



**Gemeinnützigkeit,
Zweckbetriebe
und
wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
bei Luftsportvereinen**

Seminar des Luftsportverbandes Schleswig-Holstein e.V.

am 18. Februar 2007 in Elmshorn



**Diplom – Kaufmann
Franz Joachim Sahm
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater**

**Berliner Straße 12-14
25336 Elmshorn
www.franz-sahm.de**



Gemeinnützigkeit, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, Zweckbetriebe und Vermögensverwaltung bei Luftsportvereinen

- I. Lage und Entwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts, Einführung, Überblick

- II. Gemeinnützigkeit
 - A. Grundgedanken und Rechtsquellen
 - B. Begünstigte Kreise
 - C. Formale Anforderungen
 - D. Materielle Anforderungen
 - E. Rechtliche und wirtschaftliche Folgen

- III. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
 - A. Merkmale
 - B. Steuerliche Folgen
 - C. Hinweise auf andere Rechtsgebiete

- IV. Zweckbetrieb
 - A. Voraussetzungen
 - B. Steuerliche Erleichterungen

- V. Fast wie im richtigen Leben:
 - A. Gestaltung des Vereinslebens mit Rücksicht auf steuerliche Gesichtspunkte
 - B. Finanzmanagement im Verein ohne steuerliche Flurschäden

„Hilfen für Helfer“



I. Lage und Entwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts, Einführung, Überblick

Das Gemeinnützigkeitsrecht war lange Zeit im **Steueranpassungsgesetz** (zur „Reichsabgabenordnung“ von 1934 und in der **Gemeinnützigkeitsverordnung** hierzu) geregelt. Es war also immer nur in Nebenregelungen beheimatet. Dies wurde seiner wachsenden Bedeutung nicht mehr gerecht, so dass es schließlich in die **Abgabenordnung** vom 16.3.1976 (AO 77) sowie in das **Körperschaftsteuergesetz** aufgenommen wurde.

Die **gemeinnützigen Organisationen**, die früher eher ein gesellschaftliches Randdasein fristeten, haben in der Nachkriegszeit eine **gewaltige Entwicklung** durchgemacht, die dazu führte, dass die Politik sich ihrer Wünsche annahm und sich diesen auch heute nicht ganz verschließen kann. Zig Millionen Bürger sind in den deutschen Sportvereinen aller Art und in karitativen Vereinen wie dem DRK organisiert. Dagegen kann ein deutscher Politiker ebenso wenig vorgehen wie ein italienischer gegen die Mafia. Wir Gemeinnützigen haben Macht. Jedenfalls in wirtschaftlicher und steuerlicher Hinsicht haben wir nichts zu befürchten. Oder ? Noch vor Jahren war ich da ganz zuversichtlich. Heute nicht mehr so sehr. Die damalige Bundesregierung hat seinerzeit *gegen* den Rat der Sachverständigen, die empfohlen hatten, die Gemeinnützigkeitsprivilegien insbesondere für den Bereich des Sports erheblich einzuschränken, diese im „**Vereinsförderungsgesetz**“ sogar noch erweitert! So dumm, einen derartigen Rat zu befolgen war schon damals kein Politiker. Es war aber geradezu ein Füllhorn, das „Vereinsförderungsgesetz“! Sogar



unsere Modellflieger haben damals den ganzen Segen der Gemeinnützigkeit abbekommen.

