 2027: 2.500 Euro.

Aus der Veranstaltung entsteht im Jahr 2026 ein steuerpflichtiger Gewinn in Höhe von 10.000 Euro. Die in den anderen Jahren angefallenen Kosten in Höhe von 1.000 Euro und 2.500 Euro sind nicht abziehbar.

Betriebsausgaben

218 Die Ermittlung des Gewinns oder Verlusts bedeutet, dass von den Einnahmen aus der steuerpflichtigen Nebentätigkeit die durch sie veranlassten Ausgaben abgezogen werden. Die Ausgaben für ideelle Aufgaben und für zweckgemäße Tätigkeiten sind nicht abziehbar. Beispielsweise sind die Ausgaben für eine Vereinsfahne (ideeller Bereich) keine Betriebsausgaben des Festzelts (wirtschaftlicher Bereich).

Rechtsquelle: § 10 Nr. 1 KStG
§ 4 Abs. 4 EStG

Aufteilung gemischter Kosten

Bei Nebentätigkeiten, die keine feste Einrichtung erfordern, wie beispielsweise Sommerfeste und ähnliche Veranstaltungen, werden häufig Anlagen und Gegenstände mitverwendet, die für die zweckgemäße Tätigkeit angeschafft wurden. Die anteiligen Abschreibungen und die Kosten für Schadensbeseitigung sind abziehbare Ausgaben. Das Gleiche gilt für zeitanteilige Lohnkosten, beispielsweise des Platzwarts, der nach einem Fest aufräumt.

Gewinnpauschalierung

219 Die Ausgabenzuordnung ist schwierig oder führt zu unbilligen Ergebnissen, wenn die Nebentätigkeiten wirtschaftlich so eng mit der steuerbegünstigten Haupttätigkeit verbunden sind, dass die eine nicht ohne die andere stattfinden könnte. Ein typisches Beispiel hierfür ist die Werbung im Sport. Der Verein kann für die Werbeleistungen im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben anstelle der genauen Zuordnung eine pauschale Ermittlung des Gewinns in Höhe von 15 Prozent der Einnahmen beantragen.

Der Verein kann auch für die Verwertung von Altmaterial eine pauschale Gewinnermittlung in Höhe des branchenüblichen Gewinns beantragen. Dieser wird mit 5 Prozent der Einnahmen bei Altpapier und mit 20 Prozent der Einnahmen bei anderem Altmaterial angenommen.

Der Pauschalierungssatz ist auf die Einnahmen ohne Umsatzsteuer (Nettoentgelte) anzuwenden.

Beispiel

Der Verein erzielt Einnahmen aus Werbeleistungen in Höhe von 50.000 Euro bei Ausgaben in Höhe von 8.000 Euro und aus einer Altpapiersammlung in Höhe von 5.000 Euro bei Ausgaben in Höhe von 1.000 Euro.

Auf Antrag wird der Gewinn pauschal ermittelt	
aus Werbung mit 15 Prozent von 50.000 Euro	7.500 Euro
aus Altpapier mit 5 Prozent von 5.000 Euro	250 Euro
steuerlicher Gewinn	7.750 Euro

Rechtsquelle: § 64 Abs. 5, 6 AO

1.3 Berechnung der Körperschaftsteuer

220 Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer ist das zu versteuernde Einkommen aller zusammengefassten steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, das sich nach Abzug der Spenden an Dritte, nach Verlustabzug und nach Abzug des Freibetrags in Höhe von 5.000 Euro ergibt. Der Steuersatz beträgt 15 Prozent.

Beispiel

Der Verein erzielt einen Gesamtgewinn aus seinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben in Höhe von 10.000 Euro. Der Gewinn aus einem Straßenfest in Höhe von 250 Euro wurde der Gemeinde für die örtliche Grundschule übergeben. Eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung liegt vor. Aus einem früheren Jahr besteht ein Verlustvortrag in Höhe von 2.500 Euro.

Berechnung der Körperschaftsteuer

Gewinn des Geschäftsbetriebs	10.000 Euro
abzüglich Spende	- 250 Euro
abzüglich Verlustvortrag	- 2.500 Euro
Einkommen	7.250 Euro
abzüglich Freibetrag	- 5.000 Euro
zu versteuerndes Einkommen	2.250 Euro
Körperschaftsteuer 15 Prozent	337,50 Euro
Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent der Körperschaftsteuer)	64,12 Euro

Rechtsquelle: §§ 7– 10, 23, 24 KStG

Steuerbescheid

Die Körperschaftsteuer wird vom örtlich für den Verein zuständigen Finanzamt im Körperschaftsteuerbescheid festgesetzt. Das Finanzamt kann vierteljährliche Vorauszahlungen festsetzen. Das Finanzamt kann die Zahlung der Körperschaftsteuer auf Antrag erlassen, wenn die Steuererhebung aus sachlichen oder persönlichen Gründen unbillig wäre.

2. Gewerbesteuer

Steuerbefreiung

221 Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb eines Vereins ist von seiner Rechtsnatur her ein Besteuerungsobjekt der Gewerbesteuer. Ein Zweckbetrieb sowie die reine Vermögensverwaltung eines als steuerbegünstigt (gemeinnützig, mildtätig, kirchlich) anerkannten Vereins sind jedoch von der Gewerbesteuer befreit.

Teilsteuerpflicht

Der Gewerbeertrag eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ohne Zweckbetriebseigenschaft unterliegt der Gewerbesteuer (zur Besteuerungsgrenze in Höhe von 50.000 Euro vgl. RNr. 217). Die Gewerbesteuer entfällt nicht, wenn der Gewerbeertrag zugunsten des satzungsmäßigen Zwecks verwendet wird.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 6 GewStG

Für die Zuordnung der Vereinsgeschäfte zu einem gewerbesteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und die Ermittlung des Gewinns beziehungsweise Verlusts gelten dieselben Regeln wie für die körperschaftsteuerliche Zuordnung (vgl. RNrn. 218 ff).

Rechtsquelle: § 7 GewStG

Berechnung der Gewerbesteuer

222 Die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb, der mittels bestimmter Hinzurechnungen und bestimmter Kürzungen verändert und von dem ein Freibetrag von 5.000 Euro abgezogen wird. Der so ermittelte Gewerbeertrag wird mit der Steuermesszahl von 3,5 Prozent multipliziert. Das Ergebnis ist der Steuermessbetrag. Er wird – in Bayern – vom Finanzamt festgesetzt. Die eigentliche Gewerbesteuer wird von der Gemeinde anhand ihres Hebesatzes (beispielsweise 400 Prozent) festgesetzt, der auf den Gewerbesteuermessbetrag angewendet wird.

Beispiel

Der Verein erzielt einen Gesamtgewinn aus seinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben in Höhe von 10.000 Euro. Hinzurechnungen und Kürzungen erfolgen nicht.

Berechnung der Gewerbesteuer	
Gewinn des Geschäftsbetriebs	10.000 Euro
abzüglich Freibetrag	- 5.000 Euro
Gewerbeertrag	5.000 Euro
Messbetrag (3,5 Prozent)	175 Euro
Gewerbesteuer bei einem Hebesatz von 400 Prozent	700 Euro

Rechtsquelle: §§ 8, 9, 11 GewStG

Steuerbescheid

Die Gewerbesteuer wird von der hebeberechtigten Gemeinde im Gewerbesteuerbescheid festgesetzt. Die Gemeinde kann vierteljährliche Vorauszahlungen festsetzen. Die hebeberechtigte Gemeinde kann die Zahlung der Gewerbesteuer in besonderen Einzelfällen auf Antrag erlassen, wenn die Steuererhebung aus sachlichen oder persönlichen Gründen unbillig wäre.

3. Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)

Allgemeines

223 Guthabenzinsen (zum Beispiel aus Tages- oder Festgeldkonten), Dividenden, Fondsausschüttungen und ähnliche laufende Kapitalerträge, aber auch Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalanlagen unterliegen grundsätzlich einem Steuerabzug von 25 Prozent. Diese so genannte Abgeltungsteuer wird von der ausschüttenden Körperschaft oder von der auszahlenden Stelle (zum Beispiel Kreditinstitut) einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Eine Steuerbescheinigung wird nur auf Verlangen des Gläubigers der Kapitalerträge ausgestellt.

Vereine

Von der Abgeltungsteuer können sich Vereine unter bestimmten Voraussetzungen freistellen lassen. Dies gilt insbesondere für steuerbegünstigte Vereine, wenn die auf den Vereinsnamen geführte Kapitalanlage zum steuerfreien Bereich (Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb) gehört. Aber auch für steuerpflichtige Vereine kommt zumindest teilweise eine Abstandnahme von der Abgeltungsteuer in Betracht.

Steuerbefreite Vereine

224

Gehört die Kapitalanlage zum steuerfreien Bereich, braucht grundsätzlich keine Abgeltungsteuer einbehalten zu werden. Einschränkungen bei der Abstandnahme vom Steuerabzug können sich ergeben, soweit ein steuerbefreiter Verein höhere Dividendenerträge als 20.000 Euro aus Aktien erzielt und er bei Zufluss der Erträge nicht seit mindestens einem Jahr ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien ist. Voraussetzung für eine Abstandnahme vom Steuerabzug ist zudem, dass der auszahlenden Stelle rechtzeitig ein Nachweis der Steuerbefreiung vorgelegt wird.

Hierfür kommen in Betracht

- eine Nichtveranlagungsbescheinigung (Formular NV 2 B), die beim Finanzamt zu beantragen ist;

- eine Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheids (vgl. RNr. 134), wenn dieser für einen nicht länger als fünf Jahre zurückliegenden Veranlagungszeitraum vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge erteilt worden ist;
  Hinweis:
  Die Vorlage des Freistellungsbescheids ist unzulässig, wenn die Erträge in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, für den die Befreiung von der Körperschaftsteuer ausgeschlossen ist, oder wenn sie in einem nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Betrieb gewerblicher Art anfallen;

- bei neu gegründeten Vereinen eine Kopie des Feststellungsbescheids nach § 60a AO (vgl. RNr. 135), dessen Erteilung nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegt. Endet diese Drei-Jahres-Frist unterjährig, kann eine Abstandnahme vom Steuerabzug nur für das Kalenderjahr erfolgen, in dem die zuvor genannten Voraussetzungen ganzjährig erfüllt waren. Wird ein Feststellungsbescheid nach § 60a AO unterjährig erteilt, kann er mit Wirkung ab dem 1. Januar des betreffenden Kalenderjahres angewendet werden.

Unterhalten steuerbefreite Körperschaften einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, bei dem die Freibeträge und Freigrenzen überschritten sind, sind sie jährlich zur Körperschaftsteuer zu veranlagen. In diesen Fällen ist die Steuerbefreiung für den steuerbegünstigten Bereich in Form einer Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid zu bescheinigen. Die Abstandnahme ist zulässig bis zum Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, für das der Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde. Der Gläubiger der Kapitalerträge hat dem zum Steuerabzug Verpflichteten in Schriftform mitzuteilen, ob die Kapitalerträge im steuerfreien oder steuerpflichtigen Bereich angefallen sind.

Die frei verwendbaren, nicht in Rücklagen eingestellten Gewinne der buchführungspflichtigen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind grundsätzlich kapitalertragsteuerpflichtig (Steuersatz 15 Prozent). Bei steuerbegünstigten Vereinen wird diese Kapitalertragsteuer jedoch nicht erhoben.

Rechtsquelle: § 44a Abs. 7 EStG

Erstattungsfall

Legt der Verein den Nachweis seiner Steuerbefreiung erst nachträglich vor, hat die auszahlende Stelle – solange noch keine Steuerbescheinigung erteilt worden ist – den vorgenommenen Steuerabzug rückgängig zu machen und die einbehaltenen Steuerbeträge auszuzahlen. Ist eine Korrektur des Steuerabzugs durch die auszah-

lende Stelle nicht möglich, kann der Verein im Billigkeitswege die Erstattung der Kapitalertragsteuer beim zuständigen Finanzamt beantragen.

Nicht steuerbefreite Vereine

Nicht steuerbefreiten Vereinen steht, wenn sie Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen, der Sparer-Pauschbetrag von 1.000 Euro im Rahmen der Veranlagung zu.

Den Steuerabzug können nicht steuerbefreite Vereine durch Vorlage einer Nichtveranlagungsbescheinigung (Formular NV 3 B) vermeiden. Eine solche wird vom Finanzamt ausgestellt, wenn das steuerpflichtige Einkommen 5.000 Euro nicht übersteigt.

225 Die einbehaltene Kapitalertragsteuer ist auf die Körperschaftsteuer anzurechnen, wenn der Verein über eine entsprechende Steuerbescheinigung verfügt. Die Anrechnung erfolgt auch, wenn die Körperschaftsteuer im Bescheid auf null Euro festgesetzt wird. In diesem Fall erhält der Verein eine Steuererstattung in Höhe der Abzugsbeträge.

Rechtsquelle: §§ 36, 44a EStG

4. Steuerabzug für ausländische Künstler und Sportler

226 Wenn ein Verein für Veranstaltungen (wie zum Beispiel Vereinsfeste, Sportturniere und so weiter) nicht in Deutschland wohnhafte Künstler oder Sportler engagiert, muss er als inländischer Vertragspartner von dem für diesen Auftritt zu zahlenden Honorar, Antritts- oder Preisgeld einen im Gesetz näher bestimmten Teil einbehalten und an das Bundeszentralamt für Steuern abführen (§ 50a EStG). Mit diesem Abzugsverfahren wird sichergestellt, dass für die im Inland erzielten Einkünfte der Künstler und Sportler Steuern entrichtet werden.

Die Steueranmeldungen sind grundsätzlich auf elektronischem Weg an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Auf Antrag kann das Bundeszentralamt für Steuern zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten (§ 73e Satz 4f EStDV).

II. Verkehrsteuern

1. Umsatzsteuer

1.1 Der Verein als Unternehmer

227 Vereine sind Unternehmer, wenn sie entgeltliche Lieferungen oder entgeltliche sonstige Leistungen nachhaltig ausführen.

Lieferungen sind zum Beispiel der Verkauf von Gegenständen, sonstige Leistungen sind zum Beispiel die Erhebung von Eintrittsgeldern bei sportlichen Veranstaltungen, Bier- und Weinfesten, entgeltliche Werbung und andere.

Nachhaltigkeit bedeutet dabei grundsätzlich die Wiederholung von entgeltlichen Lieferungen oder sonstigen Leistungen, beispielsweise wenn ein Musikverein ein Musikfest veranstaltet und dabei Eintrittsgelder erhebt.

Unternehmer

Soweit ein Verein solche Tätigkeiten ausübt, handelt er im Rahmen seines Unternehmens, das heißt in seinem unternehmerischen Bereich.

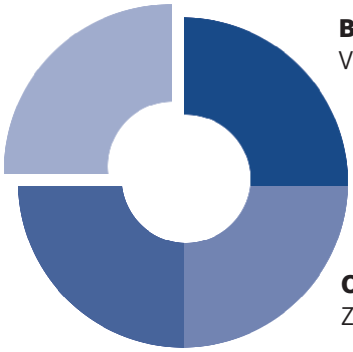
Unternehmen

228

Damit gehören zum Unternehmen des Vereins alle Umsätze der Vermögensverwaltung, der Zweckbetriebe und der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe.

A
ideelle Tätigkeit

B
Vermögensverwaltung



D
steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

C
Zweckbetrieb

B, C und D gehören zum Unternehmen des Vereins

In den Bereichen B, C und D wird der Verein unternehmerisch tätig. Im ideellen Bereich A handelt der Verein dagegen als Nichtunternehmer, weil die Voraussetzungen der unternehmerischen Tätigkeit nicht vollständig erfüllt sind: Entweder fehlt der Leistungsaustausch, weil den Beiträgen, Spenden, Schenkungen und Zuschüssen keine konkrete Gegenleistung des Vereins an den einzelnen Beitragszahler und Förderer gegenübersteht, oder es fehlt die Nachhaltigkeit, weil nur gelegentlich etwas verkauft (= geliefert oder geleistet) wird.

Rechtsquelle: § 2 UStG

1.2 Steuerbare Umsätze

Die **steuerbaren Umsätze** des Vereins bestehen aus

229 • den Lieferungen und sonstigen Leistungen an Kunden (einschließlich Mitglieder) und Vertragspartner, die gegen Entgelt (Geld oder eingetauschte Sachen) erbracht werden.

Den Lieferungen gegen Entgelt ist gleichgestellt die Entnahme von Gegenständen für unternehmensfremde (private) Zwecke und andere unentgeltliche Zuwendungen für unternehmensfremde (private) Zwecke. Voraussetzung ist, dass die Gegenstände oder deren Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Den sonstigen Leistungen gegen Entgelt werden gleichgestellt

230 - die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, für unternehmensfremde (private) Zwecke (beispielsweise für den privaten Bedarf der Mitglieder).

231 - die unentgeltliche Erbringung einer sonstigen Leistung durch den Verein für unternehmensfremde (private) Zwecke.

Der Umsatzsteuer unterliegt deshalb zum Beispiel auch die Lieferung oder die Erbringung einer sonstigen Leistung des Vereins an die Mitglieder, auch wenn diese kein Entgelt für diese Wertabgaben aus dem unternehmerischen Bereich zahlen.

232 • dem innergemeinschaftlichen Erwerb.
Ein Verein tätigt einen innergemeinschaftlichen Erwerb, wenn er einen Gegenstand aus einem anderen EU-Mitgliedstaat erwirbt und der erworbene Gegenstand dabei ins Inland gelangt. Dieser Vorgang unterliegt der Umsatzsteuer. Diese kann unter den allgemeinen Voraussetzungen als Vorsteuer abgezogen werden (vgl. RNrn. 259 ff).

Beispiel

Ein Fußballverein lässt sich Trikots aus Italien für die Profimannschaft zum Preis von 1.200 Euro schicken. Es liegt ein steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb in Höhe von 1.200 Euro vor. Die abzuführende Erwerbssteuer beträgt 19 Prozent von 1.200 Euro, also 228 Euro.

Auch Vereine, die nicht Unternehmer sind oder einen Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben, müssen den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen grundsätzlich der Umsatzsteuer unterwerfen. Dies gilt aber nur dann, wenn

- es sich bei dem erworbenen Gegenstand um ein neues Fahrzeug oder eine verbrauchsteuerpflichtige Ware (Mineralöl, Alkohol, alkoholische Getränke und Tabakwaren) handelt, oder

- der Gesamtbetrag der Entgelte für derartige Erwerbe aus anderen Mitgliedstaaten die so genannte Erwerbsschwelle von 12.500 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr überschritten hat oder im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich überschreiten wird, oder

- der Verein auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet hat.

Die Lieferung an den Verein ist im anderen EU-Mitgliedstaat für den Lieferanten steuerfrei, wenn der Verein nachweist, dass er den Gegenstand der Lieferung der Erwerbsbesteuerung im Inland unterwirft. Als Nachweis dient die Vorlage der „Umsatzsteuer-Identifikationsnummer“ (USt-IdNr.), die vom Bundeszentralamt für Steuern, Dienstsitz Saarlouis, 66738 Saarlouis (www.bzst.bund.de), erteilt wird.

Nicht steuerbare Leistungen

Steuerbare Leistungen liegen in der Regel nicht vor zum Beispiel bei Schadenersatzleistungen der Versicherungen und bei echten Zuschüssen, die den Verein zu nichts verpflichten.

233

Die steuerbaren Umsätze sind entweder steuerfrei, mit 7 Prozent oder mit 19 Prozent steuerpflichtig.

1.2.1 Steuerfreie Umsätze

Bei Vereinen kommen insbesondere folgende Befreiungen in Betracht:

234 Grundstücksverkauf

Veräußerungen von Grundstücken. Diese fallen unter das Grunderwerbsteuergesetz und sind deshalb von der Umsatzsteuer freigestellt;

235 Lotterien

Umsätze aus Lotterie- und Rennwetteinnahmen, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen;

236 Grundstücks- und Gebäudemieten, Betriebsvorrichtungen

Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden (zum Beispiel Vermietung eines Raums des Vereinsheims an einen anderen Verein).

Die Vermietung von Sportanlagen (stundenweise Überlassung von Schwimmbädern, Schießständen, Tennishallen, Tennisplätzen, Squash-Hallen) unterliegt als einheitliche Leistung insgesamt der Umsatzsteuer;

237 Künste

Umsätze von Vereinen aus der Führung von Theatern, Orchestern, Chören und dergleichen, wenn sie durch eine Bescheinigung der zuständigen Regierung von Niederbayern nachweisen, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie entsprechende Einrichtungen der öffentlichen Hand erfüllen;

Sozialfürsorge 238

Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, von Vereinen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben;

Bildung 239

allgemeinbildende oder berufsbildende Schul- und Bildungsleistungen von Vereinen, wenn der Verein eine Ersatzschule betreibt oder die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbracht wird;

Beispiel

Ein Verein hält Kurse zur Vorbereitung auf die Wirtschaftsprüfer- oder Steuerberaterprüfung ab.