Heute ist die Lage **etwas** ernster. Die entscheidenden Politiker haben begriffen, dass in den letzten Jahren alle im Bundestag vertretenen Parteien es geschafft haben, (zu verschiedenen Zeiten und an verschiedenen Orten oder auch gemeinsam und gleichzeitig) die im „Wirtschaftswunder“ erstarkten deutschen Staatsfinanzen weitgehend zu ruinieren. Nun rufen alle Täter im Chor „haltet den Dieb!“ Und in dieser Situation liegt wieder seit einiger Zeit ein **Gutachten von „Sachverständigen“** vor. Diese Leute, die mir z. T. persönlich bekannt sind, können zwar durchweg als brillante Steuerrechtler angesehen werden – ob sie jedoch erkennen, geschweige denn überschauen können, welchen **gesellschaftlichen Schaden** und welche gewaltigen **soziale Kosten** die Umsetzung ihrer Vorschläge verursachen würde, darf ohne weiteres bezweifelt werden. Die Änderungsvorschläge der Sachverständigen sind im Wesentlichen die gleichen, wie damals.

II. Gemeinnützigkeit

A. Grundgedanken und Rechtsquellen

Das Gemeinnützigkeitsrecht ist in erster Linie Steuerrecht – jedenfalls soweit es die Sportvereine betrifft. Die Gesellschaft will damit Organisationen und Vorhaben, die ihre Struktur und damit die Lebensqualität ihrer Mitglieder stärken



und verbessern, von Steuern weitgehend entlasten. Dahinter stecken beispielsweise folgende Überlegungen:

- Jugendliche, die in der Jugendarbeit freier Organisationen betreut werden, werden wohl kaum den staatlichen Jugendhilfeeinrichtungen zur Last fallen.
- Bürger, die sich durch sportliche Betätigung gesund halten, werden in geringerem Maße das öffentliche Gesundheitswesen belasten.

Dergleichen Gedanken gibt es mehr. Wir als Flieger gelten nicht deshalb als gemeinnützig, weil wir unseren Allerwertesten durch die Luft bewegen – das ist deshalb so, weil sich die Gesellschaft davon verspricht, dass wir Jugendarbeit betreiben, dass die Fliegerei uns zu bestimmten, erwünschten gesellschaftlichen Verhaltensweisen bringt. Sollten sich die Verhältnisse einmal dahin wandeln, dass das bisher Erwünschte unerwünscht wird oder dass der Luftsport den an ihn gesetzten Erwartungen nicht mehr gerecht wird, ist seine Gemeinnützigkeit politisch gefährdet. Die steuerlichen **Grundregeln der Gemeinnützigkeit** sind in den **§§ 51 ff der Abgabenordnung (AO)** niedergelegt. Einzelvorschriften, die diesen Bereich betreffen, finden sich in allen „**Einzelsteuergesetzen**“, da die AO als „Grundgesetz des Steuerrechts“ nur die Grundanforderungen, nicht aber die steuerlichen Folgen der Gemeinnützigkeit regelt.



B. Begünstigte Kreise

Nur juristische Personen, also Körperschaften und Anstalten sowie Stiftungen **können gemeinnützig sein**. Ob sie dies dann wirklich sind, hängt nicht von ihrer Rechtsform ab (auch eine GmbH kann gemeinnützig sein), sondern nur von ihrer **Zweckbestimmung** in Satzung oder Gesellschaftsvertrag und ihrem **tatsächlichen Verhalten**: Auch ein Verein kann – wenn er sich ausschließlich wirtschaftlich betätigt - wie ein beliebiges gewerbliches Unternehmen voller Steuerpflicht unterliegen.

C. Formale Anforderungen

§ 60 (1) AO verlangt: „Die **Satzungszwecke** und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die **satzungsmäßigen Voraussetzungen** für Steuervergünstigungen gegeben sind“. Die Satzung muss vorsehen, dass „ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige ... Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgt“ werden. Was „**gemeinnützige Zwecke**“ sind, ergibt sich aus **§ 52 AO**.