Vorträge 240

Durchführung von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder den Zwecken eines Berufsverbandes dienen, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Unkosten verwendet werden;

Sport und Kultur 241

Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen durch Vereine, die gemeinnützigen Zwecken oder den Zwecken eines Berufsverbandes dienen, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht, zum Beispiel das Startgeld bei Volkswanderungen;

Beispiel

Ein Verein erteilt Musik- oder Sportunterricht an Jugendliche und Erwachsene, gleichgültig ob Vereinsmitglied oder nicht.

242 Internate

Erziehung und eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, durch bestimmte, vom Gesetzgeber näher bestimmte, Einrichtungen;

243 Jugendherbergen

Leistungen des Deutschen Jugendherbergswerks e.V. und anderer Vereinigungen, die satzungsgemäß gleiche Aufgaben unter denselben Voraussetzungen erfüllen;

244 Jugendhilfe

bestimmte Leistungen von Vereinen, die förderungswürdige Träger und Einrichtungen der freien Jugendhilfe sind. Dazu gehören unter festgelegten Voraussetzungen insbesondere die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport oder der Erholung dienen wie Erteilung von Sportunterricht an Jugendliche, aber auch kulturelle und sportliche Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe;

245 Personalgestellung durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen

Die Gestellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen für bestimmte im Gesetz näher bestimmte steuerbefreite Tätigkeiten und für Zwecke geistlichen Beistands;

246 Steuerfreie Lieferungen

Lieferungen von solchen Gegenständen, die der Verein ausschließlich für steuerfreie Zwecke genutzt hat, sind steuerfrei.

Option bei Grundstücken und Gebäuden

247 Auf die Steuerbefreiung für die Veräußerung von Grundstücken und die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden und Räumen in Gebäuden kann verzichtet werden, wenn diese Leistungen an andere Unternehmer erbracht werden. Diese Umsätze

unterliegen dann der Umsatzsteuer. Der Verzicht kann zur Erhaltung des vollen Vorsteuerabzugs angezeigt erscheinen.

Bei Vermietungs- und Verpachtungsleistungen ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung nur möglich, wenn der Mieter oder Pächter das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet, für die ein Vorsteuerabzug zulässig ist (in der Regel steuerpflichtige Umsätze). Für Altbauten und für Gebäude, mit deren Bau vor dem 11. November 1993 begonnen worden ist, gibt es Übergangsregelungen, über die Sie bei Bedarf Ihr Finanzamt informiert.

Rechtsquelle: §§ 4, 9 UStG

1.2.2 Dem ermäßigten Steuersatz (7 Prozent) unterliegende Umsätze

Zweckbetrieb

248 Alle nicht schon steuerfreien Umsätze der Zweckbetriebe sind mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent zu versteuern. Dies gilt nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer stehen. Dem ermäßigten Steuersatz unterliegen auch die Umsätze einer Vereinsgemeinschaft (Gesellschaft des bürgerlichen Rechts), wenn der Betrieb der Gemeinschaft bei jedem der beteiligten Vereine ein Zweckbetrieb wäre.

Andere ermäßigte Lieferungen und Leistungen

249 Der ermäßigte Steuersatz trifft darüber hinaus unter anderem zu für die Lieferung (einschließlich unentgeltlicher Wertabgaben), den innergemeinschaftlichen Erwerb und die Vermietung von Gegenständen, die in der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG

aufgeführt sind, zum Beispiel den Verkauf von Nahrungsmitteln oder Büchern. Außerdem unterliegen dem ermäßigten Steuersatz beispielsweise die Viehzucht, die Einräumung urheberrechtlicher Nutzungsrechte an schriftstellerischen und künstlerischen Werken oder Umsätze von Schwimm- und Heilbädern.

Rechtsquelle: § 12 Abs. 2 UStG

1.2.3 Dem allgemeinen Steuersatz (19 Prozent) unterliegende Umsätze

250 Auf alle steuerbaren Umsätze, die nicht steuerfrei oder mit 7 Prozent zu versteuern sind, ist der allgemeine Steuersatz in Höhe von 19 Prozent anzuwenden. Mit 19 Prozent Umsatzsteuer sind in erster Linie die Umsätze aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben belastet. Das sind zum Beispiel Umsätze für die Bewirtung mit Getränken in Vereinsgaststätten oder Festzelten, Werbeeinnahmen, Altmaterialverkäufe, Handelsumsätze jeder Art und Weise.

Rechtsquelle: § 12 Abs. 1 UStG

1.3 Kleinunternehmerregelung

Kleinunternehmer

251 Ein Kleinunternehmer braucht keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Der Verein ist ein Kleinunternehmer, wenn

- der Gesamtumsatz des Vorjahres 25.000 Euro nicht überschritten hat und
- solange der Gesamtumsatz des laufenden Jahres 100.000 Euro nicht überschreitet. Bei Überschreiten dieser Grenze erfolgt ein unterjähriger Wechsel zur Regelbesteuerung.

Unter Gesamtumsatz ist die Summe aus allen steuerbaren Umsätzen des unternehmerischen Bereichs (ohne innergemeinschaftliche Erwerbe, aber einschließlich unentgeltlicher Wertabgaben) zu verstehen. Die in § 19 Abs. 2 UStG genannten Umsätze gehören nicht dazu.

Beispiel

Ein Verein hatte 2025 folgende Umsätze:

Nettoeinnahmen aus steuerbaren Veranstaltungen		23.000 Euro
unentgeltliche Wertabgaben	500 Euro	
Umsatzsteuer (7 Prozent)	35 Euro	535 Euro
maßgebender Umsatz des Jahres 2025		23.535 Euro
tatsächlicher Umsatz des Jahres 2026		26.000 Euro

In diesem Fall sind die Umsätze im Jahr 2026 steuerfrei. Da der tatsächliche Umsatz 2026 25.000 Euro übersteigt, unterliegen die Umsätze 2027 der Umsatzsteuerpflicht.

Keine Umsatzsteuer

252

Wird die 25.000-Euro-Grenze bei einem Verein nie überschritten, sind die Umsätze immer von der Umsatzsteuer befreit. In der Regel besteht auch keine Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuer-Jahreserklärungen.

Im Fall der Umsatzsteuerbefreiung kann der Verein nicht auf die Steuerfreiheit bestimmter Umsätze verzichten. Er darf keine Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen und hat auch keinen Vorsteuerabzug.

Den innergemeinschaftlichen Erwerb muss ein Verein als Kleinunternehmer nach denselben Regeln versteuern, die bei Erwerben im nichtunternehmerischen Bereich gelten (vgl. RNrn. 227 ff).

Option zur Regelbesteuerung

253 Der Verein kann auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichten. Er optiert in diesem Fall zur Regelbesteuerung. Dies kann dann von Vorteil sein, wenn hohe Vorsteuerüberschüsse zu erwarten sind. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass der Verein dann für mindestens fünf Jahre an die Option gebunden ist.

Rechtsquelle: § 19 UStG

1.4 Berechnung der Umsatzsteuer

Regelbesteuerung

254 Wird bei einem Verein die Kleinunternehmerregelung nicht angewendet (weil er darauf verzichtet oder weil sein Umsatz die Betragsgrenzen übersteigt), so hat er seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (Regelbesteuerung) zu versteuern.

Reiseleistungen

255 Die Umsatzsteuer für Reisen, die der Verein selbst veranstaltet, wird nach besonderen Regeln berechnet, die das Finanzamt auf Anfrage erläutert.

Nettoentgelt

256 Die Umsatzsteuer wird durch Anwendung des jeweiligen Steuersatzes auf die so genannte Bemessungsgrundlage errechnet. Diese ist bei entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen und dem innergemeinschaftlichen Erwerb grundsätzlich das so genannte Nettoentgelt.

Bruttopreis

257 Ist für eine Lieferung oder Leistung nicht das Nettoentgelt, sondern ein Bruttopreis vereinbart und gezahlt worden, muss die Umsatzsteuer herausgerechnet werden.

Beispiel

Der Verein hat im Jahr 2025 Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zu Sportveranstaltungen von 20.000 Euro (Zweckbetrieb) und aus Werbeleistungen von 30.000 Euro (steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb).

	Eintrittskartenverkauf	Werbeleistungen
Bruttoentgelt	20.000 Euro	30.000 Euro
(darin enthaltene USt	7/107 = 6,54 Prozent	19/119 = 15,97 Prozent)
Betrag	- 1.308 Euro	- 4.790 Euro
Nettoentgelt	18.692 Euro	25.210 Euro

Bei unentgeltlichen Wertabgaben und Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG: Einkaufspreis/Kosten

258 Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen Wertabgaben, die einer Lieferung gleichgestellt werden, ist der Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten für den Gegenstand oder (falls ein solcher Einkaufspreis nicht vorhanden ist) die Selbstkosten, jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes. Bei der einer sonstigen Leistung gleichgestellten Verwendung eines Gegenstands für den unternehmensfremden (privaten) Bereich bemisst sich die Umsatzsteuer nach den bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen Ausgaben, soweit sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Bei der unentgeltlichen Erbringung einer sonstigen Leistung durch den Verein für unternehmensfremde (private) Zwecke bemisst sich die Umsatzsteuer nach den bei der Ausführung dieser Umsätze entstandenen Ausgaben.

Werden Gegenstände, die ursprünglich für den unternehmerischen Bereich bezogen wurden, später für den ideellen Bereich verwendet, ist zu prüfen, ob der Vorsteuerabzug nach § 15a UStG zu Lasten des Vereins zu berichtigen ist.

Wurden Gegenstände sowohl für das Unternehmen als auch für den ideelllen Bereich bezogen (siehe RNr. 263), und erhöht sich später der Nutzungsanteil für das Unternehmen, kommt eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG zu Gunsten des Vereins in Betracht (Abschnitt 15a.1 Abs. 7 UStAE).

Bei Gegenständen, die nicht nur einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden (Anlagevermögen), erfolgt diese Berichtigung innerhalb von fünf Jahren ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung zeitanteilig für den Umfang der Nutzungsänderung. Bei Grundstücken und Gebäuden beträgt dieser Zeitraum zehn Jahre.

Bei Gegenständen, die nur einmalig zur Ausführung eines Umsatzes verwendet werden, ist im Zeitpunkt der Verwendung ein vollständiger Ausgleich für den Umfang der Nutzungsänderung vorzunehmen.

Berichtigungen nach § 15a UStG unterbleiben, wenn die auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts entfallende Vorsteuer 1.000 Euro nicht übersteigt. Sie unterbleiben weiterhin, wenn sich die Verhältnisse um weniger als zehn Prozentpunkte geändert haben, es sei denn, die Änderung beträgt mehr als 1.000 Euro.

Beispiel

Der Verein verbraucht Büromaterial im Wert von netto 250 Euro zur Vorbereitung und Abhaltung der Mitgliederversammlung, das ursprünglich für einen Betrieb des Vereins eingekauft wurde.

Da eine Verwendung im Unternehmen beabsichtigt war, berechtigte der Einkauf zum Vorsteuerabzug.

Aufgrund der Verwendung im ideellen Bereich ist eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG zu prüfen. Da die auf das Material entfallende Vorsteuer weniger als 1.000 Euro beträgt, unterbleibt eine Berichtigung jedoch.

Unentgeltliche Verpflegung an Vereinsmitglieder/Helfer

Eine Mitwirkung der Vereinsmitglieder bei der Organisation des Vereinsfests (z.B. Aufbau, Abbau, Verkauf usw.) ist in der Regel üblich und für die gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung unschädlich. Dabei ist es durchaus gängige Praxis, den Vereinsmitgliedern und Helfern Zuwendungen im Rahmen von Annehmlichkeiten, wie sie im Rahmen der Betreuung von Vereinsmitgliedern allgemein üblich und angemessen sind, zukommen zu lassen (z.B. Freimarken für Speisen und Getränken, Helferessen).

Umsatzsteuerlich kann dies jedoch zum Ansatz unentgeltlicher Wertabgaben führen. Als unentgeltliche Wertabgabe wird die Abgabe eines Gegenstandes oder einer Leistung bezeichnet, wenn keine Gegenleistung vereinbart ist oder die Wertabgabe in den Privatbereich erfolgt. Weil eine Lieferung oder Leistung der Umsatzsteuer grundsätzlich nur unterliegt, wenn ein Leistungsaustausch stattfindet, soll die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgaben einen unversteuerten Letztverbrauch verhindern. Im Ergebnis wird der Vorsteuerabzug, der beim Erwerb des Gegenstandes oder der bezogenen Leistung für das Unternehmen eingetreten ist, ausgeglichen. Eine Ausnahmeregelung für Vereinsmitglieder ist in Abschnitt 1.8 Abs. 3 UStAE geregelt, wonach grundsätzlich keine unentgeltliche Wertabgabe anzusetzen ist (Aufmerksamkeiten – Anlehnung an die lohnsteuerliche Grenze in Höhe von 60 Euro).

Rechtsquelle: §§ 3, 15, 15a UStG
§ 44 UStDV

1.5 Vorsteuerabzug

Vorsteuerabzug im Unternehmen

259 Von der errechneten Umsatzsteuer können die in Eingangsrechnungen gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge und die Steuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb als Vorsteuer abgezogen werden, wenn die Einkäufe beziehungsweise die in Anspruch genommenen Leistungen den unternehmerischen Bereich des Vereins betreffen (zum Beispiel Getränkeeinkäufe für die Vereinsgaststätte).

Kein Vorsteuerabzug im ideellen Bereich

260 Dagegen ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn Leistungen für den nichtunternehmerischen Bereich (A) erfolgen oder wenn mit den bezogenen Gegenständen oder Leistungen steuerfreie Umsätze ausgeführt werden (zum Beispiel Anstrich eines steuerfrei verwendeten Raums).

Vorsteuer laut Rechnung

261 Die Vorsteuer ist bei empfangenen Lieferungen und sonstigen Leistungen der auf der Rechnung zutreffend angegebene Betrag der Umsatzsteuer.

Ungenügende Angabe der Vorsteuer

262 Fehlt diese Angabe, ist aber der Steuersatz angegeben, so kann bei Rechnungen eines Unternehmers unter 250 Euro (so genannte Kleinbetragsrechnung) die Vorsteuer mit 6,54 Prozent beziehungsweise 15,97 Prozent des Rechnungsbetrags (je nach Steuersatz 7 Prozent oder 19 Prozent) herausgerechnet werden. Fehlt in größeren Rech-

nungen die Steuerangabe oder das Nettoentgelt, muss der Verein eine Rechnung mit ordnungsgemäßen Angaben verlangen.

Rechtsquelle: §§ 14, 15 UStG
§§ 33, 35 UStDV

1.5.1 Aufteilung der Vorsteuer

263

Dient ein Einkauf oder eine in Anspruch genommene Leistung sowohl zur Ausführung von Tätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für solche, für die ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist (was bei Vereinen sehr häufig der Fall ist), muss die Vorsteuer grundsätzlich in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufgeteilt werden.

Präzise Vorsteueraufteilung

Eine Aufteilung ist notwendig, wenn ein Vorsteuerbetrag teilweise dem nichtunternehmerischen und teilweise dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen ist sowie wenn ein Vorsteuerbetrag im Unternehmen auch steuerfreien Umsätzen zuzuordnen ist. Die Aufteilung ist grundsätzlich nach wirtschaftlicher Zugehörigkeit vorzunehmen. Dabei ist für jede vorliegende Rechnung genau zu ergründen, welchem Bereich und welchen Umsätzen sie zu welchem Anteil wirtschaftlich zuzurechnen ist.

Vorsteueraufteilung nach den Einnahmen

Häufig ist die sachgerechte Zuordnung der Vorsteuern zu dem einen oder anderen Bereich nur schwer möglich. Die Vereine können in diesem Fall beim Finanzamt beantragen, die Vorsteuerbeträge, die teilweise dem unternehmerischen und teilweise dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen sind, nach dem Verhältnis der Einnahmen aus dem unternehmerischen und aus dem nichtunternehmerischen Bereich aufzuteilen. Auch die Vorsteuerbeträge, die sich auf die so genannten Verwaltungsgemeinkosten (zum Beispiel

Büromaterial) beziehen, können einheitlich in die Aufteilung einbezogen werden. Diese Methode hat den Vorteil, dass die Vorsteuern nicht exakt nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten aufgeteilt werden müssen. Darüber hinaus braucht die Verwendung eines Gegenstandes für den unternehmensfremden (privaten) Bereich, bei dessen Einkauf die abziehbare Vorsteuer auf diese Art ermittelt worden ist, nicht als unentgeltliche Wertabgabe versteuert zu werden (die Besteuerung der Entnahme dieses Gegenstandes als unentgeltliche Wertabgabe bleibt jedoch unberührt). Bei einer nachträglichen Erhöhung des Anteils der nichtunternehmerischen Verwendung des Gegenstands im ideellen Bereich sind die Voraussetzungen einer Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG unter Beachtung der Bagatellgrenzen des § 44 UStDV zu prüfen (vgl. RNr. 258). Das vereinfachte Aufteilungsverfahren muss ein Verein allerdings mindestens fünf Jahre anwenden.

Beispiel

Der Verein hat Einnahmen aus Beiträgen und Spenden in Höhe von 15.000 Euro und Nettoentgelte aus Lieferungen und Leistungen von 65.000 Euro (jedoch ohne Einnahmen aus Hilfsgeschäften). Aus allen an den Verein gerichteten Rechnungen ergibt sich ein Vorsteuerbetrag von 6.000 Euro.

Die Vorsteuer wird im Verhältnis der unternehmerischen (hier 65.000 Euro) zu den Gesamteinnahmen (hier: 65.000 Euro + 15.000 Euro = 80.000 Euro) aufgeteilt. Die abziehbare Vorsteuer beträgt 65/80 von 6.000 Euro, also 4.875 Euro.

Stehen Vorsteuerbeträge des unternehmerischen Bereichs wiederum sowohl mit steuerfreien als auch steuerpflichtigen Umsätzen im Zusammenhang und lässt sich hier kein anderer sachgemäßer Aufteilungsmaßstab finden, kann nach Absprache mit dem Finanzamt die Vorsteuer im Verhältnis der steuerfreien zu den steuerpflichtigen Umsätzen aufgeteilt werden.

Rechtsquelle: §§ 15, 15a UStG
Abschnitt 2.10 UStAE

1.5.2 Vorsteuerdurchschnittssatz

Vorsteuer-Pauschalierung

264 Nicht buchführungspflichtige, steuerbegünstigte Vereine können die Vorsteuer für das ganze Unternehmen pauschal mit 7 Prozent des Netto-Umsatzes berechnen, wenn der steuerpflichtige Netto-Umsatz im Vorjahr (einschließlich unentgeltlicher Wertabgaben, ohne innergemeinschaftliche Erwerbe) 50.000 Euro nicht überschritten hat. Die steuerfreien Umsätze bleiben unberücksichtigt.

Der Verein muss diese Methode fristgerecht bis zur Abgabe der ersten Umsatzsteuer-Voranmeldung des betreffenden Jahres (vgl. RNr. 266, 267) beantragen.

Der Verein ist an die pauschale Ermittlung bis zum Widerruf, mindestens jedoch für fünf Jahre gebunden. Der Widerruf wirkt ab dem 1. Januar eines Jahres, wenn der Verein diesen fristgerecht – sinngemäß wie beim Pauschalierungsantrag – erklärt. Eine erneute Anwendung des Durchschnittssatzes ist dann frühestens nach Ablauf von wiederum fünf Jahren zulässig.

Vor- und Nachteile

Diese Methode hat den Vorteil, dass die Vorsteuer nicht mehr genau aus jeder einzelnen Rechnung heraus gerechnet werden muss. Nachteile können sich für den Verein jedoch ergeben, wenn die tatsächlich angefallene Vorsteuer höher wäre als die pauschalierte. Dies kann beispielsweise bei größeren Bau- oder Anschaffungsmaßnahmen eintreten.

Rechtsquelle: § 23a UStG

1.6 Aufzeichnungspflichten

265 Der Unternehmer muss für die Zwecke der Umsatzsteuer jeweils getrennt aufzeichnen:

- den Zeitpunkt der ausgeführten Umsätze und der innergemeinschaftlichen Erwerbe,

- das Nettoentgelt für die ausgeführten Umsätze und die innergemeinschaftlichen Erwerbe, wobei ersichtlich zu machen ist, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen,

- den Nettorechnungsbetrag der Eingangsumsätze sowie

- die Vorsteuerbeträge.

Zu empfehlen ist, diese Aufzeichnungen bereits bei der Kassenführung des Vereins zu machen. Bei freiwilliger Buchführung sind die Mindestanforderungen ohnehin erfüllt. Die getrennte Aufzeichnung der Eingangsumsätze und der Vorsteuerbeträge entfällt, wenn der Verein die abziehbare Vorsteuer pauschal ermittelt (vgl. RNr. 264).