D. Materielle Anforderungen

Es genügt nicht, dass in der Satzung ein **als gemeinnützig anerkannter Vereinszweck** festgeschrieben ist. Dieser Zweck **muss auch tatsächlich verfolgt werden** und zwar **ausschließlich** und **unmittelbar**. Es kommt also darauf an, dass der Verein seine Geschäfte wirklich unter strikter Verfolgung des



satzungsmäßigen Zweckes führt. Dies ist es, was **§ 59 AO** verlangt, wenn es dort heißt „die **tatsächliche Geschäftsführung**“ müsse den Satzungsbestimmungen entsprechen. Diese „tatsächliche Geschäftsführung“ wird alle drei Jahre vom zuständigen Finanzamt überprüft. Dabei wird Einblick in den Jahresabschluss und die Tätigkeitsberichte des Vorstandes genommen, um insbesondere festzustellen, ob

- nicht **satzungsfremde Zwecke** verfolgt werden,
- der „**Grundsatz der Vermögensbindung**“ und
- der **Selbstlosigkeit** eingehalten wurde.
- Es wird eventuell auch die **Beitragsordnung** überprüft, ob nicht durch unerschwingliche Preise Normalverbraucher effektiv ausgeschlossen werden. Die Satzung in ihrer aktuellen Fassung wird auf schädliche Bestimmungen durchgesehen.

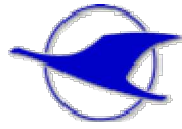
Wo liegen da im Einzelnen die Probleme?

- Die **strikte Beschränkung auf satzungsmäßige Zwecke** ist ernst zu nehmen. **§ 58 Nr.8 AO** sieht jedoch als **Erleichterung** vor, dass **gesellige Veranstaltungen** dem Gemeinnützigkeitsstatus des Vereins nicht schaden, solange sie von untergeordneter Bedeutung bleiben. Generell gilt auch, dass **Aktivitäten, die dem Sport nahe stehen**, den Gemeinnützigkeitsstatus nicht im Ganzen gefährden.



- Der „**Grundsatz der Vermögensbindung**“ ist hier insbesondere wegen der **zeitnahen Verwendung** der Vereinsmittel für satzungsmäßige Zwecke bedeutsam. Es ist grundsätzlich damit unvereinbar, große Mengen von Geldern und Wertpapieren zu horten. Das bedingt jedoch keinen Zwang zur Armut. Näheres dazu unter dem Stichwort „Finanzmanagement“.
- Die „**Selbstlosigkeit**“ wird stets dann nicht eingehalten, wenn Mitgliedern oder Dritten **aus Vereinsmitteln Vorteile** gewährt werden, denen keine angemessenen Gegenleistungen gegenüberstehen. Dazu ein Beispiel aus dem wirklichen Leben: Ein Mitglied schenkt seinem Verein sein Flugzeug. Dazu wird ein förmlicher schriftlicher Vertrag aufgesetzt, in dem das Mitglied sich als „Dank“ ausbedingt, für den Rest seines Lebens von Landegebühren freigestellt zu sein. Problem: Der Mann ist Fluglehrer und landet täglich viele Male. Als das Finanzamt den Handel überprüft, stellt es fest, dass schon nach zwei Jahren der reale Wert des „Geschenks“ durch die nicht bezahlten Landegebühren verbraucht war. Man hat dem Mitglied also offenbar einen Vorteil (Gebührenbefreiung) gewährt, dem keine angemessene Gegenleistung (Wert des Flugzeuges) gegenübersteht. Wenn nun der Mann auf seinem Vertrag besteht, ist die **Gemeinnützigkeit** des Vereins **im Ganzen gefährdet!**

Auch wenn ein **Gewerbebetrieb** oder ähnliches unterhalten wird, ist dies prinzipiell **steuerschädlich – allerdings nur partiell**. Dazu jedoch mehr unter dem Stichwort „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“.

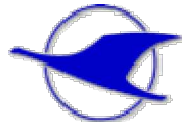


Damit all dies jederzeit auch in Einzelheiten von der Finanzverwaltung geprüft werden kann, sind dazu **zweckdienliche Aufzeichnungen** zu führen. Wenn man auf diesem Gebiet mit Minimallösungen arbeitet, tut man sich selbst keinen Gefallen. Ich empfehle grundsätzlich, eine ordnungsgemäße Buchführung zu haben, wie sie unter Kaufleuten üblich ist. Ob daraus hernach ein kameralistischer Abschluss oder eine Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung gemacht wird, ist eine andere Frage, die hier nicht zu erörtern ist. In jedem Fall sollte die Buchführung in ihren Konten so tief gegliedert sein, dass alle Bereiche des Vereins sich darin widerspiegeln und Bereichsergebnisse ablesbar sind. Dies ist aus steuerlicher Sicht notwendig, wie sich noch zeigen wird.

E. Rechtliche und wirtschaftliche Folgen

Die Gemeinnützigkeit hat überwiegend angenehme Folgen, weshalb sie angestrebt wird, wo immer möglich. Übrigens hat die Formalie der finanzamtlichen Anerkennung durch **Freistellungsbescheid** nur eingeschränkte Bedeutung: Grundsätzlich kommt es auf die Tatsache an, dass ein Verein nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung gemeinnützig ist. Der Freistellungsbescheid hat nur Beweisfunktion in bestimmten Fällen:

- **Kapitalertragsteuer** wird nur erstattet, wenn entsprechende Nachweise vorgelegt werden.
- **Behörden, die Spenden durchleiten** sollen, verlangen in der Regel diesen Nachweis.



- **Verkehrssteuerbefreiungen** werden durch formalen Nachweis leichter erlangt.
- Ohne, dass ein gültiger Freistellungsbescheid vorliegt, darf der Verein keine **Spendenbescheinigungen** ausstellen.

Die formale Anerkennung hat **faktische Rückwirkung, nicht jedoch für die Anerkennung von Spendenbescheinigungen** und die Begünstigung von Spenden beim Spender. Es sollte daher darauf geachtet werden, dass immer ein aktueller Freistellungsbescheid vorliegt.

Die rechtlichen Folgen der Gemeinnützigkeit sind steuerrechtlicher Natur:
Freistellung von

1. **Körperschaftsteuer**
2. **Gewerbesteuer**
3. **Grundsteuer**
4. Außerdem unterliegen **wesentliche Erlöse (Zweckbetrieb)** nur dem **ermäßigten Umsatzsteuersatz**.

Die **wirtschaftlichen Folgen** bestehen also vor allem in der **Einsparung von Steuern**. Es ergeben sich aber auch Schattenseiten. Der Grundsatz der **Vermögensbindung** führt dazu, dass man manchmal **nicht so flexibel** handeln kann, wie man gerne möchte. Dazu aber mehr unter dem Stichwort „Finanzmanagement“. Grundsätzlich gilt, dass in einer gemeinnützigen Organisation erhebliche bis gewaltige Kapitalien gesammelt werden können,



ohne dass dies dort eine steuerliche Belastung auslöst. Es kann sogar bei denen, die hier Mittel eingeben, steuerliche Entlastung bedeuten. Ich darf insoweit auf das Grundlagenseminar verweisen, in dem das Thema „Spenden“ erschöpfend behandelt worden ist. Es ist einer gemeinnützigen Organisation sogar **in eingeschränktem Umfang möglich, gewerblich tätig zu sein, ohne** dass dies überhaupt **steuerliche Folgen** hätte. Werden die dafür gezogenen Grenzen überschritten, führt dies **nur zu *teilweiser Steuerpflicht***. Es ist nicht etwa so, dass der gemeinnützige Gesamtcharakter der Organisation verloren geht. Dies hat wiederum große Bedeutung für unser „Finanzmanagement“.

II. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

A. Merkmale

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

Was bedeutet das?