Rechtsquelle: § 22 UStG
§ 66a UStDV

1.7 Voranmeldungen und Steuererklärungen

Voranmeldungs-Termine

266 Vereine, die steuerpflichtige Umsätze erzielen, müssen – wenn die Umsatzsteuer nicht unerhoben bleibt (vgl. RNr. 251) – die abzuführende Umsatzsteuer bereits während des Jahres anmelden (Umsatzsteuer-Voranmeldungen) und an das Finanzamt abführen und zwar grundsätzlich

- **vierteljährlich**
  zum 10. April, 10. Juli, 10. Oktober und 10. Januar, wenn die abzuführende Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 9.000 Euro beträgt,

- **monatlich**
  bis zum 10. des folgenden Monats, wenn die abzuführende Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 9.000 Euro beträgt.

Die Voranmeldungen sind dem Finanzamt grundsätzlich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch zu übermitteln.

Dauerfristverlängerung

267 Bei Dauerfristverlängerung, die beim Finanzamt beantragt werden kann, verschieben sich die genannten Termine um einen Monat (zum Beispiel statt 10. April Abgabe am 10. Mai).

Verzicht auf Voranmeldungen

268 Hat die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr aber nicht mehr als 2.000 Euro betragen, kann das Finanzamt den Verein von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

Hat allerdings ein innergemeinschaftlicher Erwerb stattgefunden (vgl. RNr. 232), ist für das betreffende Kalendervierteljahr immer eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abzugeben.

Jahressteuererklärung

269 Unabhängig von den Voranmeldungen ist die Umsatzsteuererklärung nach Ablauf des Jahres abzugeben. Auch die Jahreserklärung muss – wie die Umsatzsteuer-Voranmeldung – nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden. Auf Antrag kann das Finanzamt – ebenfalls wie bei der Umsatzsteuer-Voranmeldung – zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist die Jahreserklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben.

Rechtsquelle: §§ 18, 18a UStG

2. Erbschaft- und Schenkungsteuer

2.1 Umfang der Steuerpflicht

Erbteil, Vermächtnis, Schenkung

270 Erwirbt ein Verein als Erbe oder Vermächtnisnehmer beziehungsweise aufgrund einer unentgeltlichen Zuwendung unter Lebenden (Schenkung) Vermögen, unterliegt dieser Erwerb der Erbschaft- beziehungsweise Schenkungsteuer. Hierunter fallen grundsätzlich auch Spenden an den Verein. Zivilrechtlich sind nur rechtsfähige Vereine erbfähig. Außerdem können nur sie Zuwendungen unter Lebenden erhalten.

Rechtsquelle: §§ 1 - 3, 7, 9, 10 ErbStG

2.2 Steuerbefreiung

Gemeinnützige Körperschaften

272 Gemeinnützige Vereine sind mit allen Vermögenserwerben, die sie als Erbe, Vermächtnisnehmer oder als Empfänger einer Schenkung erhalten, steuerfrei. Die Art des erworbenen Vermögens (Grundvermögen, Kapitalvermögen und so weiter) ist ohne Bedeutung für die Steuerbefreiung. Entscheidend ist lediglich, dass im Zeitpunkt des Erwerbs die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit des Vereins gegeben sind.

Zehn-Jahres-Frist

Die Steuerbefreiung entfällt jedoch rückwirkend, wenn beim Verein innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit wegfallen und das Vermögen für andere als steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird.

Rechtsquelle: § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG

2.3 Mitgliedsbeiträge

Beitragsgrenze 300 Euro

273 Besteht der Vereinszweck nicht lediglich in der Förderung der Mitglieder, können Mitgliederbeiträge Schenkungen darstellen. Sie bleiben jedoch auf jeden Fall steuerfrei, wenn die pro Mitglied und Kalenderjahr geleisteten Beiträge 300 Euro nicht übersteigen. Höhere Beiträge bleiben unter den Voraussetzungen der RNr. 272 steuerfrei.

Rechtsquelle: § 18 ErbStG

3. Grunderwerbsteuer

274 Gemeinnützige Vereine sind nicht von der Grunderwerbsteuer befreit. Die Verwendung des erworbenen Grundstücks für gemeinnützige Zwecke ist kein Befreiungstatbestand. Die Grunderwerbsteuer beträgt in Bayern 3,5 Prozent der Bemessungsgrundlage. Bemessungsgrundlage ist die Gegenleistung des Grundstückserwerbers, also im Regelfall der Kaufpreis. Aber auch andere Leistungen, wie zum Beispiel die Übernahme von auf dem Grundstück ruhenden Hypotheken oder Grundschulden, rechnen zur grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

Beispiel

Der Sportverein A erwirbt von der Gemeinde B ein Sportgelände. Der Verein zahlt 100.000 Euro und übernimmt die durch Grundschulden abgesicherten Darlehen in Höhe von 200.000 Euro.

Die Grunderwerbsteuer beträgt 3,5 Prozent von 300.000 Euro, also 10.500 Euro.

Bei schenkungsweiser Übertragung eines Grundstücks, die von der Erbschaft- und Schenkungsteuer erfasst wird, fällt keine Grunderwerbsteuer an.

Rechtsquelle: §§ 1, 3 Nr. 2, 8, 9 und 11 GrEStG

4. Rennwett- und Lotteriesteuer

Lotteriesteuer

275 Veranstaltet ein Verein eine öffentliche Lotterie beziehungsweise eine öffentliche Ausspielung (Tombola), so kann Lotteriesteuer anfallen. Sie beträgt 16 2/3 Prozent des geleisteten Teilnahmeentgelts. Eine Lotterie oder Ausspielung gilt als öffentlich, wenn für einen größeren, nicht geschlossenen Personenkreis eine Teilnahmemöglichkeit besteht oder diese gewohnheitsmäßig in Vereinen veranstaltet wird oder die für die Erlaubnis zuständige Behörde sie als erlaubnispflichtig ansieht.

Steuerfreie Tombola

Eine weit verbreitete Form der Ausspielung ist die Tombola. Eine von einem Verein veranstaltete Tombola ist jedoch steuerfrei, wenn

- der Gesamtbetrag der geleisteten Teilnahmeentgelte den Wert von 1.000 Euro nicht übersteigt oder

- der Gesamtbetrag der geleisteten Teilnahmeentgelte einer öffentlichen Ausspielung zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken den Wert von 40.000 Euro nicht übersteigt und der Reinertrag für die genannten Zwecke verwandt wird.

Diese Steuerbefreiung gilt für öffentliche Lotterien und Ausspielungen, die von den jeweils zuständigen Behörden erlaubt worden sind.

Rechtsquelle: §§ 26 bis 35 RennwLottG

III. Besitzsteuern

Grundsteuer

Umfang der Steuerpflicht

276

Grundstücke und Grundstücksteile, die nicht land- und forstwirtschaftlich genutzt werden, fallen unter die Grundsteuer B. Die Grundstücke eines gemeinnützigen Vereins sind aber von der Grundsteuer befreit, wenn insbesondere folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Der Grundbesitz muss einem gemeinnützigen Verein gehören und
- der Grundbesitz muss von dem Eigentümer selbst oder von einem anderen begünstigten Rechtsträger für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke genutzt werden.

Die Grundstücke sind hingegen grundsteuerpflichtig, soweit sie einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dienen oder es sich um Wohnungen handelt.

Rechtsquelle: §§ 3 - 8 GrStG

Besteuerungsgrundlagen und Höhe der Grundsteuer B

Äquivalenzbeträge und Grundsteuermessbetrag

Um die Höhe der Grundsteuer ermitteln zu können, wird zunächst vom Finanzamt in zwei Schritten die Besteuerungsgrundlage für die Grundsteuer B ermittelt.

Ausgangspunkt bilden die Äquivalenzbeträge. Diese werden anhand der Flächen von Grund und Boden bzw. Gebäude sowie der Nutzung ermittelt. Die Äquivalenzbeträge werden mit der Steuermesszahl multipliziert und ergeben den Grundsteuermessbetrag.

Die Äquivalenzbeträge und der Grundsteuermessbetrag werden dem Steuerpflichtigen in zwei getrennten Bescheiden bekannt gegeben.

Höhe der Grundsteuer

Auf den Grundsteuermessbetrag wendet die Gemeinde den eigenen Hebesatz an und verschickt anschließend den Grundsteuerbescheid mit der tatsächlichen Höhe der Grundsteuer.

Beispiel

Fläche des Grund und Bodens: 1.500 m^2
Nutzfläche: 800 m^2
Hebesatz der Gemeinde: 400 Prozent

	Grund und Boden	Gebäude
Fläche	1.500 m^2	800 m^2
× Äquivalenzzahl	× 0,04 €/m^2	× 0,50 €/m^2
= Äquivalenzbeträge	= 60 €	= 400 €
× Grundsteuermesszahl	× 100 %	× 100 %
= Grundsteuermessbetrag	= 460 €	
× Hebesatz der Gemeinde	× 400 %	
= Grundsteuer	= 1.840 €	

Rechtsquelle: §§ 13 und 25 GrStG
Art. 1 bis 4 und 10 BayGrStG

Befreiung von der Grundsteuer

Über eine Steuerbefreiung entscheidet das Finanzamt im Rahmen der Feststellung der Äquivalenzbeträge. Sind die Befreiungsvoraussetzungen erfüllt, sollte der Verein unverzüglich einen entsprechenden Befreiungsantrag beim Finanzamt einreichen. Eine rückwirkende Befreiung von der Grundsteuerpflicht ist insoweit möglich, als zu dem Zeitpunkt, zu dem die Befreiung beantragt wird, noch keine

bestandskräftige Festsetzung eines Grundsteuermessbetrags vorliegt oder die gesetzlichen Voraussetzungen für die Änderung des Steuerbescheides vorliegen und die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

Rechtsquelle: § 3 GrStG
Art. 6 BayGrStG

C. Spenden

I. Spendenbegriff

Vorbemerkung

300 Gemeinnützige Vereine sind zur Finanzierung ihrer Aufgaben auf die finanzielle Unterstützung durch Mitglieder und Spender angewiesen. Diese machen eine Zuwendung oft von einer steuerlichen Berücksichtigung, das heißt von einer Zuwendungsbestätigung (früher auch als Spendenbestätigung oder Spendenbescheinigung bezeichnet), abhängig. Dazu ist wichtig zu wissen, ob überhaupt eine steuerbegünstigte Ausgabe des Förderers vorliegt, was bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen zu beachten ist und welche Fehler es zu vermeiden gilt, damit die Verantwortlichen nicht für entgangene Steuern haften müssen.

301 Steuerbegünstigte Zuwendungen sind freiwillige, unentgeltliche Ausgaben zur Förderung spendenbegünstigter Zwecke zugunsten einer spendenbegünstigten Körperschaft (vgl. RNr. 308). Ausgaben können Geld- oder Sachzuwendungen sein. Zu den steuerbegünstigten Zuwendungen gehören in erster Linie Spenden, unter bestimmten Voraussetzungen (vgl. RNrn. 309 bis 312) aber auch Mitgliedsbeiträge. Die Spenden müssen für den steuerbegünstigten Bereich des Vereins bestimmt sein (vgl. RNrn. 115, 201). Spenden für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (zum Beispiel Fest- oder Verkaufsveranstaltungen) sind nicht begünstigt.

Dienstleistungen

302 Keine steuerbegünstigten Zuwendungen sind Dienstleistungen – auch unter Einsatz privater Fahrzeuge oder Geräte – oder die

Überlassung von Nutzungsmöglichkeiten. So ist zum Beispiel die unentgeltliche Arbeitsleistung oder die unentgeltliche Überlassung von Räumen keine Spende.

Aufwandsspenden, Rückspenden

303

Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Förderer auf einen ihm zustehenden Aufwendungsersatzanspruch (so genannte Aufwandsspende) beziehungsweise einen sonstigen Anspruch (so genannte Rückspende) verzichtet. Voraussetzung ist, dass ein satzungsgemäßer oder ein schriftlich vereinbarter vertraglicher Aufwendungsersatzanspruch besteht oder dass ein solcher Anspruch durch einen rechtsgültigen Vorstandsbeschluss eingeräumt worden ist, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Der Anspruch muss vor der zum Aufwand führenden beziehungsweise zu vergütenden Tätigkeit eingeräumt werden. Er muss ernsthaft und rechtswirksam (einklagbar) eingeräumt werden und darf nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen. Dem Begünstigten muss es also freistehen, ob er den Aufwendungsersatz vereinnahmt oder ob er ihn dem Verein als Spende zur Verfügung stellt. Wesentliche Anhaltspunkte für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwendungsersatz oder auf eine Vergütung sind die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Vereins. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei Ansprüchen aus einer regelmäßigen Tätigkeit innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs der Verzicht erklärt wird. Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird. Der Verein muss ungeachtet eines späteren Verzichts in der Lage sein, den geschuldeten Aufwendungsersatz zu leisten. Die Werthaltigkeit des Anspruchs muss sowohl zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs als auch zum Zeitpunkt des Verzichts vorliegen. Über Art und Umfang der geleisteten Tätigkeiten und die dabei entstandenen Ausgaben müssen geeignete Aufzeichnungen und Nachweise vorhanden sein. Die vorstehenden Ausführungen zu den Aufwandsspenden gelten ent-

sprechend, wenn Aufwendungsersatz nach einer vorhergehenden Geldspende ausgezahlt wird.

Zur steuerlichen Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz (Aufwandsspende) beziehungsweise einen sonstigen Anspruch (Rückspende) hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 25. November 2014, ergänzt durch BMF-Schreiben vom 24. August 2016, (vgl. Anlage 3) umfassend Stellung genommen.

Rechtsquelle: § 10b Abs. 3 EStG

Sachspenden, Buchwertprivileg

304 Als Sachspende kommen Wirtschaftsgüter aller Art in Betracht. Die Sachspende ist grundsätzlich mit dem gemeinen Wert (Marktwert) des gespendeten Gegenstandes zu bewerten. Ist der Gegenstand unmittelbar vor der Spende aus einem Betrieb entnommen worden, kann höchstens der Wert angesetzt werden, der vorher auch bei der Entnahme zugrunde gelegt worden ist, jedoch zuzüglich der bei der Entnahme angefallenen Umsatzsteuer. Entnahmewert kann dabei auch der Buchwert sein (Buchwertprivileg).

Aber auch wenn das Wirtschaftsgut aus dem Privatvermögen stammt, darf die Spende nur dann mit dem gemeinen Wert angesetzt werden, wenn eine Veräußerung anstelle der Spende keinen Besteuerungstatbestand erfüllen würde. Andernfalls dürfen die (fortgeführten) Anschaffungs- oder Herstellungskosten nur überschritten werden, soweit eine Besteuerung tatsächlich stattgefunden hat.

Unentgeltlichkeit

305 Einnahmen eines Vereins, für die eine Gegenleistung erbracht wird, sind keine Spenden, weil die Ausgabe des Förderers nicht unentgeltlich erfolgt. Das gilt auch, wenn die Zuwendung den Wert der Gegenleistung übersteigt. Es ist nicht zulässig, eine Zuwendung

in Gegenleistung und Spende aufzuteilen. So dürfen zum Beispiel für die Erlöse aus dem Verkauf von Wohlfahrtslosen oder von Eintrittskarten für ein Benefizkonzert keine Zuwendungsbestätigungen – auch nicht über Teilbeträge – ausgestellt werden. Zum Abzug der Mitgliedsbeiträge von Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen vgl. RNr. 310.

306 Auch Schulgeld an eine Privatschule ist keine Spende, da der Schulträger dafür eine Gegenleistung (Unterricht) erbringt. Zuwendungen von Eltern zugunsten eines gemeinnützigen Schulvereins können nur dann Spenden sein, wenn es sich um freiwillige Leistungen handelt, die über den Elternbeitrag hinausgehen. Es muss allerdings sichergestellt sein, dass die festgesetzten Elternbeiträge zusammen mit staatlichen Zuschüssen und Zuwendungen von Personen, die selbst keine Kinder in der Schule haben, die voraussichtlichen Kosten des Schulbetriebs decken.

Sponsoring

307 Besondere Grundsätze gelten beim Sponsoring. Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers sind häufig in einer Sponsoringvereinbarung geregelt. Die Leistungen des Sponsors sind in der Regel Betriebsausgaben und keine Spenden, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile erstrebt, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Spenden könnten im Übrigen nur dann vorliegen, wenn der empfangende Verein keine Gegenleistung (zum Beispiel werbewirksame Hinweise auf das Unternehmen oder die Produkte des Sponsors, Nutzung des Vereinsnamens und/oder -logos durch den Sponsor) erbringt.

Rechtsquelle: §§ 6 Abs. 1 Nr. 4, 10b Abs. 1, 3 EStG
H 10b.1 EStH

II. Spendenbegünstigte Vereine

308 Die Gemeinnützigkeit hat zur Folge, dass der Verein auch steuerbegünstigte Zuwendungen entgegennehmen kann. Ein Verein ist spendenbegünstigt, wenn er

- einen steuerbegünstigten Zweck im Sinne der §§ 52 bis 54 AO fördert (vgl. RNrn. 115 ff) und
- vom Finanzamt als steuerbegünstigt anerkannt wurde.

Das Zuwendungsempfängerregister beim Bundeszentralamt für Steuern erfasst seit 1. Januar 2024 alle gemeinnützigen Körperschaften, die berechtigt sind, Zuwendungsbestätigungen (Spendenbescheinigungen) auszustellen. Das Register ist öffentlich einsehbar und ermöglicht Spendern, sich über die Gemeinnützigkeit und den Zweck der Organisationen zu informieren.

Rechtsquelle: § 10b Abs. 1 EStG
§§ 52 - 54, 60b AO
www.bzst.de

III. Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen

309 Ob nur Spenden oder auch Mitgliedsbeiträge begünstigt sind, hängt von dem Zweck ab, den der Verein fördert.

Die spendenbegünstigten gemeinnützigen Zwecke ergeben sich aus den §§ 52 bis 54 AO. Grundsätzlich sind Spenden und Mitgliedsbeiträge abzugsfähig. Nicht abziehbar sind nach § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG allerdings Mitgliedsbeiträge an Körperschaften,

- die den Sport (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO),
- die kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
- die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 22 AO),
- die Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO

fördern oder

- deren Zweck nach § 52 Abs. 2 Satz 2 AO für gemeinnützig erklärt worden ist, weil deren Zweck die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend einem Zweck nach den vorgenannten Punkten fördert.

Fördert eine Körperschaft neben anderen steuerbegünstigten Zwecken auch einen der genannten Zwecke, sind ebenfalls nur Spenden abzugsfähig.

Beispiel

Ein Verein fördert nach seiner Satzung
a) die Entwicklungshilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 15 AO),
b) die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 22 AO) oder
c) sowohl die Entwicklungshilfe als auch die Heimatpflege und Heimatkunde.

Abzugsfähig sind im Fall
a) Spenden und Mitgliedsbeiträge,
b) nur Spenden,
c) ebenfalls nur Spenden.

Sind die Mitgliedsbeiträge nicht abzugsfähig, darf der Verein dafür keine Zuwendungsbestätigungen (Spendenbescheinigungen) ausstellen.

310

Eine Sonderstellung nimmt die Förderung kultureller Zwecke ein, die sowohl in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO als auch in § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG aufgeführt ist. Hier gilt: Grundsätzlich ist die Förderung kultureller Zwecke allein dem § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO zuzuordnen. Spenden und Mitgliedsbeiträge sind abziehbar. Dem § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG sind dagegen die kulturellen Betätigungen zuzuordnen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Dazu gehören zum Beispiel Gesangsvereine, Theaterspielvereine und Theaterbesuchsorganisationen sowie die entsprechenden Fördervereine. Bei diesen Vereinen sind deshalb nur Spenden begünstigt.

Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen fördern grundsätzlich Kunst und Kultur (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO). Auch die Mitgliedsbeiträge dieser Körperschaften sind steuerlich abziehbar, selbst wenn Vergünstigungen für den Besuch der geförderten Einrichtung (zum Beispiel Jahresgaben, verbilligter Eintritt, Veranstaltungen für Mitglieder) gewährt werden.

311 Bei Vereinen, die mildtätige oder kirchliche Zwecke fördern, sind Spenden und Mitgliedsbeiträge abzugsfähig.

Umlagen, Aufnahmegebühren

312 Umlagen und Aufnahmegebühren werden wie Mitgliedsbeiträge behandelt. Nicht begünstigt sind allerdings Umlagen zum Ausgleich von Verlusten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes.

Rechtsquelle: § 10b Abs. 1 EStG
§§ 52 - 54 AO

IV. Zuwendungsbestätigung (Spendenbescheinigung)

Bedeutung der Zuwendungsbestätigung

313 Voraussetzung für den steuerlichen Spendenabzug ist, dass der Förderer eine Zuwendungsbestätigung (oder Unterlagen des vereinfachten Nachweises, RNr. 316) erhalten hat. Für diese gilt eine Belegvorhaltepflicht, das heißt, dass sie auf Verlangen des Finanzamts vorzulegen sind. Ist dies nicht der Fall, ist der Förderer verpflichtet, die Unterlagen bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren.

Zu beachten ist, dass der Zuwendungsbestätigung – anders als zum Beispiel den Belegen über Werbungskosten oder andere Sonderausgaben – nicht lediglich eine Nachweisfunktion zukommt, sondern sie eine materielle Voraussetzung für den Spendenabzug darstellt. Der Nachweis muss daher grundsätzlich durch eine nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellte Zuwendungsbestätigung geführt werden (Ausnahmen gelten im Rahmen des vereinfachten Nachweises, RNr. 316). Der Grund hierfür liegt in Folgendem: Nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG sind Zuwendungen zur Förderung mildtätiger, kirchlicher und gemeinnütziger Zwecke nur dann als Sonderausgaben abzugsfähig, wenn die Spende vom Empfänger auch tatsächlich für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird. Dies führt für den Spender, aber auch für das Finanzamt insoweit zu Problemen, als die Spende im Zeitpunkt der Zuwendung und unter Umständen auch bei der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung noch nicht verwendet wurde. Aus diesem Grund muss der Empfänger (neben anderen Angaben) bestätigen, dass er die Zuwendung nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

Amtliche Muster

314

Bestätigungen für Spenden und Mitgliedsbeiträge müssen nach einem verbindlichen amtlichen Muster ausgestellt werden. Für Geldzuwendungen und Mitgliedsbeiträge einerseits und Sachzuwendungen andererseits sind dabei jeweils gesonderte Muster zu verwenden. Die amtlichen Muster hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 7. November 2013, ergänzt durch BMF-Schreiben vom 26. März 2014, bekannt gemacht. Diese Schreiben sowie die für Vereine einschlägigen Muster sind als Anlage 3 abgedruckt. Die aktuellen Muster stehen auch auf der Internetseite des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen und für Heimat unter www.stmfh.bayern.de in der Rubrik Service - Formulardownload - Formulare der Steuerverwaltung - Spenden zur Verfügung.

Verwendung der amtlichen Muster

315 Die amtlichen Muster sind nicht darauf ausgelegt, dass sie wie ein herkömmlicher Vordruck lediglich ausgefüllt werden. Vielmehr muss der Verein die Zuwendungsbestätigungen unter Berücksichtigung seiner individuellen Verhältnisse anhand der amtlichen Muster selbst gestalten. So ist es zum Beispiel nicht erforderlich, in die Zuwendungsbestätigung in jedem Fall alle Formulierungen aufzunehmen, die in den Mustern vorgesehen sind. Vielmehr können Angaben, die im Einzelfall nicht einschlägig sind, weggelassen werden.

Zur Gestaltung von Zuwendungsbestätigungen hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 7. November 2013 (vgl. Anlage 3) umfassend Stellung genommen. Neue amtliche Muster stehen jeweils auf der Internetseite des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen und für Heimat zur Verfügung (vgl. RNr. 314).

Bei den Zuwendungsbestätigungen ist darauf zu achten, dass das in der Bestätigung angegebene Datum des Freistellungsbescheids oder Steuerbescheids nicht länger als fünf Jahre oder das Datum des Feststellungsbescheids nach § 60a AO nicht länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Zuwendungsbestätigung zurückliegt, da sonst die Bestätigungen nicht mehr als ausreichender Nachweis für den steuerlichen Spendenabzug anerkannt werden.

Die Zuwendungsbestätigung muss grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung oder Auftrag zur Entgegennahme von Zahlungen berechtigten Person unterschrieben sein. Unter bestimmten Voraussetzungen reicht als Nachweis eine maschinell erstellte Zuwendungsbestätigung ohne eigenhändige Unterschrift, wenn der Verein die Nutzung eines entsprechenden Verfahrens dem zuständigen Finanzamt angezeigt hat.

Rechtsquelle: § 50 EStDV
R 10b.1 (4) EStR

Im Fall der Sachspende müssen der Wert und die genaue Bezeichnung jeder einzelnen Sache aus der Zuwendungsbestätigung ersichtlich sein. Aufwandsspenden sind auf dem Bestätigungsmuster für Geldzuwendungen zu bescheinigen.

Vereinfachter Zuwendungsnachweis für Spenden bis 300 Euro

316 Aus Vereinfachungsgründen wird es für Zuwendungen bis zu einem Betrag von 300 Euro zugelassen, dass anstelle einer vom Verein ausgestellten förmlichen Zuwendungsbestätigung die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes oder – im Falle der Bareinzahlung auf das Konto des Vereins – der Bareinzahlungsbeleg eines Kreditinstitutes vorgelegt wird. Dieses Verfahren setzt voraus, dass der spendenbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Vereins von der Körperschaftsteuer (= „Anerkennung“ als gemeinnützige Körperschaft) auf einem vom Verein hergestellten Beleg aufgedruckt sind. Zusätzlich muss auf dem Beleg angegeben werden, ob es sich um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt.

Buchungsbestätigung

317 Bei der Buchungsbestätigung kann es sich zum Beispiel um den Kontoauszug, einen Lastschrifteinzugsbeleg oder auch um eine gesonderte Bestätigung des Kreditinstitutes handeln. Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifikationsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein. Zusätzlich zur Buchungsbestätigung muss auch der vom Verein hergestellte Beleg vorgelegt werden (in der Regel die Durchschrift oder der Auftraggeberabschnitt des vom Verein hergestellten Überweisungsformulars), weil die Angaben über die Steuerbegünstigung des Vereins nur aus diesem Beleg ersichtlich sind.

Vereinfachter Zuwendungsnachweis in Katastrophenfällen

Vereinfachungen gelten auch für den Nachweis von Zuwendungen zur Hilfe in Katastrophenfällen. Werden diese innerhalb eines vom Bundesministerium der Finanzen bestimmten Zeitraums auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt, genügt – unabhängig von der Höhe der Zuwendung – auch hier die Buchungsbestätigung beziehungsweise der Bareinzahlungsbeleg des Kreditinstituts. Daraus müssen Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifikationsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein.

Diese Nachweiserleichterung gilt beispielsweise für Zuwendungen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten bis zum 31. Dezember 2026 (Weitere Erläuterungen dazu auf der Internetseite des Bundesministeriums der Finanzen unter www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/faq-ukraine-steuern.html)

Rechtsquelle: § 50 Abs. 1 und 4 EStDV
R 10b.1 EStR
BMF-Schreiben vom 7. November 2013
und vom 26. März 2014

V. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

318 Der Verein muss die Vereinnahmung der Zuwendung und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzeichnen und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufbewahren. Bei Sachzuwendungen und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand (Aufwandsspenden) müssen sich aus den Aufzeichnungen auch die

Grundlagen für den vom Verein bestätigten Wert der Zuwendung ergeben.

Rechtsquelle: § 50 Abs. 7 EStDV

VI. Vertrauensschutz und Haftung

Vertrauensschutz

319 Dem Spender ist in aller Regel nicht bekannt, ob der Verein, an den er eine Spende leistet, vom Finanzamt als gemeinnützig anerkannt ist. Ebenso wenig hat er Einfluss auf die tatsächliche Verwendung seiner Zuwendung durch den Verein. Der Spender ist daher auf die Richtigkeit der Angaben in der Zuwendungsbestätigung angewiesen. Dieses Vertrauen ist auch gesetzlich geschützt: Der Steuerpflichtige darf auf die Richtigkeit der Bestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge vertrauen, es sei denn, dass er diese durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt hat oder dass ihm die Unrichtigkeit bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war.

Haftung

320 Dem Vertrauensschutz auf Seiten des Spenders steht auf Seiten des Vereins und seiner Verantwortlichen die Haftung für die dadurch verursachten Steuerausfälle gegenüber: Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer. Diese ist mit 30 Prozent des zugewendeten Betrages anzusetzen. Die Steuerminderung bei der Gewerbesteuer wird mit 15 Prozent berücksichtigt.

Diese persönliche Haftung soll dem Missbrauch von Zuwendungsbestätigungen entgegenwirken. Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn ein nicht gemeinnütziger oder nicht spendenbegünstigter Verein Zuwendungsbestätigungen ausstellt, wenn der Wert einer

Spende in der Bestätigung zu hoch angegeben wird, Bestätigungen über nicht gezahlte Spenden erteilt werden, Umsätze als Spenden bescheinigt werden, Bestätigungen über Spenden für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgestellt werden und anderes mehr.

Missbräuche im Zusammenhang mit der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen können zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.

Rechtsquelle: § 10b Abs. 4 EStG
§ 9 Nr. 5 GewStG
§ 9 Abs. 3 KStG

VII. Höhe des Spendenabzugs

321 Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können nicht unbegrenzt, sondern nur bis zu bestimmten Höchstbeträgen steuermindernd berücksichtigt werden:

Der Abzug der Zuwendungen ist im Rahmen der Einkommensteuer auf 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter begrenzt. Zuwendungsbeträge, die diese Höchstsätze überschreiten oder im Veranlagungszeitraum der Zuwendung nicht berücksichtigt werden können, sind im Rahmen der Höchstbeträge in den folgenden Veranlagungszeiträumen als Sonderausgaben abzuziehen. Die Abziehbarkeit der Zuwendungen ist im Rahmen der Körperschaft- und Gewerbesteuer – trotz gewisser Unterschiede – ähnlich geregelt.

Rechtsquelle: § 10b Abs. 1 EStG
§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG
§ 9 Nr. 5 GewStG

D. Lohnsteuer

I. Der Verein als Arbeitgeber

Vereine, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben Arbeitnehmer beschäftigen, sind Arbeitgeber und unterliegen als solche den allgemeinen Bestimmungen des Lohnsteuer- und Sozialversicherungsrechts. **400**

Arbeitnehmer

Arbeitnehmer des Vereins sind alle Personen, die zu dem Verein in einem Dienstverhältnis stehen und daraus Arbeitslohn beziehen. Die Bezeichnung oder die vertragliche Form, die für das Beschäftigungsverhältnis gewählt wird, sind nicht ausschlaggebend. **401**

Dienstverhältnis

Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Beschäftigte den ihm gegebenen geschäftlichen Weisungen über Art, Ort und Zeit der Beschäftigung folgen muss und nur seine Arbeitskraft schuldet. Auf die Dauer der Beschäftigung kommt es grundsätzlich nicht an. Auch Personen, die nur eine Aushilfs- oder Nebentätigkeit ausüben, sind deshalb Arbeitnehmer, wenn die übrigen Voraussetzungen vorliegen. **402**

Mitglieder

Vereinsmitglieder, deren Tätigkeit bei besonderen Anlässen eine bloße Gefälligkeit oder eine gelegentliche Hilfeleistung darstellt, die aus Ausfluss persönlicher Verbundenheit und nicht zu Erwerbszwecken erbracht wird, sind insoweit nicht Arbeitnehmer. **403**

Beispiel

Vereinsmitglieder stellen sich bei einer einmal im Jahr stattfindenden Vereinsfeier zu bestimmten Arbeiten zur Verfügung, springen bei sportlichen Veranstaltungen als Helfer ein oder Ähnliches und erhalten dafür eine Vergütung, die offensichtlich nicht mehr als eine Abgeltung ihres Sachaufwandes darstellt.

Ehrenamt und Aufwendungsersatz

404 In gleicher Weise begründet die unentgeltliche Ausübung eines Ehrenamtes (zum Beispiel als Vereinsvorsitzender oder Kassier) nicht ohne Weiteres ein Dienstverhältnis im steuerlichen Sinn. Dies gilt auch, wenn dem ehrenamtlich Tätigen dessen tatsächlich entstandene Aufwendungen, wie zum Beispiel Fahrtkosten, Portokosten oder Telefongebühren, ersetzt werden. Da nach Auffassung des Bundesfinanzhofs eine geringfügig über die „Selbstkosten" hinausgehende Erstattung nicht zu einer steuerrelevanten „Überschusserzielungsabsicht" führt, lässt die Finanzverwaltung zu, dass Aufwendungsersatz an ehrenamtlich Tätige, der über die als Werbungskosten abziehbaren Beträge hinaus geleistet wird, nicht zu steuerpflichtigen Einkünften führt, wenn er im Kalenderjahr unter dem Betrag von 256 Euro bleibt. Hierbei handelt es sich um eine Freigrenze. Wird daher im Kalenderjahr Aufwendungsersatz – gegebenenfalls mit weiteren Vergütungen – über die als Werbungskosten abziehbaren Beträge hinaus von mindestens 256 Euro gewährt, dann ist der gesamte Betrag grundsätzlich steuerpflichtig. Wird in einem solchen Fall die Betätigung – entsprechend dem Gesamtbild der Tätigkeit – im Rahmen eines steuerlichen Dienstverhältnisses ausgeübt, unterliegen die Vergütungen als Arbeitslohn dem Steuerabzug.

Amateursportler

405 Grundsätzlich kann auch die Sportausübung bei Amateursportlern (insbesondere im Mannschaftssport) Gegenstand eines Dienstverhältnisses sein. Solange ein Amateursportler lediglich Zahlungen

erhält, die nur seinen tatsächlichen Aufwand (zum Beispiel Fahrtkosten) abgelten, liegt noch keine Tätigkeit um des Entgelts willen vor. Derartige Zahlungen bewegen sich noch im steuerlich als Liebhaberei einzustufenden Bereich. Anders verhält es sich aber, wenn ein Sportler im Zusammenhang mit seiner Betätigung Zahlungen erhält, die nicht nur ganz unwesentlich höher sind als die ihm hierbei entstandenen, steuerlich anzuerkennenden Aufwendungen. Die Sportausübung erfolgt in einem solchen Fall nicht mehr aus reiner Liebhaberei, sondern auch als Mittel zur Erzielung von Einkünften. Die Zahlungen unterliegen in diesem Fall auch dann der Lohnsteuer, wenn sie die für die Beurteilung der Gemeinnützigkeit maßgebliche Grenze von 520 Euro monatlich nicht übersteigen.

Rechtsquelle: §§ 2, 19 EStG
§ 1 LStDV
H 19.0 LStH
R 19.1 LStR

II. Beschäftigung von Übungsleitern

406 Vereine beschäftigen vielfach Übungsleiter, die ihre Arbeit nebenberuflich und ehrenamtlich leisten. Erhalten sie hierfür ein Entgelt, sind sie damit grundsätzlich steuerpflichtig. Lohnsteuer ist von diesen Vergütungen einzubehalten, wenn die nebenberufliche Übungsleitertätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt wird. Ob ein Dienstverhältnis vorliegt, beurteilt sich bei nebenberuflicher Lehrtätigkeit – zu der auch die nebenamtliche Übungsleitertätigkeit gehört – nach dem Grad der Eingliederung in den Lehrbetrieb.

407 Wird der Übungsleiter durchschnittlich nicht mehr als sechs Stunden wöchentlich für den Verein tätig und ist mit ihm auch kein Beschäftigungsverhältnis vereinbart, dann ist im Regelfall keine feste Eingliederung in den Vereinsbetrieb anzunehmen. Die gewährten Vergütungen stellen Einkünfte aus selbstständiger Arbeit dar und sind gegebenenfalls beim Übungsleiter im Wege der Veranlagung der Einkommensteuer heranzuziehen. Übersteigt die nebenberufli-

che Übungsleitertätigkeit wöchentlich sechs Stunden, so ist stets eine feste Einbindung des Übungsleiters in den Verein und damit ein Dienstverhältnis im Sinne des Steuerrechts anzunehmen. Die Bezüge des Übungsleiters unterliegen dann – gegebenenfalls nach Abzug des so genannten Übungsleiterfreibetrags (vgl. RNrn. 411 ff) – nach den allgemeinen Vorschriften dem Steuerabzug (vgl. RNr. 423). Bei einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis kann das Arbeitsentgelt pauschal mit 2 Prozent (vgl. RNr. 425) beziehungsweise 20 Prozent (vgl. RNr. 426) versteuert werden.

Rechtsquelle: R 19.2 LStR

III. Beschäftigung von Musikern

Verein als Arbeitgeber

408 Des Öfteren werden von Vereinen Musiker beschäftigt. Hierbei ist Folgendes zu beachten: Engagiert ein Verein im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, der vom Verein selbst unterhalten wird (zum Beispiel Vereinsheim, Vereinsgaststätte), Musik- oder Tanzkapellen, stehen diese Musiker in der Regel in einem Dienstverhältnis zum Veranstalter. Das hat zur Folge, dass die gezahlten Gagen Arbeitslohn darstellen und der Veranstalter als Arbeitgeber zur Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer verpflichtet ist.

Kein Arbeitsverhältnis bei gelegentlichen Veranstaltungen

409 Eine Ausnahme liegt dann vor, wenn Musiker nur gelegentlich – etwa für einen Abend oder ein Wochenende – verpflichtet werden. In diesem Fall wird ein Arbeitsverhältnis nicht begründet. Der Veranstalter muss von der Vergütung keine Lohnsteuer einbehalten und abführen. Die Vergütungen sind gegebenenfalls im Weg einer Veranlagung des Musikers zur Einkommensteuer heranzuziehen.

410 Engagiert ein Verein, ohne dass ein gewerbliches, auf die Dauer eingerichtetes Unternehmen vorliegt, zu gelegentlichen Veranstaltungen (zum Beispiel Faschingsball, Weihnachtsfeier) Musik- oder Tanzkapellen, so sind die Mitglieder der Kapelle ebenfalls nicht Arbeitnehmer des Vereins. Er besitzt nämlich als loser Personenzusammenschluss ohne wirtschaftlichen Zweck keine feste Betriebsorganisation, in die die Musiker eingegliedert werden könnten. Der Verein hat in solchen Fällen von den bezahlten Gagen keine Lohnsteuer einzubehalten. Die Musiker haben die Vergütungen im Rahmen einer Veranlagung zur Einkommensteuer zu versteuern.

Rechtsquelle: R 19.2 LStR

IV. Steuerfreie Einnahmen

1. Steuerbegünstigte Nebentätigkeiten

Übungsleiter- und vergleichbare Tätigkeit

411 Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker Menschen oder Menschen mit Behinderungen zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke sind steuerbegünstigt (so genannter Übungsleiterfreibetrag).

Unter einer Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Betreuer oder Erzieher ist beispielsweise die Tätigkeit eines Trainers in einem Sportverein oder die Tätigkeit eines Chorleiters oder Dirigenten in einem Musikverein zu verstehen. Auch die Lehr- oder Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen Bildung und Ausbildung (zum Beispiel Erste-Hilfe-Kurse, Schwimmunterricht) oder der beruflichen Ausbildung und Fortbildung gehören dazu.

Die Einnahmen aus diesen Nebentätigkeiten bleiben bis zur Höhe von insgesamt 3.300 Euro im Kalenderjahr steuerfrei.

Sonstige Tätigkeit

412 Eine Tätigkeit, die ihrer Art nach keine übungsleitende, ausbildende, erzieherische, betreuende oder künstlerische Tätigkeit und keine Pflege alter, kranker Menschen oder Menschen mit Behinderungen ist, wie zum Beispiel eine Tätigkeit als Vorstandsmitglied, als Vereinskassier oder als Geräte- und Platzwart bei einem Sportverein, ist nicht mit 3.300 Euro begünstigt.

Für derartige Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich kann jedoch ein allgemeiner Freibetrag bis zur Höhe von insgesamt 960 Euro im Kalenderjahr in Betracht kommen **(so genannte Ehrenamtspauschale).** Der Ansatz dieses allgemeinen Freibetrags ist jedoch ausgeschlossen, wenn – bezogen auf die gesamten Einnahmen aus der jeweiligen nebenberuflichen Tätigkeit – ganz oder teilweise die Steuerbefreiung für bestimmte Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen oder der Übungsleiterfreibetrag gewährt wird. Dies bedeutet, dass bei der einzelnen Nebentätigkeit (gleiche Tätigkeit) der allgemeine Freibetrag nicht zusätzlich zu diesen Sonderfreibeträgen berücksichtigt werden kann.

Nähere Ausführungen zum Übungsleiterfreibetrag und zur so genannten Ehrenamtspauschale bietet das Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten - Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale (Anlage 4).

Nebenberuflich

413 Begünstigt sind ausdrücklich nur nebenberufliche Tätigkeiten. Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie – bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Daher können auch solche Personen, die keinen Hauptberuf ausüben, wie zum Beispiel Hausfrauen, Studenten, Arbeitslose oder Rentner, nebenberuflich tätig sein.

Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

414 Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die Tätigkeit der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dient. Davon ist allgemein auszugehen, wenn der Verein wegen Verfolgung dieser Zwecke steuerbegünstigt ist (vgl. RNrn. 115 bis 117). Dementsprechend wird die Steuerbefreiung auch gewährt, wenn die Tätigkeit im Rahmen eines so genannten Zweckbetriebs (vgl. RNr. 204) ausgeübt wird.