- **Selbständig:** Gedacht als Unterscheidung zur nichtselbständigen Tätigkeit. Bei Körperschaften immer gegeben.
- **Nachhaltig:** Es muss Wiederholungsabsicht vorliegen oder aber mit großem Organisations- und Vorlaufaufwand gearbeitet werden. Ein Großflugtag wird also immer eine nachhaltige Betätigung sein, auch wenn er nur einmal ohne Wiederholungsabsicht durchgeführt wird.
- **Tätigkeit:** Es muss ein aktives Handeln vorliegen. Das Kassieren von Zinsen ist keine Tätigkeit. Auch bloßes Dulden oder Unterlassen ist keine Tätigkeit in diesem Sinne. Sofern daraus Einnahmen erwachsen, fallen diese, sofern sie überhaupt zu einer Einkunftsart gehören, in den Bereich der Vermögensverwaltung.
- **Einnahmen:** Wird nicht beabsichtigt, Einnahmen (oder andere Vorteile) zu erzielen, liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Ist diese Absicht zwar gegeben, die Einnahmen bleiben aber aus, so liegt **dennoch** ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, dessen Defizit aber nicht (nachhaltig) aus den allgemeinen Vereinsmitteln gedeckt werden darf! Darin läge ein Verstoß gegen die Vermögensbindung, der den Gemeinnützigkeitsstatus des Vereins insgesamt gefährdet!

Welche **Vorgänge** sind **bei uns** denkbar, die wirtschaftliche Geschäftsbetriebe darstellen? Genauer: Welche würden nicht unter die anschließend behandelten Zweckbetriebe fallen?



1. Verkauf von Speisen und Getränken,
2. Verkauf von Altpapier usw.,
3. Werbung, teilweise Sponsorengelder,
4. ein LTB des Vereins, der in wesentlichem Umfang auch für Nichtmitglieder arbeitet,
5. Anzeigenteil einer Vereinszeitung oder Festschrift,
6. regelrechter Handel mit Flugzeugen usw.,
7. Flugtage je nach Gestaltung,
8. Gesellschaftsrechtliche Beteiligungen je nach Gestaltung.

Wie hier womöglich noch die Steuerpflicht vermieden oder verlagert werden kann wird unter Abschnitt V. besprochen.

B. Steuerliche Folgen

Der Verein ist mit seinem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nicht nur körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig; er muss dessen Umsätze auch zum vollen Umsatzsteuersatz versteuern (sofern nicht andere Ermäßigungsvorschriften greifen). **Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb hat alle steuerlichen Rechte und Pflichten**, die jeder andere Gewerbebetrieb auch hat. Er ist hinsichtlich des **Körperschaftsteuersatzes** nicht mehr benachteiligt, da der unterdessen einheitlich **15 %** beträgt. Allerdings gibt **§ 24 (1) KStG** hierfür einen **Freibetrag von € 5.000**. Dieser Freibetrag wird jedoch nur bis zur Höhe des Einkommens gewährt, das dadurch also nur bis Null reduziert werden kann. Der



Gewerbeertrag wird gem **§ 11 (1) GewStG** nach den gleichen Regeln um **€ 5.000** ermäßigt.

Alle wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, werden als ein (einziger, einheitlicher) wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt (**§ 64 (2) AO**). Die Aktivitäten der gesamten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe lösen zwar für diesen Bereich Steuerpflichten aus – sie gefährden jedoch nicht die Gemeinnützigkeit des Vereins insgesamt. Ausnahmen: Die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe haben einen solchen Umfang, dass dagegen die gemeinnützigen Aktivitäten des Vereins nur von untergeordneter Bedeutung sind oder der Verein gleicht ständige Verluste der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe mit Mitteln aus den Zweckbetrieben, dem ideellen Bereich oder der Vermögensverwaltung aus.

Übersteigen die Brutto-Einnahmen (incl. USt) aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht **€ 35.000,00** im Jahr, so ist dieser Bereich frei von Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer (**§ 64 Abs. (3) AO**). Achtung: Dies ist eine **Freigrenze**, die sich bei Überschreiten quasi „auflöst“ und kein Freibetrag bis zu dessen Höhe auch bei Überschreiten die Steuerfreiheit erhalten bleibt!