Für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kommt die Steuerbefreiung dagegen nicht in Betracht.

Jahresfreibetrag

415 Die Steuerfreibeträge von 3.300 Euro beziehungsweise 960 Euro sind auch bei Einnahmen aus mehreren begünstigten nebenberuflichen Tätigkeiten (zum Beispiel für verschiedene gemeinnützige Organisationen) auf den Jahresbetrag begrenzt. Überschreiten die jeweiligen Einnahmen den maßgebenden steuerfreien Betrag, dürfen die mit den jeweiligen nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben i.d.R. insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den jeweiligen Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.
Erzielt ein Übungsleiter, der mit Einkünfteerzielungsabsicht tätig ist, steuerfreie Einnahmen unterhalb des sog. Übungsleiterfreibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG, kann er die damit zusammenhängenden Aufwendungen nach § 3c Abs. 1 EStG auch insoweit abziehen, als sie die Einnahmen übersteigen.

Durch die Steuerbefreiung von 3.300 Euro beziehungsweise 960 Euro werden im Übrigen andere Vorschriften, nach denen die Erstattung von Aufwendungen ebenfalls steuerfrei ist, nicht berührt. Somit können darüber hinaus einzeln nachgewiesene Aufwendungen (wie zum Beispiel Reisekosten) steuerfrei ersetzt werden.

Freibetrag für Arbeitnehmer und Selbstständige

416 Die Steuerbefreiung von 3.300 Euro beziehungsweise 960 Euro im Kalenderjahr kommt unabhängig davon zur Anwendung, ob die begünstigte Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses zum Verein oder selbstständig für den Verein ausgeübt wird. Im Fall der selbstständigen Tätigkeit ist der Verein mit der Anwendung des Freibetrags nicht befasst. Er wird vom Finanzamt gegebenenfalls bei der Einkommensteuerveranlagung der tätigen Person berücksichtigt. Erfolgt die Betätigung jedoch im Rahmen eines Dienstverhältnisses, so kann der Freibetrag vom Verein bereits bei Berechnung der Lohnsteuer zu berücksichtigen sein.

Berücksichtigung des Freibetrags beim Lohnsteuerabzug

417 Der Verein kann bei der Berechnung der Lohnsteuer für die steuerbegünstigten nebenberuflichen Tätigkeiten den jeweiligen steuerfreien Höchstbetrag voll berücksichtigen, wenn der Freibetrag nicht anderweitig ausgeschöpft wird. Der Arbeitnehmer muss deshalb gegenüber dem Verein schriftlich erklären, ob und in welcher Höhe der Steuerfreibetrag bereits anderweitig berücksichtigt wird. Die schriftliche Bestätigung kann für bis zu drei Kalenderjahre erfolgen und muss vom Verein zu den Lohnunterlagen genommen werden.

Die Berücksichtigung des Freibetrags ist sowohl bei Durchführung des Lohnsteuerabzugs nach den individuellen Lohsteuerabzugsmerkmalen (vgl. RNr. 423) als auch bei der Pauschalierung der Lohnsteuer (vgl. RNrn. 425 und 426) zulässig. Im Falle der Pauschalierung bleibt der steuerfreie Betrag für die Feststellung, ob die betragsmäßigen Grenzen für die Pauschalierung eingehalten sind, außer Betracht. Daher gehört der steuerfreie Betrag auch nicht zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt in der Sozialversicherung.

Rechtsquelle: § 3 Nrn. 26, 26a EStG
R 3.26 LStR
H 3.26 LStH
§ 14 SGB IV

2. Steuerfreie Reisekosten

Reisekosten

418 Eine Dienst- oder Geschäftsreise (Auswärtstätigkeit) im steuerlichen Sinn liegt vor, wenn die für den Verein tätige Person bei ihrer Betätigung für den Verein vorübergehend außerhalb der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte tätig wird. Zu den Reisekosten gehören die Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten sowie die Reisenebenkosten (zum Beispiel Aufwendungen für die Beförderung und die Aufbewahrung des Gepäcks, Telefonkosten, Parkplatzkosten und so weiter).

Fahrtkosten

419 Steuerfrei können die tatsächlichen Fahrtkosten erstattet werden. Wird ein eigenes Fahrzeug benutzt, können anstelle der nachgewiesenen Aufwendungen für jeden gefahrenen Kilometer auch die folgenden Kilometersätze pauschal angesetzt werden:

Pkw	0,30 Euro
Motorrad/Motorroller	0,20 Euro
Moped/Mofa	0,20 Euro

Fahrtkosten für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können auch bei Benutzung des eigenen Fahrzeugs nicht steuerfrei erstattet werden. Jedoch besteht für den Verein gegebenenfalls die Möglichkeit, bei Arbeitnehmern die Lohnsteuer ganz oder teilweise pauschal abzugelten (vgl. RNr. 428).

Verpflegungskosten

420 Als Verpflegungskosten sind für jeden Kalendertag (für dieselbe Auswärtstätigkeit höchstens für die Dauer von drei Monaten) gestaffelt nach der Abwesenheitsdauer im Inland folgende Pauschalen maßgebend. Ein Einzelnachweis der tatsächlichen Verpflegungsmehraufwendungen kann steuerlich nicht berücksichtigt werden.

- bei einer eintägigen Auswärtstätigkeit (ohne Übernachtung) mit einer Abwesenheitsdauer von **mehr** als 8 Stunden (gilt auch bei einer Auswärtstätigkeit „über Nacht“, wenn insgesamt mehr als 8 Stunden) **14 Euro**

- bei einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit (mit Übernachtung) für den An- und Abreisetag (ohne eine Mindestabwesenheitsdauer) jeweils **14 Euro**

- bei einer Abwesenheitsdauer von mindestens 24 Stunden (= die Zwischentage bei einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit) **28 Euro**

Wird dem Arbeitnehmer vom Verein oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind die vorstehenden Verpflegungspauschalen bei einem Frühstück um 6,40 Euro sowie für ein Mittag- oder Abendessen um jeweils 12,80 Euro tageweise zu kürzen. Für Dienstreisen im Ausland gelten länderunterschiedliche Sätze, die in der Regel jährlich in einem BMF-Schreiben veröffentlicht und im Bedarfsfall beim Finanzamt erfragt werden können.

Mahlzeiten, die der Verein oder auf seine Veranlassung ein Dritter den Arbeitnehmern bei einer Auswärtstätigkeit zur Verfügung stellt und die mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind, weil die Abwesenheit von mehr als 8 Stunden nicht erreicht oder dokumentiert wird, können nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a EStG pauschal mit 25 Prozent versteuert werden. Die pauschale Versteuerungsmöglichkeit besteht nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG auch für Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen, die anlässlich einer Auswärtstätigkeit mit einer Abwesenheitsdauer von mehr als 8 Stunden oder für den An- und Abreisetag einer mehrtätigen Auswärtstätigkeit mit Übernachtung gezahlt werden, soweit die Vergütungen die vorgenannten Verpflegungspauschalen nicht mehr als 100 Prozent übersteigen.

Übernachtungskosten

421 Als Übernachtungskosten sind die beruflich veranlassten tatsächlichen Aufwendungen für die Übernachtung maßgebend. Aufwendungen für das Frühstück gehören nicht zu den Übernachtungskosten, sondern sind im Pauschbetrag für Verpflegung abgegolten.

Anstelle der tatsächlichen Übernachungskosten kann der Arbeitgeber für jede Übernachtung im Inland auch einen Pauschbetrag von 20 Euro steuerfrei erstatten.

Für Dienstreisen im Ausland gelten länderunterschiedliche Sätze, die in der Regel jährlich in einem BMF-Schreiben veröffentlicht und im Bedarfsfall beim Finanzamt erfragt werden können.

Rechtsquelle: §§ 3 Nr. 16, 9 Abs. 1 Satz 3 Nrn. 4 und 5a sowie Abs. 4a EStG
R 9.4 - 9.8 LStR
BMF-Schreiben vom 25. November 2020, BStBl I S. 1228

V. Steuerabzug

1. Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag

422 Liegt ein Dienstverhältnis vor, so hat der Verein bei jeder Lohn- und Gehaltszahlung die Lohnsteuer und gegebenenfalls die Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag für Rechnung des Arbeitnehmers vom Arbeitslohn zu erheben. Der Verein kann zum Beispiel mit seinen Arbeitnehmern nicht vereinbaren, dass diese ihre lohnsteuerlichen Verpflichtungen mit dem Finanzamt selbst regeln. Eine solche Vereinbarung wäre steuerrechtlich ohne Bedeutung und könnte die Haftung des Vereins nicht ausschließen. Das Betriebsstättenfinanzamt erteilt auf Anfrage dem Verein Auskunft, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die Lohnsteuer anzuwenden sind.

Der Verein hat die Lohnsteuer-Anmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung dem zuständigen Finanzamt zu übermitteln und die einbehaltenen sowie übernommenen Steuerabzüge an das Finanzamt abzuführen. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten und die Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung in Papierform zulassen. Die einheitliche Pauschsteuer von 2 Prozent (vgl. RNr. 425) ist nicht an das Finanzamt, sondern zusammen mit den Sozialversicherungsbeiträgen an die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See anzumelden und abzuführen.

Die Anmeldung der Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchensteuer sowie die Überweisung der Beträge an das Finanzamt hat zu folgenden Terminen zu erfolgen:

- Wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 5.000 Euro betragen hat: monatlich bis zum 10. des Folgemonats.
- Wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr über 1.080 Euro betragen hat: vierteljährlich bis zum 10. des Monats, der auf das jeweilige Kalendervierteljahr folgt.
- Wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 1.080 Euro betragen hat: jährlich bis zum 10. Januar des Folgejahres.

Rechtsquelle: §§ 38, 41a, 42d, 42e EStG
R 38.1, 41a.1, 42d.1 LStR

2. Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften

2.1 Allgemeiner Lohnsteuerabzug nach den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen

423 Die Steuerabzugsbeträge sind vom Verein in der Regel nach den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen des Arbeitnehmers zu

berechnen. Hierzu hat der jeweilige Arbeitnehmer im Regelfall zu Beginn der Beschäftigung dem Arbeitgeber seine steuerliche Identifikationsnummer, sein Geburtsdatum sowie eine Auskunft darüber, ob es sich um das Haupt- oder ein Nebenarbeitsverhältnis handelt, mitzuteilen. Mit diesen Daten kann der Arbeitgeber die individuellen elektronischen LohnSteuerAbzugsMerkmale - ELStAM - (Steuerklasse, gegebenenfalls Faktor, Anzahl der Kinderfreibeträge, sonstiger Freibetrag, Kirchensteuerabzugsmerkmal) bei der Finanzverwaltung abrufen.

In Fällen, in denen der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber den Abruf der ELStAM nicht gestattet und auch keine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug vorlegt, muss der Arbeitgeber die Lohnsteuer nach Steuerklasse VI berechnen.

Weitere Informationen und zur Härtefallregelung, wenn der Verein nicht in der Lage ist, am elektronischen Abrufverfahren teilzunehmen, enthält das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 13. Dezember 2024.

Rechtsquelle: §§ 39, 39b, 39c EStG
R 39b.2 - 39b.9 LStR
BMF-Schreiben vom 13. Dezember 2024, BStBl I 2025 S. 64

2.2 Pauschalierung der Lohnsteuer

Anstelle des Lohnsteuerabzugs nach den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen des Arbeitnehmers (ELStAM) kann der Verein in bestimmten Fällen (vgl. RNrn. 424, 425 und 426) auch eine Pauschalierung der Lohnsteuer vornehmen. Macht der Verein von dieser Möglichkeit Gebrauch, dann darf er in den genannten Fällen die ELStAM des Arbeitnehmers nicht abrufen.

Kurzfristig beschäftigte Arbeitnehmer

424 Eine kurzfristige Beschäftigung im Sinn des Steuerrechts liegt vor, wenn

- der Arbeitnehmer bei dem Verein gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt wird,
- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt,
- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 150 Euro durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt oder die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird und
- der durchschnittliche Stundenlohn 19 Euro nicht übersteigt.

Für kurzfristig beschäftigte Arbeitnehmer beträgt der Pauschsteuersatz 25 Prozent. Hinzu kommen noch der Solidaritätszuschlag und die pauschale Kirchensteuer (vgl. RNr. 427).

Ob sozialversicherungsrechtlich eine kurzfristige Beschäftigung vorliegt oder nicht, ist hier für die Pauschalversteuerung ohne Bedeutung.

Rechtsquelle § 40a Abs. 1 und 4 EStG
R 40a.1 LStR

Geringfügige Beschäftigung (so genannter Minijob)

Bei der Pauschalversteuerung ist zu unterscheiden zwischen der einheitlichen Pauschsteuer von 2 Prozent und dem Pauschsteuersatz von 20 Prozent.

425

Voraussetzungen für die einheitliche Pauschsteuer von 2 Prozent

- Es muss sich um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinne des § 8 Abs. 1 Nr. 1 Viertes Buch Sozialgesetzbuch handeln.

  Ein solches liegt vor, wenn das Arbeitsentgelt regelmäßig die Geringfügigkeitsgrenze, die von der Höhe des Mindestlohns abhängig ist, nicht übersteigt. Die Geringfügigkeitsgrenze liegt seit 1. Januar 2026 bei 603 Euro im Monat, d.h. ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis liegt vor, wenn das Arbeitsentgelt regelmäßig im Monat 603 Euro nicht übersteigt. Werden gleichzeitig mehrere dieser geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse ausgeübt, sind diese zur Berechnung der Arbeitslohngrenze zusammenzurechnen.

- Der Verein hat für das geringfügige Beschäftigungsverhältnis nach den Bestimmungen des Sozialgesetzbuches den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag in Höhe von 15 Prozent zu entrichten.

Der pauschale Rentenversicherungsbeitrag des Arbeitgebers fällt auch für diejenigen geringfügig Beschäftigten an, die nur eine geringfügige Beschäftigung neben ihrer sozialversicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung ausüben. Werden hingegen neben der sozialversicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung gleichzeitig mehrere geringfügige Beschäftigungsverhältnisse ausgeübt, gilt der pauschale Rentenversicherungsbeitrag nur für das zeitlich zuerst aufgenommene geringfügige Beschäftigungsverhältnis. Bei Beschäftigten, die Mitglied einer gesetzlichen Krankenkasse sind, hat der Arbeitgeber zusätzlich noch einen pauschalen Krankenversicherungsbeitrag von 13 Prozent zu entrichten.

Die einheitliche Pauschsteuer von 2 Prozent des Arbeitsentgelts schließt den Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer mit ein. Die einheitliche Pauschsteuer ist nicht an das Betriebsstättenfinanzamt, sondern zusammen mit den pauschalen Beiträgen zur gesetzlichen Renten- und gegebenenfalls Krankenversicherung an die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See abzuführen.

Weitere Informationen stehen unter www.minijob-zentrale.de im Internet bereit.

Rechtsquelle: § 40a Abs. 2 und 6 EStG
R 40a.2 LStR
SGB IV und VI

426 Voraussetzungen für den pauschalen Lohnsteuersatz von 20 Prozent

- Es muss sich wiederum um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinne des § 8 Abs. 1 Nr. 1 Viertes Buch Sozialgesetzbuch handeln.

- Der Verein hat für das geringfügige Beschäftigungsverhältnis nicht den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag, zu entrichten.

Die pauschale Lohnsteuer in Höhe von 20 Prozent des Arbeitsentgelts ist an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen. Hinzu kommen noch der Solidaritätszuschlag und die pauschale Kirchensteuer (vgl. RNr. 427).

Rechtsquelle: § 40a Abs. 2a EStG
R 40a.2 LStR
SGB IV und VI

427 Pauschale Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag

Außer in den Fällen der 2-Prozent-Pauschalversteuerung (vgl. RNr. 425) hat der Verein in den Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer weiterhin immer einen Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 Prozent der pauschalen Lohnsteuer und im Regelfall auch eine pauschale Kirchenlohnsteuer an das Finanzamt abzuführen. Die pauschale Kirchensteuer beträgt in Bayern 7 Prozent der pauschalen Lohnsteuer, wenn das vereinfachte Verfahren angewandt und die pauschale Kirchensteuer ohne Ausscheiden einzelner nicht kirchensteuerpflichtiger Arbeitnehmer für alle Aushilfskräfte erhoben wird. Die im vereinfachten Verfahren erhobene pauschale Kirchensteuer ist in der Lohnsteuer-Anmeldung gesondert auszuweisen und nicht auf die einzelnen Religionsgemeinschaften zu verteilen. Wird hingegen nachgewiesen, dass einzelne Aushilfskräfte keiner kirchensteuerberechtigten Religionsgemein-

schaft angehören, dann muss für diese Aushilfskräfte keine pauschale Kirchensteuer erhoben werden. Für die einer kirchensteuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehörenden Aushilfskräfte beträgt der pauschale Kirchensteuersatz dann aber 8 Prozent; in der Lohnsteuer-Anmeldung ist diese pauschale Kirchensteuer der jeweiligen Religionsgemeinschaft zuzuordnen. Der Nachweis, dass die Aushilfskraft keiner kirchensteuerberechtigten Religionsgemeinschaft angehört, ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Rechtsquelle: Solidaritätszuschlaggesetz
§ 51a EStG und Bayerisches Kirchensteuergesetz

Zuschüsse für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

428

Zuschüsse, die der Verein zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte leistet, sind steuerfrei. Andere Fahrkostenzuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind hingegen steuer- und beitragspflichtiger Arbeitslohn. Der Verein hat jedoch gegebenenfalls die Möglichkeit, in bestimmtem Umfang die hierauf entfallende Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent zu erheben.

Diese Pauschalierung ist begrenzt auf den Betrag, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten mit der Entfernungspauschale (0,38 Euro für jeden vollen Entfernungskilometer) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte geltend machen könnte. Wird ein anderes Verkehrsmittel als das eigene oder zur Nutzung überlassene Kraftfahrzeug benutzt, ist der pauschalierungsfähige Zuschuss auf die tatsächlichen Kosten des Arbeitnehmers beschränkt.

Zur Pauschalversteuerung mit 15 Prozent sind ebenfalls der Solidaritätszuschlag und die pauschale Kirchensteuer zu erheben (vgl. RNr. 427).

Soweit Fahrtkostenzuschüsse mit 15 Prozent pauschal versteuert werden, gehören sie nicht zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung und bleiben auch bei der Berechnung der Geringfügigkeitsgrenze für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse nach RNrn. 425 und 426 außer Ansatz.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 15 EStG
§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG
R 40.2 Abs. 6 LStR
§ 1 Abs. 1 Nr. 1 SvEV

VI. Prüfung durch das Finanzamt

429 Das Finanzamt überwacht die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer durch eine Prüfung der Arbeitgeber, die in gewissen Zeitabständen stattfindet (Lohnsteuer-Außenprüfung oder -Nachschau). Die Vereine sind als Arbeitgeber verpflichtet, den mit der Nachprüfung beauftragten Bediensteten des Finanzamts das Betreten der Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden zu gestatten, ihnen Einsicht in die Lohnkonten und Lohnbücher sowie in die Geschäftsbücher und sonstigen Unterlagen zu gewähren.

Außerdem sind die Vereine verpflichtet, dem Prüfer zur Feststellung der Steuerverhältnisse auf Verlangen auch Auskunft über Personen zu geben, bei denen es umstritten ist, ob sie Arbeitnehmer des Vereins sind.

Die Überwachung der ordnungsgemäßen Einbehaltung und Abführung der Sozialabgaben erfolgt durch die zuständigen Einzugsstellen.

Rechtsquelle: §§ 42f, 42g EStG
R 42f LStR
H 42g LStH

E. Anlagen

Anlage 1 **Satzungsmuster**

Anlage 2a **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung**

Anlage 2b **Vermögens- und Rücklagen-aufstellung**

Anlage 3 **Spendenerlasse und Muster**

Anlage 4 **Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten - Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale**

Anlage 1

Satzungsmuster

Der steuerlich notwendige Text ist unterstrichen.
Erläuterungen sind *kursiv* dargestellt.

§ 1 Name, Sitz, Geschäftsjahr

Der Verein führt den Namen „...“. Er soll in das Vereinsregister eingetragen werden. Nach der Eintragung führt der Verein den Namenszusatz „e.V.“.

Die Sätze 2 und 3 zur Eintragung in das Vereinsregister entfallen bei einem Verein, der nicht eingetragen werden soll.

Der Verein hat seinen Sitz in ...

Das Geschäftsjahr des Vereins ist das Kalenderjahr.

§ 2 Vereinszweck

Zweck des Vereins ist ... *Angabe eines oder mehrerer bestimmter steuerbegünstigter Zwecke ... .*

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch ... *möglichst genaue Angabe der Tätigkeit des Vereins ... .*

§ 3 Gemeinnützigkeit

Der Verein verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige (mildtätige, kirchliche) Zwecke im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung.

Der Verein ist selbstlos tätig; er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.
Mittel des Vereins dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins.

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

§ 4 Mitglieder

Mitglied kann jede natürliche und juristische Person werden.

Der Antrag auf Aufnahme in den Verein ist schriftlich beim Vorstand einzureichen. Über die Aufnahme entscheidet der Vorstand.

Die Mitgliedschaft endet mit dem Tod, durch Austritt oder durch Ausschluss aus dem Verein.

Der Austritt ist schriftlich gegenüber dem Vorstand zu erklären. Über den Ausschluss entscheidet der Vorstand.

Gegen die Ablehnung der Aufnahme und gegen den Ausschluss kann Berufung zur nächsten Mitgliederversammlung eingelegt werden.

§ 5 Mitgliedsbeiträge

Von den Mitgliedern wird ein Jahresbeitrag erhoben, dessen Höhe die Mitgliederversammlung festsetzt.

§ 6 Organe des Vereins

Organe des Vereins sind der Vorstand und die Mitgliederversammlung.

§ 7 Vorstand

Der Vorstand besteht aus dem Vorsitzenden, dem stellvertretenden Vorsitzenden, dem Schriftführer und dem Kassenwart.

Der Vorstand wird von der Mitgliederversammlung auf zwei Jahre gewählt. Die Vorstandsmitglieder bleiben auch nach dem Ablauf ihrer Amtszeit bis zur Neuwahl im Amt.

§ 8 Zuständigkeit des Vorstands

Der Vorstand ist für alle Angelegenheiten des Vereins zuständig, die nicht durch diese Satzung anderen Vereinsorganen vorbehalten sind. Er hat vor allem folgende Aufgaben:

a) Vorbereitung der Mitgliederversammlungen und Aufstellung der Tagesordnung,

b) Einberufung der Mitgliederversammlung,

c) Vollzug der Beschlüsse der Mitgliederversammlung,

d) Verwaltung des Vereinsvermögens,

e) Erstellung des Jahres- und Kassenberichts,

f) Beschlussfassung über die Aufnahme und den Ausschluss von Vereinsmitgliedern.

Der Vorsitzende oder der stellvertretende Vorsitzende vertritt zusammen mit einem weiteren Mitglied den Verein gerichtlich und außergerichtlich. Rechtsgeschäfte mit einem Betrag über .... Euro *(zum Beispiel 1.000 Euro)* sind für den Verein nur verbindlich, wenn der Vorstand zugestimmt hat.

§ 9 Sitzung des Vorstands

Für die Sitzung des Vorstands sind die Mitglieder vom Vorsitzenden, bei seiner Verhinderung vom stellvertretenden Vorsitzenden rechtzeitig, jedoch mindestens eine Woche vorher einzuladen. Der Vorstand ist beschlussfähig, wenn mindestens drei Mitglieder anwesend sind. Der Vorstand entscheidet mit einfacher Mehrheit der abgegebenen gültigen Stimmen. Bei Stimmengleichheit entscheidet die Stimme des Vorsitzenden beziehungsweise des die Sitzung leitenden Vorstandsmitglieds.

Über die Sitzung des Vorstands ist vom Schriftführer ein Protokoll aufzunehmen. Die Niederschrift soll Ort und Zeit der Vorstandssitzung, die Namen der Teilnehmer, die Beschlüsse und das Abstimmungsergebnis enthalten.

§ 10 Kassenführung

Die zur Erreichung des Vereinszwecks notwendigen Mittel werden in erster Linie aus Beiträgen und Spenden aufgebracht.

Der Kassenwart hat über die Kassengeschäfte Buch zu führen und eine Jahresrechnung zu erstellen. Zahlungen dürfen nur aufgrund von Auszahlungsanordnungen des Vorsitzenden oder – bei dessen Verhinderung – des stellvertretenden Vorsitzenden geleistet werden.

Die Jahresrechnung ist von zwei Kassenprüfern, die jeweils auf zwei Jahre gewählt werden, zu prüfen. Sie ist der Mitgliederversammlung zur Genehmigung vorzulegen.

§ 11 Mitgliederversammlung

Die Mitgliederversammlung ist für folgende Angelegenheiten zuständig:

a) Entgegennahme der Berichte des Vorstands,

b) Festsetzung der Höhe des Jahresbeitrags,

c) Wahl und Abberufung der Vorstandsmitglieder und der Kassenprüfer,

d) Beschlussfassung über die Geschäftsordnung für den Vorstand,

e) Beschlussfassung über Änderungen der Satzung und über die Auflösung des Vereins,

f) Beschlussfassung über die Berufung gegen einen Beschluss des Vorstands über einen abgelehnten Aufnahmeantrag und über einen Ausschluss.

Die ordentliche Mitgliederversammlung findet jährlich mindestens einmal statt. Außerdem muss die Mitgliederversammlung einberufen werden, wenn das Interesse des Vereins es erfordert oder wenn die Einberufung von einem Fünftel der Mitglieder unter Angabe des Zwecks und der Gründe vom Vorstand schriftlich verlangt wird.

Jede Mitgliederversammlung wird vom Vorsitzenden, bei seiner Verhinderung vom stellvertretenden Vorsitzenden, unter Einhaltung einer Frist von zwei Wochen durch persönliche Einladungsschreiben einberufen. Dabei ist die vorgesehene Tagesordnung mitzuteilen.

Jedes Mitglied kann bis spätestens eine Woche vor dem Tag der Mitgliederversammlung beim Vorsitzenden schriftlich beantragen, dass weitere Angelegenheiten nachträglich auf die Tagesordnung gesetzt werden. Über Anträge auf Ergänzung der Tagesordnung, die erst in der Versammlung gestellt werden, beschließt die Mitgliederversammlung.

§ 12 Beschlussfassung der Mitgliederversammlung

Die Mitgliederversammlung wird vom Vorsitzenden, bei seiner Verhinderung vom stellvertretenden Vorsitzenden oder einem anderen Vorstandsmitglied geleitet. Bei Wahlen kann die Versammlungsleitung für die Dauer des Wahlgangs und der vorhergehenden Aussprache einem Wahlausschuss übertragen werden.

In der Mitgliederversammlung ist jedes Mitglied stimmberechtigt. Beschlussfähig ist jede ordnungsgemäß einberufene Mitgliederversammlung, wenn mindestens ein Viertel der Vereinsmitglieder erschienen ist. Bei Beschlussunfähigkeit ist der Vorsitzende verpflichtet, innerhalb von vier Wochen eine neue Mitgliederversammlung mit der gleichen Tagesordnung einzuberufen; diese ist ohne Rücksicht auf die Zahl der erschienenen Vereinsmitglieder beschlussfähig.

Soweit die Satzung nichts anderes bestimmt, entscheidet bei der Beschlussfassung die einfache Mehrheit der abgegebenen Stimmen; Stimmenthaltungen bleiben außer Betracht. Zur Änderung der Satzung und zur Auflösung des Vereins ist eine Mehrheit von drei Viertel der abgegebenen Stimmen erforderlich.

Die Art der Abstimmung wird grundsätzlich vom Vorsitzenden als Versammlungsleiter festgesetzt. Die Abstimmung muss jedoch geheim durchgeführt werden, wenn ein Fünftel der erschienenen Mitglieder dies beantragt.

Über den Verlauf der Mitgliederversammlung ist ein Protokoll aufzunehmen, das vom Vorsitzenden zu unterzeichnen ist. Die Niederschrift soll Ort und Zeit der Versammlung, die Zahl der erschienenen Mitglieder, die Person des Versammlungsleiters, die Tagesordnung, die Beschlüsse, die Abstimmungsergebnisse und die Art der Abstimmung enthalten.

§ 13 Auflösung

Die Auflösung des Vereins kann nur in einer zu diesem Zweck einberufenen Mitgliederversammlung beschlossen werden.

Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen des Vereins an ... *Angabe eines steuerbegünstigten Vermögensemp-*

fängers, der/die es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige Zwecke zu verwenden hat.
oder *(alternativ)*

Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke fällt das Vermögen des Vereins an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für ... . *Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, zum Beispiel Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 AO wegen ... bedürftig sind, Unterhaltung des Gotteshauses in ...* .

Anlage 2a

Muster einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

A. Ideeller Tätigkeitsbereich

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

B. Vermögensverwaltung

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

C. Zweckbetriebe

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

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

2. Kulturelle Einrichtungen und kulturelle Veranstaltungen

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

D. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

1. Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte

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

2. Gesellige Veranstaltungen

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

Anlage 2b

Vermögens- und Rücklagenaufstellung zum 31. Dezember ...

1. Vermögensaufstellung

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

2. Rücklagen

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

Anlage 3

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 7. November 2013

GZ: IV C 4 - S 2223/07/0018 :005

Muster für Zuwendungsbestätigungen (§ 10b EStG)

1 Anlage [1]

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die in der Anlage beigefügten Muster für Zuwendungen an inländische Zuwendungsempfänger zu verwenden.

Für die Verwendung der aktualisierten Muster für Zuwendungsbestätigungen gilt Folgendes:

1. Die in der Anlage beigefügten Muster für Zuwendungsbestätigungen sind verbindliche Muster (vgl. § 50 Absatz 1 EStDV). Die Zuwendungsbestätigungen können weiterhin vom jeweiligen Zuwendungsempfänger anhand dieser Muster selbst hergestellt werden. In einer auf einen bestimmten Zuwendungsempfänger zugeschnittenen Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den veröffentlichten Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Die in den Mustern vorgesehenen Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung sind stets in die Zuwendungsbestätigungen zu übernehmen.

2. Die Wortwahl und die Reihenfolge der vorgegebenen Textpassagen in den Mustern sind beizubehalten, Umformulierungen sind unzulässig. Auf der Zuwendungsbestätigung dürfen weder Danksagungen an den Zuwendenden noch Werbung für die Ziele der begünstigten Einrichtung angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite zulässig. Die

1 Nachfolgend werden nur die für Vereine einschlägigen Bescheinigungsmuster abgedruckt.

Zuwendungsbestätigung darf die Größe einer DIN A 4 -Seite nicht überschreiten.

3. **Gegen optische Hervorhebungen von Textpassagen beispielsweise durch Einrahmungen und/oder vorangestellte Ankreuzkästchen bestehen keine Bedenken. Ebenso ist es zulässig, den Namen des Zuwendenden und dessen Adresse so untereinander anzuordnen, dass die gleichzeitige Nutzung als Anschriftenfeld möglich ist. Fortlaufende alphanumerische Zeichen mit einer oder mehreren Reihen, die zur Identifizierung der Zuwendungsbestätigung geeignet sind, können vergeben werden; die Verwendung eines Briefpapiers mit einem Logo, Emblem oder Wasserzeichen der Einrichtung ist zulässig.**

4. Es bestehen keine Bedenken, wenn der Zuwendungsempfänger in seinen Zuwendungsbestätigungen alle ihn betreffenden steuerbegünstigten Zwecke nennt. Aus steuerlichen Gründen bedarf es keiner Kenntlichmachung, für welchen konkreten steuerbegünstigten Zweck die Zuwendung erfolgt bzw. verwendet wird.

5. Der zugewendete Betrag ist sowohl in Ziffern als auch in Buchstaben zu benennen. Für die Benennung in Buchstaben ist es nicht zwingend erforderlich, dass der zugewendete Betrag in einem Wort genannt wird; ausreichend ist die Buchstabenbenennung der jeweiligen Ziffern. So kann z. B. ein Betrag in Höhe von 1.322 Euro als „eintausenddreihundertzweiundzwanzig“ oder „eins - drei - zwei - zwei“ bezeichnet werden. In diesen Fällen sind allerdings die Leerräume vor der Nennung der ersten Ziffer und hinter der letzten Ziffer in geeigneter Weise (z. B. durch „X“) zu entwerten.

6. Handelt es sich um eine Sachspende, so sind in die Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (z. B. Alter, Zustand, historischer Kaufpreis, usw.). Für die Sachspende zutreffende Sätze sind in den entsprechenden Mustern anzukreuzen.

   Sachspende aus dem Betriebsvermögen:
   Stammt die Sachzuwendung nach den Angaben des Zuwendenden aus dessen Betriebsvermögen, **bemisst sich die Zuwendungshöhe nach dem Wert, der bei der Entnahme angesetzt wurde und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt (§ 10b Absatz 3 Satz 2 EStG).** In diesen Fällen braucht der Zuwendungsempfänger keine

zusätzlichen Unterlagen in seine Buchführung aufzunehmen, ebenso sind Angaben über die Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, nicht erforderlich. Der Entnahmewert ist grundsätzlich der Teilwert. Der Entnahmewert kann auch der Buchwert sein, wenn das Wirtschaftsgut unmittelbar nach der Entnahme für steuerbegünstigte Zwecke gespendet wird (sog. Buchwertprivileg § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 4 und 5 EStG).

Sachspende aus dem Privatvermögen:
Handelt es sich um eine Sachspende aus dem Privatvermögen des Zuwendenden, ist der emeine Wert des gespendeten Wirtschaftsguts maßgebend, wenn dessen Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung keinen Besteuerungstatbestand erfüllen würde (§ 10b Absatz 3 Satz 3 EStG). Ansonsten sind die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Wert der Zuwendung auszuweisen. Dies gilt insbesondere bei Veräußerungstatbeständen, die unter § 17 oder § 23 EStG fallen (z. B. Zuwendung einer mindestens 1%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 EStG), einer Immobilie, die sich weniger als zehn Jahre im Eigentum des Spenders befindet (§ 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG), eines anderen Wirtschaftsguts im Sinne des § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG mit einer Eigentumsdauer von nicht mehr als einem Jahr). Der Zuwendungsempfänger hat anzugeben, welche Unterlagen er zur Ermittlung des angesetzten Wertes herangezogen hat. In Betracht kommt in diesem Zusammenhang z. B. ein Gutachten über den aktuellen Wert der zugewendeten Sache oder der sich aus der ursprünglichen Rechnung ergebende historische Kaufpreis unter Berücksichtigung einer Absetzung für Abnutzung. Diese Unterlagen hat der Zuwendungsempfänger zusammen mit der Zuwendungsbestätigung in seine Buchführung aufzunehmen.

7. **Die Zeile: „Es handelt sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen Ja _ Nein _“ ist stets in die Zuwendungsbestätigungen über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge zu übernehmen und entsprechend anzukreuzen. Dies gilt auch für Sammelbestätigungen und in den Fällen, in denen ein Zuwendungsempfänger grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für die Erstattung von Aufwendungen ausstellt.**

8. Werden Zuwendungen an eine juristische Person des öffentlichen Rechts von dieser an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts weitergeleitet und werden von diesen die steuerbegünstigten Zwecke verwirklicht, so hat der „Erstempfänger“ die in den amtlichen Vordrucken enthaltene Bestätigung wie folgt zu fassen:

Die Zuwendung wird entsprechend den Angaben des Zuwendenden an.....[Name des Letztempfängers verbunden mit dem Hinweis auf dessen öffentlich-rechtliche Organisationsform] weitergeleitet.

9. Erfolgt der Nachweis in Form der Sammelbestätigung, so ist der bescheinigte Gesamtbetrag auf der zugehörigen Anlage in sämtliche Einzelzuwendungen aufzuschlüsseln. Es bestehen keine Bedenken, auf der Anlage zur Sammelbestätigung entweder den Namen des Zuwendenden oder ein fortlaufendes alphanumerisches Zeichen anzubringen, um eine sichere Identifikation zu gewährleisten.

10. Für maschinell erstellte Zuwendungsbestätigungen ist R 10b.1 Absatz 4 EStR zu beachten.

11. Nach § 50 Absatz 4 EStDV hat die steuerbegünstigte Körperschaft ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren. Es ist in diesem Zusammenhang zulässig, das Doppel in elektronischer Form zu speichern. Die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (BMF-Schreiben vom 7. November 1995, BStBl I Seite 738) sind zu beachten.

12. Für Zuwendungen nach dem 31. Dezember 1999 ist das Durchlaufspendenverfahren keine zwingende Voraussetzung mehr für die steuerliche Begünstigung von Spenden. Seit 1. Januar 2000 sind alle steuerbegünstigten Körperschaften im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG zum unmittelbaren Empfang und zur Bestätigung von Zuwendungen berechtigt. Dennoch dürfen juristische Personen des öffentlichen Rechts oder öffentliche Dienststellen auch weiterhin als Durchlaufstelle auftreten und Zuwendungsbestätigungen ausstellen (vgl. R 10b.1 Absatz 2 EStR). Sie unterliegen dann aber auch - wie bisher - der Haftung nach § 10b Absatz 4 EStG. Dach- und Spitzenorganisationen können für die ihnen angeschlossenen Vereine dagegen nicht mehr als Durchlaufstelle fungieren.

13. **Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 21. März 2013 (BGBl. I Seite 556) wurde mit § 60a AO die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen eingeführt. Nach § 60a AO wird die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen gesondert vom Finanzamt festgestellt. Dieses Verfahren löst die so genannte vorläufige Bescheinigung ab. Übergangsweise bleiben die bislang ausgestellten vorläufigen Bescheinigungen weiterhin gültig und die betroffenen Körperschaften sind übergangsweise weiterhin zur**

Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen berechtigt. Diese Körperschaften haben in ihren Zuwendungsbestätigungen anzugeben, dass sie durch vorläufige Bescheinigung den steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt worden sind. Die Bestätigung ist wie folgt zu fassen:

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

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

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

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

In Fällen, in denen juristische Personen des öffentlichen Rechts oder Stiftungen des öffentlichen Rechts Zuwendungen an Körperschaften im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG weiterleiten, ist ebenfalls anzugeben, ob die Empfängerkörperschaft durch vorläufige Bescheinigung als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt worden ist. Diese Angabe ist hierbei in den Zuwendungsbestätigungen folgendermaßen zu fassen:

entsprechend den Angaben des Zuwendenden an (Name) weitergeleitet, die/der vom Finanzamt (Name) StNr. (Angabe) mit vorläufiger Bescheinigung (gültig ab: Datum) vom (Datum) als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt ist.

Die Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung sind dann folgendermaßen zu fassen:

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken ver-

wendet werden, haftet für die entgangene Steuer (§ 10b Absatz 4 EStG, § 9 Absatz 3 KStG, § 9 Nummer 5 GewStG).
Nur in den Fällen der Weiterleitung an steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne von § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG:
Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt.

14. **Ist der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse bisher weder ein Freistellungsbescheid noch eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt worden und sieht der Feststellungsbescheid nach § 60a AO die Steuerbefreiung erst für den nächsten Veranlagungszeitraum vor (§ 60 Absatz 2 AO), sind Zuwendungen erst ab diesem Zeitpunkt nach § 10b EStG abziehbar. Zuwendungen, die vor Beginn der Steuerbefreiung nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG erfolgen, sind steuerlich nicht nach § 10b EStG begünstigt, da die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse in diesem Zeitraum nicht die Voraussetzungen des § 10b Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 EStG erfüllt. Zuwendungsbestätigungen, die für Zeiträume vor der Steuerbefreiung ausgestellt werden, sind daher unrichtig und können - bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 10b Absatz 4 EStG - eine Haftung des Ausstellers auslösen.**

15. Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen werden als ausfüllbare Formulare unter https://www.formulare-bfinv.de zur Verfügung stehen.

16. Für den Abzug steuerbegünstigter Zuwendungen an nicht im Inland ansässige Empfänger wird auf das BMF-Schreiben vom 16. Mai 2011 - IV C 4 - S 2223/07/0005 :008, 2011/0381377 -, (BStBl I Seite 559) hingewiesen.

Das BMF-Schreiben vom 30. August 2012 - IV C 4 - S 2223/07/0018 :005, 2012/0306063 -, (BStBl I Seite 884) wird hiermit aufgehoben.

Es wird seitens der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn bis zum 31. Dezember 2013 die bisherigen Muster für Zuwendungsbestätigungen verwendet werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt I veröffentlicht.

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeitrag

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

Name und Anschrift des Zuwendenden

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

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

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)

nach dem Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes StNr. vom für den letzten Veranlagungszeitraum nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

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

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

verwendet wird.

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

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

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Bestätigung über Sachzuwendungen

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

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

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

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

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

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

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

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)

nach dem Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes

, StNr. , vom für den letzten

Veranlagungszeitraum nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der

Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

☐ Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO wurde vom Finanzamt

, StNr. mit Bescheid vom nach § 60a AO

gesondert festgestellt. Wir fördern nach unserer Satzung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigsten Zwecke)

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

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Sammelbestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge

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

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Gesamtbetrag der Zuwendung - in Ziffern -	- in Buchstaben -	Zeitraum der Sammelbestätigung:
€		-

☐ Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)

nach dem Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes , StNr. , vom für den letzten Veranlagungszeitraum nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

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

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)
verwendet wird.
Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind
☐ Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist.