Hinsichtlich der **Umsatzsteuer** ist bitte zu beachten, dass für diesbezügliche Überlegungen immer **alle Umsätze** des Vereins **zusammen** zu betrachten sind. Will man z.B. beurteilen, ob der Verein **Kleinunternehmer** ist, müssen die Umsätze des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, des Zweckbetriebes und der Vermögensverwaltung zusammengerechnet werden. Die umsatzsteuerliche **Kleinunternehmergrenze (§19 UStG)** ist derzeit bei **€ 17.500**. Eine Art **erweiterte Kleinunternehmerregelung** sieht **§ 23 a UStG** bis zu einem Umsatz von **€ 35.000** durch pauschalen Vorsteuerabzug vor, die in der Regel zu einem



umsatzsteuerlichen **Nullergebnis** führt oder bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes eine entsprechende Zahllast ergibt. Für unsere Vereine dürfte im Normalfall **nur die Regelbesteuerung interessant** sein.

C. Hinweise auf andere Rechtsgebiete

Es ist der Fall denkbar, dass ein Verein mit seinem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb **Kaufmannseigenschaft im Sinne des HGB** erlangt. Sobald dies der Fall ist, müssen im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes die allgemeinen Vorschriften und auch die **Rechnungslegungsvorschriften** beachtet werden, die **für alle Kaufleute** gelten.

Sofern nicht eine große Gastronomie oder ein großer LTB betrieben werden, ist dieser Fall aber wohl sehr selten.

IV. Zweckbetrieb

A. Voraussetzungen

Der Zweckbetrieb ist eine Unterart des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes. Der **Zweckbetrieb** ist gegeben, wenn

1. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamteinrichtung dazu **dient**, die **steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke** der Körperschaft zu **verwirklichen**,

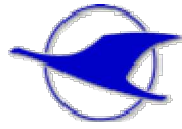


2. die Zwecke **nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht** werden können und
3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb **zu nicht begünstigten Betrieben** derselben oder ähnlicher Art **nicht** in größerem Umfang **in Wettbewerb** tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar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

Wie bereits ausgeführt, sind auch Zweckbetriebe wirtschaftliche Geschäftsbetriebe – aber sie trifft eine besondere Steuerermäßigung oder Steuerbefreiung, da sie einem Zweck dienen, der steuerlich begünstigt ist.

Welche unserer Aktivitäten können unter die „Überschrift“ Zweckbetrieb“ fallen?

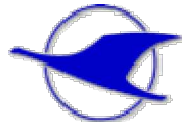
1. Der gesamte **Flugbetrieb**, d.h. das Halten, Betreiben und Überlassen von Flugzeugen an unsere Mitglieder, einschließlich der Instandhaltung, des Verkaufs von Flugzeugen sowie des Werkstattbetriebes (wenn er sich auf Vereinsflugzeuge und Flugzeuge der Mitglieder beschränkt § 68 Nr. 2b AO), der Flugzeughallen usw..
2. **Sportliche Veranstaltungen** (§ 67 Nr. 7a AO) wie z. B örtliche Wettbewerbe, Sportreisen, Oldtimertreffen usw., wenn die teilnehmenden Sportler (Vorsicht bei Kunstflug – Veranstaltungen!) hierfür von niemandem bezahlt werden. Aufwandsentschädigungen (im Betrag begrenzt!) sind unschädlich.



Seit dem VereinsFG können wahlweise entweder alle sportlichen Veranstaltungen insgesamt als Zweckbetriebe eingestuft werden, wenn die Einnahmen daraus im Jahr **€ 35.000 brutto** nicht übersteigen. Dabei dürfen dann ruhig auch bezahlte Sportler an den Veranstaltungen teilnehmen. Ich habe allerdings bisher außer unter Motorkunstfliegern keine bezahlten Luftsportler gesehen. Es kann für Vereine, die nichts mit bezahltem Sport zu tun haben, daher sinnvoll sein, auf die Anwendung dieser Zweckbetriebsgrenze zu verzichten – insbesondere, wenn sie droht, überschritten zu werden. An diese Wahl ist der Verein dann allerdings fünf Jahre lang gebunden.