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

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

(Ort, Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

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

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

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 26. März 2014

GZ: IV C 4 - S 2223/07/0018:005

Übergangsfrist und Verwendung der Muster für Zuwendungsbestätigungen nach dem BMF-Schreiben vom 7. November 2013 (BStBl I S. 1333)

Die im Bundessteuerblatt (Teil I 2013 S. 1333) veröffentlichten Muster für Zuwendungsbestätigungen sind grundsätzlich für Zuwendungen ab dem 1. Januar 2014 zu verwenden. Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder bestehen jedoch keine Bedenken, wenn bis zum 31. Dezember 2014 noch die nach bisherigem Muster erstellten Zuwendungsbestätigungen (BMF-Schreiben vom 30. August 2012, BStBl I S. 884) weiter verwendet werden.

Zur Erläuterung des Haftungshinweises in den veröffentlichten Mustern für Zuwendungsbestätigungen weise ich auf Folgendes hin:

Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen. Zuwendungsbestätigungen dürfen nur dann ausgestellt werden, wenn die Voraussetzungen des § 63 Absatz 5 Abgabenordnung (AO) vorliegen: Die Erlaubnis wird an die Erteilung eines Feststellungsbescheides nach § 60a Absatz 1 AO, eines Freistellungsbescheides oder eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid geknüpft. Ist der Bescheid nach § 60a AO älter als drei Kalenderjahre oder ist der Freistellungsbescheid - beziehungsweise sind die Anlagen zum Körperschaftsteuerbescheid - älter als fünf Jahre, darf die Körperschaft keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausstellen (Nummer 3 des AEAO zu § 63).

Dieses Schreiben ergänzt das BMF-Schreiben vom 7. November 2013 (BStBl I S. 1333).

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 25. November 2014

GZ: IV C 4 - S 2223/07/0010:005

Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende)

Bezug: BMF-Schreiben vom 7. Juni 1999
- IV C 4 - S 2223-111/99 - (BStBl I Seite 591)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwandsspenden und Rückspenden als Sonderausgabe nach § 10b EStG Folgendes:

1. Aufwendungsersatzansprüche können Gegenstand sogenannter Aufwandsspenden gemäß § 10b Absatz 3 Satz 5 und 6 EStG sein. Das gilt auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Dafür ist bei vertraglichen Ansprüchen eine schriftliche Vereinbarung zwischen Zuwendendem und Zuwendungsempfänger vorzulegen, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muss.

2. Hat der Zuwendende einen Aufwendungsersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10b Absatz 3 Satz 5 EStG allerdings nur dann rechtlich zulässig, wenn der entsprechende Aufwendungsersatzanspruch durch einen Vertrag oder die Satzung eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Die Anerkennung eines Aufwendungsersatzanspruches ist auch in den Fällen eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses möglich, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten des Zuwendungsempfängers, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwendungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus einer Satzung im Sinne des § 10b Absatz

3 Satz 5 EStG. Der Verzicht auf bestehende sonstige Ansprüche (Rückspende), wie z. B. Lohn- oder Honorarforderungen oder gesetzliche Ansprüche (die keine Aufwendungsersatzansprüche sind), ist unter den nachstehend unter 3. aufgeführten Voraussetzungen als Spende im Sinne des § 10b EStG abziehbar.

3. Ansprüche auf einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwendungsersatz oder einer Vergütung sind auch die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei einer regelmäßigen Tätigkeit alle drei Monate ein Verzicht erklärt wird. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist anzunehmen, wenn der Zuwendungsempfänger ungeachtet eines späteren Verzichts durch den Zuwendenden bei prognostischer Betrachtung zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf den Aufwendungsersatz oder die Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen. Wird auf einen Anspruch verzichtet, muss dieser auch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig sein. Nur dann kommt ein Abzug als steuerbegünstigte Zuwendung in Betracht.
   Sofern der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzichts noch werthaltig ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die finanziellen Verhältnisse des Vereins im Zeitraum zwischen der Einräumung des Anspruchs und dem Verzicht wesentlich verschlechtert haben.
   Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die Körperschaft offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen.

4. Der Abzug einer Spende gemäß § 10b EStG setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entspre-

chender Zufluss - im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten/Lebenspartner - gegenübersteht (BFH-Urteil vom 20. Februar 1991, BStBl II Seite 690). Die von der spendenempfangsberechtigten Einrichtung erteilten Aufträge und die mit deren Ausführung entstehenden Aufwendungen dürfen nicht, auch nicht zum Teil, im eigenen Interesse des Zuwendenden ausgeführt bzw. getätigt werden. Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluss, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung einer vorhergehenden Spende steht.

5. Bei dem nachträglichen Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen bzw. auf einen sonstigen Anspruch handelt es sich um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. Dem Zuwendenden ist deshalb eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendung zu erteilen, in der auch ausdrückliche Angaben darüber zu machen sind, ob es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.

6. Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO). Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.

7. Dieses BMF-Schreiben ist ab 1. Januar 2015 anzuwenden.

Das BMF-Schreiben vom 7. Juni 1999 - IV C 4 - S 2223 - 111/99 - (BStBl I Seite 591) findet weiter Anwendung auf alle Zusagen auf Aufwendungsersatz sowie auf alle Zusagen auf Vergütungen, die bis zum 31. Dezember 2014 erteilt werden.
Wird bei einer Körperschaft, die vor dem 1. Januar 2015 gegründet wurde, Aufwendungsersatz lediglich aufgrund eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses ohne ausdrückliche Satzungsermächtigung eingeräumt, so muss die Satzung nicht allein zur Einräumung dieser Ermächtigung geändert werden.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 24. August 2016

Az.: IV C 4-S 2223/07/0010:007

Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende);

Ergänzung des BMF-Schreibens vom 25. November 2014 (BStBl I S. 1584)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird die Textziffer 3 des o. g. BMF-Schreibens wie folgt gefasst:

„Ansprüche auf einen Aufwendungsersatz oder auf eine Vergütung müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwendungsersatz oder auf eine Vergütung sind auch die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei Ansprüchen aus einer regelmäßigen Tätigkeit innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs der Verzicht erklärt wird. Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist anzunehmen, wenn der Zuwendungsempfänger ungeachtet eines späteren Verzichts durch den Zuwendenden bei prognostischer Betrachtung zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf den Aufwendungsersatz oder die Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen. Wird auf einen Anspruch verzichtet, muss dieser auch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig sein. Nur dann kommt ein Abzug als steuerbegünstigte Zuwendung in Betracht.

Sofern der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist,

die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzichts noch werthaltig ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die finanziellen Verhältnisse des Vereins im Zeitraum zwischen der Einräumung des Anspruchs und dem Verzicht wesentlich verschlechtert haben.

Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die Körperschaft offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen."

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Service - Publikationen - BMF-Schreiben zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 18. Dezember 2008

Az.: IV C 4 - S 2223/07/0020, 2008/0731361

Steuerbegünstigte Zwecke (§ 10b EStG);
Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007;
Anwendungsschreiben zu § 10b EStG

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 (BGBl. I S. 2332, BStBl I S. 815) haben sich unter anderem Änderungen im Spendenrecht ergeben, die grundsätzlich rückwirkend zum 1. Januar 2007 gelten.

Die Neuregelungen sind auf Zuwendungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2006 geleistet werden. Für Zuwendungen, die im Veranlagungszeitraum 2007 geleistet werden, gilt auf Antrag des Steuerpflichtigen § 10b Abs. 1 EStG in der für den Veranlagungszeitraum 2006 geltenden Fassung (vgl. § 52 Abs. 24d Satz 2 und 3 EStG).

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des § 10b EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2007 Folgendes:

1. Großspenden

Nach der bisherigen Großspendenregelung waren Einzelzuwendungen von mindestens 25.565 Euro zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke, die die allgemeinen Höchstsätze überschreiten, im Rahmen der Höchstsätze im Jahr der Zuwendung, im vorangegangenen und in den fünf folgenden Veranlagungszeiträumen abzuziehen.

Für den verbleibenden Großspendenvortrag zum 31. Dezember 2006 gilt damit die alte Regelung fort, das heißt dieser Vortrag ist weiterhin verbunden mit der Anwendung der alten Höchstbeträge und der zeitlichen Begrenzung. Dies bedeutet, dass bei vorhandenen Großspenden gegebenenfalls noch für fünf Veranlagungszeiträume altes Recht neben neuem

Recht anzuwenden ist.
Für im Veranlagungszeitraum 2007 geleistete Spenden kann auf Antrag § 10b Abs. 1 EStG a. F. in Anspruch genommen werden. Dann gilt für diese Spenden auch der zeitlich begrenzte Großspendenvortrag nach altem Recht.

Im Hinblick auf die Abzugsreihenfolge ist der zeitlich begrenzte Altvortrag von verbleibenden Großspenden mit entsprechender Anwendung der Höchstbeträge vorrangig.

2. Zuwendungen an Stiftungen

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 (a. a. O.) wurden die Regelungen zur steuerlichen Berücksichtigung von Zuwendungen vereinfacht. Differenziert werden muss nur noch, ob es sich bei einer Zuwendung zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO um eine Zuwendung in den Vermögensstock einer Stiftung handelt oder nicht. Der Höchstbetrag für Zuwendungen an Stiftungen in Höhe von 20.450 Euro ist entfallen, hier gelten wie für alle anderen Zuwendungen die Höchstbeträge von 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter. Dafür wurden die Regelungen zur steuerlichen Berücksichtigung von Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung ausgeweitet (siehe Ausführungen zu 3.)

Für im Veranlagungszeitraum 2007 geleistete Spenden kann auf Antrag § 10b Abs. 1 EStG a. F. in Anspruch genommen werden.

3. Vermögensstockspenden

Der Sonderausgabenabzug nach § 10b Abs. 1a EStG ist nur auf Antrag des Steuerpflichtigen vorzunehmen; stellt der Steuerpflichtige keinen Antrag, gelten auch für Vermögensstockspenden die allgemeinen Regelungen nach § 10b Abs.1 EStG. Im Antragsfall kann die Vermögensstockspende nach § 10b Abs. 1a EStG innerhalb eines Zeitraums von 10 Jahren vom Spender beliebig auf die einzelnen Jahre verteilt werden. Der bisherige Höchstbetrag von 307.000 Euro wurde auf 1 Million Euro angehoben und die Voraussetzung, dass die Spende anlässlich der Neugründung der Stiftung geleistet werden muss, ist entfallen, so dass auch Spenden in den Vermögensstock bereits bestehender Stiftungen (so genannte Zustiftungen) begünstigt sind.

Der Steuerpflichtige beantragt in seiner Einkommensteuererklärung erstens, in welcher Höhe die Zuwendung als Vermögensstockspende im Sinne von § 10b Abs. 1a EStG behandelt werden soll, und zweitens, in welcher Höhe er im entsprechenden Zeitraum eine Berücksichtigung wünscht. Leistet ein Steuerpflichtiger im VZ 2008 beispielsweise 100.000 Euro in den Vermögensstock, entscheidet er im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung 2008 über den Betrag, der als Vermögensstockspende nach §10b Abs. 1a EStG behandelt werden soll - zum Beispiel 80.000 Euro -, dann sind die übrigen 20.000 Euro Spenden im Rahmen der Höchstbeträge nach § 10b Abs. 1 EStG zu berücksichtigen. Leistet ein Steuerpflichtiger einen höheren Betrag als 1 Million Euro in den Vermögensstock einer Stiftung, kann er den 1 Million Euro übersteigenden Betrag ebenfalls nach § 10b Abs. 1 EStG geltend machen. Im zweiten Schritt entscheidet der Steuerpflichtige über den Anteil der Vermögensstockspende, die er im VZ 2008 abziehen möchte. Innerhalb des 10-Jahreszeitraums ist ein Wechsel zwischen § 10b Abs. 1a EStG und § 10b Abs. 1 EStG nicht zulässig.

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 (a. a. O.) wurde kein neuer 10-Jahreszeitraum im Sinne des § 10b Abs. 1a Satz 2 EStG geschaffen. Wurde also bereits vor 2007 eine Vermögensstockspende geleistet, beginnt der 10-jährige Abzugszeitraum im Sinne des § 10b Abs. 1a Satz 1 EStG entsprechend früher. Mit jeder Spende in den Vermögensstock beginnt ein neuer 10-jähriger Abzugszeitraum. Mehrere Vermögensstockspenden einer Person innerhalb eines Veranlagungszeitraums sind zusammenzufassen.

Beispiel

Ein Steuerpflichtiger hat im Jahr 2005 eine Zuwendung in Höhe von 300.000 Euro in den Vermögensstock einer neu gegründeten Stiftung geleistet. Diese wurde antragsgemäß mit je 100.000 Euro im VZ 2005 und 2006 gemäß § 10b Abs. 1a Satz 1 EStG a. F. abgezogen. Im Jahr 2007 leistet der Steuerpflichtige eine Vermögensstockspende in Höhe von 1.200.000 Euro und beantragt 900.000 Euro im Rahmen des § 10b Abs. 1a EStG zu berücksichtigen. Im VZ 2007 beantragt er einen Abzugsbetrag nach § 10b Abs. 1a EStG in Höhe von 800.000 Euro (100.000 Euro zuzüglich 700.000 Euro). Die verbleibenden 200.000 Euro (900.000 Euro abzüglich 700.000 Euro) sollen im Rahmen des § 10b Abs. 1a EStG in einem späteren VZ abgezogen werden.

Die übrigen 300.000 Euro (1.200.000 Euro abzüglich 900.000 Euro) fallen

unter die allgemeinen Regelungen nach § 10b Abs.1 EStG.

VZ 2005	§ 10b Abs. 1a EStG a. F.	100.000 Euro
VZ 2006	§ 10b Abs. 1a EStG a. F.	100.000 Euro
VZ 2007	§ 10b Abs. 1a EStG n. F.	800.000 Euro
	(= 100.000 aus VZ 2005 + 700.000 aus VZ 2007)	

- Beginn des ersten 10-jährigen Abzugszeitraums ist der VZ 2005 und dessen Ende der VZ 2014; somit ist für die Jahre 2008 bis 2014 der Höchstbetrag von 1.000.000 Euro durch die Inanspruchnahme der 800.000 Euro im VZ 2007 ausgeschöpft.
- Beginn des zweiten 10-jährigen Abzugszeitraums ist der VZ 2007 und dessen Ende der VZ 2016. In den VZ 2015 und 2016 verbleiben daher maximal noch 200.000 Euro als Abzugsvolumen nach § 10b Abs. 1a EStG (1.000.000 Euro abzüglich 800.000 Euro, siehe VZ 2007). Die verbleibenden Vermögensstockspenden in Höhe von 200.000 Euro aus der Zuwendung im VZ 2007 können somit entsprechend dem Antrag des Steuerpflichtigen in den VZ 2015 und/oder 2016 abgezogen werden.
- Stellt der Steuerpflichtige (zum Beispiel aufgrund eines negativen Gesamtbetrags der Einkünfte) in den VZ 2015 und 2016 keinen Antrag zum Abzug der verbleibenden Vermögensstockspenden, gehen diese zum 31. Dezember 2016 in den allgemeinen unbefristeten Spendenvortrag nach § 10b Abs. 1 EStG über.

4. Zuwendungsvortrag

a) Vortrag von Vermögensstockspenden

Vermögensstockspenden, die nicht innerhalb des 10-jährigen Abzugszeitraums nach § 10b Abs. 1a Satz 1 EStG verbraucht wurden, gehen in den allgemeinen unbefristeten Spendenvortrag nach § 10b Abs. 1 EStG über.

Die Vorträge von Vermögensstockspenden sind für jeden Ehegatten getrennt festzustellen.

b) Großspendenvortrag

Für den Übergangszeitraum von maximal sechs Jahren ist neben der Feststellung des Vortrags von Vermögensstockspenden und der Feststellung des allgemeinen unbefristeten Spendenvortrags gegebenenfalls auch eine Feststellung des befristeten Großspendenvortrags nach altem Recht vorzunehmen. Verbleibt nach Ablauf der fünf Vortragsjahre ein Restbetrag, geht dieser nicht in den allgemeinen unbefristeten Spendenvortrag über, sondern ist verloren.

c) Allgemeiner unbefristeter Spendenvortrag

In den allgemeinen unbefristeten Spendenvortrag werden die abziehbaren Zuwendungen aufgenommen, die die Höchstbeträge im Veranlagungszeitraum der Zuwendung überschreiten oder die den um die Beträge nach § 10 Abs. 3 und 4, § 10c und § 10d verminderten Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigen und nicht dem Vortrag von Vermögensstockspenden beziehungsweise dem Großspendenvortrag zuzuordnen sind. Die Beträge nach § 10 Abs. 4a EStG stehen den Beträgen nach Absatz 3 und 4 gleich.

Der am Schluss eines Veranlagungszeitraums verbleibende Spendenvortrag ist entsprechend § 10d Abs. 4 EStG für die verschiedenen Vorträge - Vortrag von Vermögensstockspenden, Großspendenvortrag und allgemeiner unbefristeter Spendenvortrag - gesondert festzustellen.

Ein Wechsel zwischen den verschiedenen Zuwendungsvorträgen, mit Ausnahme des unter a) genannten Übergangs vom Vortrag für Vermögensstockspenden zum allgemeinen unbefristeten Zuwendungsvortrag, ist nicht möglich.

5. Übergang von altem in neues Recht

Die Änderungen des § 10b Abs. 1 und 1a EStG gelten rückwirkend ab dem 1. Januar 2007.

§ 52 Abs. 24d Satz 3 EStG eröffnet dem Spender die Möglichkeit, hinsichtlich der Regelungen des § 10b Abs. 1 EStG für den Veranlagungszeitraum 2007 die Anwendung des bisherigen Rechts zu wählen. Wenn er sich hierzu entschließt, gilt dies einheitlich für den gesamten Spendenabzug im Jahr 2007.

6. Haftungsregelung

Maßgeblicher Zeitpunkt für die Haftungsreduzierung im Sinne des § 10b Abs. 4 EStG durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 (BGBl. I S. 2332, BStBl I S. 815) von 40 Prozent auf 30 Prozent des zugewendeten Betrags ist der Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme, somit der Zeitpunkt der Bekanntgabe des Haftungsbescheides. Dies ist unabhängig davon, für welchen Veranlagungszeitraum die Haftungsinanspruchnahme erfolgt.

7. Anwendungsregelung

Dieses Schreiben ist ab dem Veranlagungszeitraum 2007 anzuwenden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 15. September 2014

GZ: IV C 4 - S 2223/07/0006:005

Steuerbegünstigte Zwecke (§ 10b EStG);
Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes (Ehrenamtsstärkungsgesetz) vom 21. März 2013
Anwendungsschreiben zu § 10b Absatz 1a EStG

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des § 10b Absatz 1a EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2013 Folgendes:

1. Spenden in das zu erhaltende Vermögen

a) Zu erhaltendes Vermögen (Vermögensstock)

aa) Definition
Zum zu erhaltenden Vermögen einer Stiftung zählen insbesondere:
- Vermögenswerte, die anlässlich der Errichtung der Stiftung zugewendet werden und die nicht zum Verbrauch bestimmt sind,
- Zuwendungen nach Errichtung der Stiftung mit der ausdrücklichen Bestimmung, dass die Zuwendung der Vermögensausstattung zugute kommen soll (Zustiftungen).

Entscheidend ist die Zweckbestimmung zur dauerhaften Ausstattung bzw. Erhöhung des Stiftungsvermögens.

bb) Verbrauchsstiftung
Verbrauchsstiftungen verfügen nicht über zu erhaltendes Vermögen i.S.d. § 10b Absatz 1a EStG, da das Vermögen der Stiftung zum Verbrauch innerhalb eines vorgegebenen Zeitraums bestimmt ist.
Spenden in das Vermögen einer Verbrauchsstiftung sind nach den allgemeinen Grundsätzen des § 10b Absatz 1 EStG zu behandeln.

cc) Besonderheiten
Gliedert sich das Vermögen einer Stiftung in einen Teil, der zu erhalten ist und einen Teil, der verbraucht werden kann, dann gilt Folgendes:
Die Spenden in den Teil des Vermögens, der zu erhalten ist und nicht für den Verbrauch bestimmt ist, sind nach § 10b Absatz 1a EStG abziehbar.

Die Spenden in den Teil des Vermögens, der verbraucht werden kann, sind dagegen nach § 10b Absatz 1 EStG abziehbar. Der Spender muss daher gegenüber der Stiftung deutlich machen, für welchen Teil des Vermögens seine Zuwendung erfolgt.

Enthält die Satzung der Stiftung eine Klausel, nach der das zu erhaltende Vermögen in Ausnahmefällen vorübergehend zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden kann, aber der Betrag dem zu erhaltenden Vermögen unverzüglich wieder zugeführt werden muss, liegt kein verbrauchbares Vermögen vor. Das gilt auch dann, wenn die Stiftungsaufsicht den Verbrauch des Vermögens unter der Bedingung des unverzüglichen Wiederaufholens genehmigt.