B. Steuerliche Erleichterungen

Etwaige Gewinne eines Zweckbetriebes sind in jeder Hinsicht ertragssteuerfrei. Verluste eines Zweckbetriebes dürfen aus den der Vermögensbindung unterliegenden Vereinsmitteln abgedeckt werden. Es wird keine Grundsteuer erhoben. Die Umsätze unterliegen in diesem Bereich dem ermäßigten Steuersatz.



V. Fast wie im richtigen Leben:

A. Gestaltung des Vereinslebens mit Rücksicht auf steuerliche

Gesichtspunkte

- **Sportliche Veranstaltungen:** Es dürfte wohl kein Veranstalterverein hier in die „unangenehme“ Lage kommen, aus **diesen** Veranstaltungen mehr als **€ 35.000** jährlich einzunehmen. Die Segnung des VereinsFG geht insofern an uns vorbei, da es bei uns auch kaum (in dem: Es gibt sie!) bezahlte Sportler gibt. Man kann hier also fast nichts falsch machen. Nur der Verkauf von Speisen und Getränken gehört nicht zur Veranstaltung und bildet einen gesonderten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.
- **Zeitschriften:** Wird eine eigene Vereinszeitschrift oder Festschrift herausgegeben, so ist dies ein Zweckbetrieb, *soweit* darin nicht Anzeigenwerbung betrieben wird. Die **Anzeigenwerbung** ist für die Finanzverwaltung ein **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**, der losgelöst von der Zeitschrift zu betrachten ist und bei dem gem. **§ 64 (6) AO** der **Gewinn mit 15% der Bruttoeinnahmen aus den Anzeigen pauschaliert** werden kann. Das sollte immer genutzt werden, da ansonsten für die Werbung selbst ja kaum nachweisbar abgrenzbare Kosten entstehen.
- **Kosten:** Solange Eigenleistung von Mitgliedern nicht bezahlt wird, fallen insoweit aus steuerlicher Sicht auch keine **Kosten** an. Bezahlt also z.B.



Festhalten notfalls etwas, wenn es darauf ankommt, das Ergebnis einer Veranstaltung zu drücken. Die betroffenen Mitglieder können das Geld hernach im Wege von Spenden (Freiwilligkeit!!) an den Verein zurückführen.

- **Werbung, Sponsoring:** Hier kommt man am wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kaum vorbei. Die Abgrenzung zwischen **Spende** und **Sponsoring** ist jedoch nicht immer einfach.
- **Rechnungswesen:** Ich möchte es wiederholen. Die **Buchführung** muss so aussagekräftig sein, dass für den ideellen Bereich, für jeden einzelnen Zweckbetrieb und für jeden einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins der Über- oder Überschuss abzulesen ist. Was weniger leistet, taugt nichts, da dies die Minimalanforderungen aus steuerlicher Sicht sind. Ich kenne Fälle, in denen unterjährig die „Einkonten-Theorie“ verehrt wird und dann am Jahresende mit großer Mühe alles „auseinander gezogen“ wird. Das reicht zwar im Prinzip, dürfte aber erhebliche Mehrarbeit gegenüber dem „gleich richtig machen“ verursachen.