Sind in der Stiftungssatzung Gründe verankert, die eine Auflösung der Stiftung und den anschließenden Verbrauch des Vermögens für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Stiftung bestimmen, so liegt kein verbrauchbares Vermögen vor.

b) Zuwendungen von Ehegatten/Lebenspartnern
Werden Ehegatten/Lebenspartner nach §§ 26, 26b EStG zusammenveranlagt, gilt für diese ein Höchstbetrag von 2 Mio. Euro. Es muss dabei nicht nachgewiesen werden, dass die Spende von beiden wirtschaftlich getragen wurde.
Wird innerhalb des 10 Jahreszeitraums zur Einzelveranlagung gewechselt, dann ist der verbleibende Spendenvortrag aufzuteilen. Maßgeblich ist dabei, wer die Spende wirtschaftlich getragen hat. Die bisher abgezogenen Beträge werden dem Ehegatten/Lebenspartner zugerechnet, der die Spende wirtschaftlich getragen hat. Überstieg die Spende den Höchstbetrag für Einzelveranlagte, ist der davon noch verbleibende Anteil nach § 10b Absatz 1 EStG abzuziehen.

2. Anwendungsregelung

Dieses Schreiben ist ab dem Veranlagungszeitraum 2013 anzuwenden.

Anlage 4

Merkblatt zu Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten — Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale

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

Übungsleiterfreibetrag

Der so genannte Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 Einkommensteuergesetz - EStG) wurde durch das Vereinsbesteuerungsgesetz vom 25. Juni 1980 eingeführt. Ursprünglich war der Steuerfreibetrag auf die namensgebenden Übungsleiter beschränkt. Sukzessive wurde die begünstigte Tätigkeit in den folgenden Jahren erweitert (Chorleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeiten sowie künstlerische Tätigkeiten oder pflegerische Tätigkeiten). Die begünstigten Tätigkeiten der Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft haben gemeinsam, dass bei ihrer Ausübung durch persönliche Kontakte Einfluss auf andere Menschen genommen wird, meistens um diesen Personen Wissen, Kenntnisse, Fähigkeiten oder Fertigkeiten zu vermitteln. Gemeinsamer Nenner dieser **Tätigkeiten** ist daher in der Regel die **pädagogische Ausrichtung,** aber auch die nebenberufliche Tätigkeit als Examensprüfer, als Künstler oder im Rettungsdienst für eine steuerbegünstigte Körperschaft fallen unter § 3 Nr. 26 EStG. Die Höhe des Freibetrags wurde im Laufe der Jahre angepasst. Die letzte Erhöhung auf **3.300 Euro** (von 3.000 Euro) erfolgte im Jahr 2026 durch das Steueränderungsgesetz 2025 vom 22. Dezember 2025.

Ehrenamtspauschale

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 wurde in § 3 Nr. 26a EStG eine Rege-

lung zur Förderung ehrenamtlicher Tätigkeiten geschaffen (so genannte **Ehrenamtspauschale**). Mit diesem neuen Freibetrag werden Einnahmen aus nebenberuflichen gemeinnützigen Tätigkeiten für steuerbegünstigte Körperschaften beim Empfänger bis zu einem Betrag von **960 Euro** (bisher 840 Euro) im Jahr steuerfrei gestellt.

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

Gemeinsame Voraussetzungen beim Empfänger

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

Darüber hinaus muss die Tätigkeit für den **steuerbegünstigten Bereich** des Vereins oder der juristischen Person des öffentlichen Rechts ausgeübt werden. Dies trifft auf nebenberufliche Tätigkeiten in einem sogenannten Zweckbetrieb zu, wie zum Beispiel als nebenberuflicher Kartenverkäufer in einem Museum. Tätigkeiten für **wirtschaftliche Geschäftsbetriebe** (zum Beispiel Unterstützung des Caterings im Rahmen einer geselligen Veranstaltung) sind dagegen **nicht begünstigt.**

Die gezahlte Tätigkeitsvergütung darf darüber hinaus **nicht unangemessen hoch** sein. Die Höhe der Tätigkeitsvergütung für ein Vereinsmitglied sollte sich höchstens an den Beträgen orientieren, die der Verein einem Nichtmitglied für dieselbe Tätigkeit üblicherweise zu bezahlen hätte (sogenannter Fremdvergleich).

Der Übungsleiterfreibetrag und die Ehrenamtspauschale sind **Jahresbeträge.** Diese werden auch dann nur einmal gewährt, wenn nebeneinander mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Die Jahresbeträge sind nicht zeitanteilig aufzuteilen, wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird.

Inanspruchnahme der Ehrenamtspauschale neben dem Übungsleiterfreibetrag möglich?

Die Begünstigung durch die Ehrenamtspauschale ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus **derselben Tätigkeit** ganz oder teilweise der Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG gewährt wird oder gewährt werden könnte. Dies bedeutet, dass bei der einzelnen Nebentätigkeit die Ehrenamtspauschale **nicht zusätzlich** zum Übungsleiterfreibetrag berücksichtigt werden kann. Für die Einnahmen aus **unterschiedlichen** ehrenamtlichen Tätigkeiten – auch für einen Verein – können der Übungsleiterfreibetrag und die Ehrenamtspauschale **nebeneinander** gewährt werden. Die Tätigkeiten müssen voneinander trennbar sein, gesondert vergütet werden und die dazu getroffenen Vereinbarungen müssen eindeutig sein und tatsächlich durchgeführt werden (zum Beispiel Vereinsmitglied ist nebenberuflich als Trainer tätig und übernimmt noch die Aufgabe des Vereinskassiers).

Für die Steuerbefreiung beim Empfänger – anders als beim zahlenden Verein (s. u.) – ist nicht zwischen tatsächlichem Aufwandsersatz und Tätigkeitsvergütung zu unterscheiden. Das heißt, dass für sämtliche Zahlungen jährlich maximal einmal der Freibetrag in Höhe von 960 Euro beziehungsweise 3.300 Euro abgezogen wird.

Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug

Ein Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nr. 26 EStG und § 3 Nr. 26a EStG in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist i.d.R. zulässig, soweit die Werbungskosten oder Betriebsausgaben den Freibetrag überschreiten.

Erzielt ein Übungsleiter, der mit Einkünfteerzielungsabsicht tätig ist, steuerfreie Einnahmen unterhalb des sog. Übungsleiterfreibetrags nach § 3 Nr. 26 EStG, kann er die damit zusammenhängenden Aufwendungen nach § 3c Abs. 1 EStG auch insoweit abziehen, als sie die Einnahmen übersteigen.

Verein (gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben)

Auf der Seite des zahlenden Vereins ist zwischen

- **Tätigkeitsvergütungen** (pauschale Vergütung für den Arbeits- und Zeitaufwand zum Beispiel Vorstandspauschalen, Sitzungsgelder, Verdienstausfall) und

- **tatsächlichem Aufwandsersatz** (Ersatz für tatsächliche entstandene Aufwendungen zum Beispiel Reisekosten, Büromaterial, Telefonkosten oder Beschaffungen im Auftrag der Körperschaft) zu unterscheiden.

Hintergrund hierfür sind zivilrechtliche Regelungen für Vorstandsmitglieder.

Zahlung von Tätigkeitsvergütungen

Tätigkeitsvergütungen (Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand) an **Personen,** die für **den Verein tätig** sind (zum Beispiel Bürokraft, Reinigungspersonal, Platzwart) – keine Vergütungen an Vorstandsmitglieder – sind zulässig, wenn sie durch das hierfür zuständige Gremium (zum Beispiel Mitgliederversammlung) beschlossen wurden.

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

Eine Vergütung ist auch dann anzunehmen, wenn sie nach der Auszahlung an den Verein zurückgespendet oder durch Verzicht auf die Auszahlung eines entstandenen Vergütungsanspruchs an den Verein gespendet wird.

Die gezahlte Tätigkeitsvergütung darf darüber hinaus **nicht unangemessen hoch** sein. Satzungsgemäß erlaubte, aber überhöhte Zahlungen gefährden die Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Die Höhe der Tätigkeitsvergütung für ein Vereinsmitglied sollte sich höchstens an den Beträgen orientieren, die der Verein einem Nichtmitglied für dieselbe Tätigkeit üblicherweise zu bezahlen hätte (sogenannter Fremdvergleich).

Die Finanzverwaltung schreibt **keine bestimmte Formulierung** in der Satzung vor. Vielmehr kann der Verein die Regelung einer Tätigkeitsvergütung angepasst nach ihren Gegebenheiten selbst formulieren (werden zum Beispiel nur gewisse Vorstandsmitglieder bezahlt; soll die Mitgliederversammlung über die Höhe entscheiden oder soll die Höhe bereits in der Satzung festgelegt werden und so weiter). **Mögliche Formulierungsvorschläge** wären zum Beispiel:

„Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Die Mitgliederversammlung kann eine jährliche pauschale Tätigkeitsvergütung für Vorstandsmitglieder beschließen."
oder
„Der Vorstand ist grundsätzlich ehrenamtlich tätig. Vorstandsmitglieder können für die Vorstandstätigkeit eine von der Mitgliederversammlung festzusetzende pauschale Tätigkeitsvergütung von bis zu .... Euro im Jahr erhalten."

Eine bei jedem Verein den einzelnen Gegebenheiten angepasste Formulierung kann gegebenenfalls mit dem zuständigen Finanzamt abgestimmt werden.

Es spricht nichts dagegen, diese Grundsätze entsprechend für Tätigkeitsvergütungen an Organmitglieder von steuerbegünstigten Körperschaften in anderen Rechtsformen, zum Beispiel Stiftungen anzuwenden. Hinsichtlich der Satzungsregelung gelten die Grundsätze soweit bisher eine unentgeltliche Regelung satzungsgemäß festgelegt ist.

Zahlung von Aufwandsersatz

Der Ersatz **tatsächlich entstandener Auslagen** (zum Beispiel Reisekosten, Übernachtungskosten, Büromaterial, Telefonkosten oder Beschaffungen im Auftrag der Körperschaft) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig. Aber auch hier dürfen die Zahlungen nicht unangemessen hoch sein. Der Ersatz von Reisekosten ist bis zu den steuerfreien Pauschal- und Höchstbeträgen in der Regel nicht zu beanstanden:

- Fahrtkosten mit dem PKW: 30 Cent je Kilometer
- Tagegeld bei 24 Stunden Abwesenheit: 28 Euro
- Tagegeld am An- und Abreisetag (bei anschließender oder vorhergehender Übernachtung): 14 Euro
- Tagegeld bei über 8 Stunden Abwesenheit: 14 Euro

Grundvoraussetzung ist, dass die Reise nur in Angelegenheiten des Vereins stattfindet und dafür auch notwendig ist.

Nachweise über die Zahlungen

Nachweise sind für den Aufwandsersatz in angemessenem Umfang zu führen. Ein Einzelnachweis ist beim Aufwandsersatz entbehrlich, wenn

pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen.

Der Nachweis für die Tätigkeitsvergütung kann zum Beispiel über eine Aufgabenbeschreibung, einen Beschluss der Mitgliederversammlung, einen Vertrag oder eine sonstige schriftliche Vereinbarung erfolgen, die auf Verlangen dem Finanzamt vorzulegen ist.

Pauschale Aufwandsentschädigung

Verwendet die Körperschaft den Begriff pauschale Aufwandsentschädigung, ist davon auszugehen, dass diese Zahlung sowohl den tatsächlichen Aufwandsersatz als auch eine Tätigkeitsvergütung für den Arbeits- und Zeitaufwand beinhaltet. Bei Zahlungen an Vorstandsmitglieder bedeutet das, dass eine Satzungsregelung notwendig ist.

Weitergehende Informationen

Das Bundesministerium der Finanzen hat in einem Schreiben vom 21. November 2014 noch weitere Ausführungen zu den Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Ehrenamtspauschale gemacht. Dieses Schreiben kann unter www.bundesfinanzministerium.de unter der Rubrik BMF-Schreiben abgerufen werden. Weitere Ausführungen zum Übungsleiterfreibetrag sind der Lohnsteuerrichtlinie R 3.26 LStR zu entnehmen.

	Randnummer
Abgeltungsteuer	223 ff
Allgemeinheit	108
Amateursportler	208, 405
angestellte Mitglieder	114, 403
Arbeitgeber	400 ff
Arbeitnehmer	401
Aufbewahrungsfrist	132
Auflösung des Vereins	104
Aufnahmegebühr	109, 312
Aufwandsentschädigung	113
Aufwandsspende	303, Anlage 3
Aufzeichnungspflichten	130 ff, 265, 318
ausländische Künstler und Sportler	226
Ausschließlichkeit	120
Beschäftigungsverhältnis	400
Besitzsteuern	200, 276 ff
Besteuerungsgrenze	217
Beteiligung an einer Personengesellschaft	211
Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	212
Betriebsausgabe	218
bezahlter Sportler	208
Bildung	239
Bruttopreis	257
Buchführung	130 ff
Buchungsbestätigung	317
Buchwertprivileg	304
Dauerfristverlängerung	267
Dienstleistungen	302
Dienstverhältnis	402
Durchschnittsberechnung	109
Ehrenamt	404
Ehrenamtspauschale	113, 412, Anlage 4
Ehrung, Ehrengaben	112

	Randnummer
Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	131, Anlage 2a
entgeltliche Leistungen	229, 230
Erbschaftsteuer	270 ff
Erbteil	270
ermäßigte Lieferungen und Leistungen	249
Ertragsteuern	200 ff
Fahrtkostenzuschuss	419, 428
Faschingsball	410
Festgemeinschaften	211
Feststellungsbescheid	135
Feststellung der Satzungsmäßigkeit	135
Förderverein	107
Freibetrag	220, 415
freie Rücklage	126
Freistellung von der Kapitalertragsteuer	224
Freistellungsbescheid	134
Geldanlage	129
gemeinnützige Körperschaft	272
gemeinnütziger Zweck	115
Gemeinnützigkeit	100
geringfügiges Beschäftigungsverhältnis	425, 426
Geschäftsführung	124 ff
Gewerbesteuer	221 ff
Gewinnermittlung	215
Gewinnpauschalierung	219
Großspende	321, Anlage 3
Grunderwerbsteuer	274
Grundsteuer	276
Grundstücks- und Gebäudemiete	236
Grundstückskauf und -verkauf	234
Gründung	103
Haftung	320, 422
Helferessen, Helferfest	112, 258

	Randnummer
Höchstgrenze	109
Höhe des Spendenabzugs	321
Hilfspersonen	122
innergemeinschaftlicher Erwerb	232
Internat	242
Jahressteuererklärung	269
Jubiläumsveranstaltung	206
Jugendherberge	243
Jugendhilfe	244
Kapitalertragsteuer	223 ff
Kirchenlohnsteuer	427
kirchlicher Zweck	117, 311
Kleinunternehmer	251
Kooperationen	121 f
Körperschaft	101, 272
Körperschaftsteuer	201 ff, 220
Kosten	258
Kultur	241
kulturelle Zwecke	310
Künste	237
kurzfristiges Beschäftigungsverhältnis	424
Lieferung	229
Lohnsteuer	400 ff
Lohnsteuerabzug	422
Lotterie	235, 275
mildtätiger Zweck	116, 311
Mitglied	403
Mitgliederbeitrag	108 ff, 205, 273, 309
Mittelbewirtschaftung	126 ff
Musiker	408 ff
Muster einer Spendenbescheinigung	314 ff, Anlage 3
Mustersatzung	105 ff, Anlage 1

	Randnummer
Nachweise	130
nichtrechtsfähiger Verein	101
nichtsteuerbare Leistungen	233
Nichtveranlagungsbescheinigung	224
nichtveranlagte Erträge	224
Nebentätigkeit	125
Nettoentgelt	256
Option bei Grundstücken und Gebäuden	247
Option zur Regelbesteuerung	253
pauschaler Rentenversicherungsbeitrag	425
Pauschalierung der Lohnsteuer und Kirchensteuer	427
Pflichtspende	110, 309
Preisgelder	208
Privatschule	306
Prüfung durch das Finanzamt	133, 429
Rechtsform des Vereins	102
Rechtstreue	123
Regelbesteuerung	254
Reisekosten	418
Reiseleistungen	255
religiöse und weltanschauliche Einrichtung	245
Rennwett- und Lotteriesteuer	275
Rücklagen	128 ff
Rücklagenaufstellung	128, Anlage 2b
Rückspende	303
Sachspende	304
Satzung	105 ff, 135, Anlage 1
Satzungsmuster	105 ff, Anlage 1
Schadenersatzleistungen	233
Schenkung	126, 270
Schenkungsteuer	270 ff
Schule und Bildung	239
Schulgeld	306

	Randnummer
Selbstlosigkeit	112, 118
Solidaritätszuschlag	427
sonstige Leistung	227
- an Kunden oder Mitglieder	229
Spende	300 ff
spendenbegünstigte Zwecke	115
Spendenbescheinigung	313 ff, Anlage 3
Spielgemeinschaften	211
Sponsoring	210, 307
Sportgemeinschaft	211
Sportveranstaltung	208
Steuerabzug – ausländische Künstler und Sportler	226
Steuerabzug – Berücksichtigung steuerfreier Einnahmen	417
Steuerarten	200
steuerbarer Umsatz	229 ff
steuerfreie Einnahmen – Jahresbetrag	415
steuerfreier Umsatz	234 ff
steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	203
Theater	237
Übernachtungskosten	421
Überprüfung der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung	133
Übungsleiter	406, 407, 411, Anlage 4
Umsatzsteuer	227 ff
Umsatzsteuererklärung	266
Umsatzsteuersatz	250
Umsatzsteuer-Voranmeldung	266
unentgeltliche Leistungen	231, 305, 306
Unmittelbarkeit	121
Unternehmen	227 ff
veranlagungspflichtige Erträge	225
Veranstaltung, kulturelle, sportliche	241
Veräußerungsgeschäfte	214

	Randnummer
Verbrauchsfrist	128
vereinfachter Zuwendungsnachweis	316
Vereinsausflug	112
Vereinsregister	102
Verlustdeckung	216
Verlustermittlung	215
Vermächtnis	126, 270
Vermietung	202
Vermögen	126
Vermögensbindung	119
Vermögens- und Rücklagenaufstellung	130, Anlage 2b
Vermögensverwaltung	202
Verpachtung	213
Verpflegungskosten	420
Vertrauensschutz	319
Voranmeldung	266, 268
Vorsteuerabzug	259 ff
Vorsteueraufteilung	263
Vorsteuer-Pauschalierung	264
Vortrag/Kurs	240
Werbeleistungen	209, 219
Werbung neuer Mitglieder	111
wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	203, 215
Wohlfahrtsleistung	238
Wohltätigkeitsveranstaltung	207
Zahlungsbeleg als Spendenbescheinigung	317
zeitnahe Mittelverwendung	127
Zuwendung an Mitglieder	112
Zuwendungsbestätigung	313, Anlage 3
Zuwendungsempfängerregister	308
Zweckbetrieb	204, 208, 248
Zweckbetriebsgrenze	208

Diese Druckschrift wird kostenlos im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit der Bayerischen Staatsregierung herausgegeben. Sie darf weder von den Parteien noch von Wahlwerbern oder Wahlhelfern im Zeitraum von fünf Monaten vor einer Wahl zum Zweck der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für Landtags-, Bundestags-, Kommunal- und Europawahlen. Missbräuchlich ist während dieser Zeit insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken und Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Untersagt ist gleichfalls die Weitergabe an Dritte zum Zweck der Wahlwerbung.

Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die Druckschrift nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Staatsregierung zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte.

Den Parteien ist es gestattet, die Druckschrift zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder zu verwenden.

Bei publizistischer Verwertung Angabe der Quelle und Übersendung eines Belegexemplars erbeten.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte sind vorbehalten. Die Broschüre wird kostenlos abgegeben, jede entgeltliche Weitergabe ist untersagt.

Herausgeber	Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat Öffentlichkeitsarbeit Odeonsplatz 4 80539 München
E-Mail	info@stmfh.bayern.de
Internet	www.stmfh.bayern.de
Rechtsstand	März 2026 19. Auflage 2026
Titelbilder	PantherMedia/Brigitte Götz, iStock/filmfoto
Druck	Distler Druck & Medien GmbH, Zirndorf

Inhalt gedruckt auf Recyclingpapier

Wollen Sie mehr über die Arbeit der Bayerischen Staatsregierung wissen?

BAYERN | DIREKT ist Ihr direkter Draht zur Bayerischen Staatsregierung. Unter www.servicestelle.bayern.de im Internet oder per E-Mail unter direkt@bayern.de erhalten Sie Informationsmaterial und Broschüren, Auskunft zu aktuellen Themen und Internetquellen sowie Hinweise zu Behörden, zuständigen Stellen und Ansprechpartnern bei der Bayerischen Staatsregierung.

Diese Broschüre wurde mit großer Sorgfalt zusammengestellt.
Eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit kann dennoch nicht übernommen werden.