B. Finanzmanagement im Verein ohne steuerliche Flurschäden

Wie bei jeder betriebswirtschaftlichen Einheit, können wir in den Vereinsfinanzen Mittelherkunft und Mittelverwendung unterscheiden, Einnahmen und Ausgaben. Wir wissen alle, dass es darauf ankommt, diese so zu koordinieren, dass jedenfalls auf Dauer nicht weniger eingenommen als



ausgegeben wird. Unsere Mittel unterscheiden sich grundsätzlich in zwei Kategorien:

1. Mittel, die „zeitnah“ zu verwenden sind.
2. Freie Mittel.

Wir kommen nun zu den **Möglichkeiten der steuerunschädlichen Rücklagenbildung**. Dabei kommt es zum Teil darauf an, woher die Mittel stammen, die einer Rücklage zugeführt werden sollen. Unter „**Rücklage**“ ist hier auch **nicht der bilanztechnische Begriff** zu verstehen, sondern **Bankguthaben, Wertpapieranlagen** etc.!

Ohne Bedeutung ist die Mittelherkunft für die zweckgebundene **Rücklage gem. § 58 Nr. 6 AO**: Danach ist es steuerunschädlich, wenn „eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten **satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen** zu können“. Diese Rücklage ist der Höhe nach unbeschränkt, muss jedoch für bestimmte **satzungskonforme Verwendungen** angesammelt werden, für deren Verwirklichung auch schon **zeitliche Vorstellungen** bestehen. Das könnte z.B. der **Kauf eines neuen Flugzeuges** sein. Mangels besserer Ideen kann Rücklagenzweck aber auch der **Kostenetat der nächsten 12 Monate** (mehr dürfte nicht akzeptiert werden) sein. Über **Zweckbestimmung und Bildung** einer solchen Rücklage muss von dem **setzungsgemäß zuständigen Organ des Vereins** beschlossen werden. Der **Beschluss** muss bitte gut **dokumentiert** werden.



Ein Drittel der Überschüsse aus unseren Geldanlagen und den weiteren Bereichen der **Vermögensverwaltung dürfen gem. § 58 Nr. 7a AO** jährlich **einer freien Rücklage** zugeführt werden, die nicht zeitnah verwendet zu werden braucht.

Darüber hinaus können jährlich bis zu **10% der „sonstigen Mittel“ (außer der Vermögensverwaltung) einer freien Rücklage zugeführt werden.** Laut **Einführungserlass zu § 58 Nr.7 AO** sind „Mittel im Sinne dieser Vorschrift ... die **Überschüsse bzw. Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben** sowie die **Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich**“. Dabei kann bei pauschalieren (15% siehe oben) Werbungsgewinnen die (höheren) tatsächlichen Gewinne zugrunde gelegt werden. Für **Bereiche mit Defizit** kann nach h. M. diese Rücklage nicht gebildet werden. Das soll aber die Möglichkeit der Rücklagenbildung für die nicht defizitären Bereiche nicht beschränken. Wenn also der Bereich aller Zweckbetriebe insgesamt defizitär ist, kann aus diesem Bereich zwar nichts zur Rücklagenbildung beigesteuert werden, aus dem ideellen Bereich und den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann jedoch ungeschmälert 10 % in die Rücklage gestellt werden.

Auch die Ergebnisse aus **Vermögensumschichtungen** können nach h. M. einer Rücklage zugeführt werden. Wird beispielsweise ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Kantine o. ä.) verkauft, so kann dieser Verkaufserlös einer freien Rücklage zugeführt werden.



Innerhalb eines **wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes** dürfen im Rahmen **vernünftiger kaufmännischer Beurteilung Rücklagen** gebildet werden, damit dieser sein **Fortbestehen** sichern kann.

Es ist notwendig, die **Bildung und Entwicklung dieser Rücklagen genau zu dokumentieren** und bei Verwendung dieser Mittel auf eventuelle Zeit- und Verwendungsbeschränkungen zu achten. Auf Anfrage muss der Verein in der Lage sein, dem Finanzamt darzulegen, dass die vorhandenen Rücklagen zu Recht bestehen.

Eine **Nachholung unterlassener Rücklagenbildung** in Folgejahren ist nicht zulässig.

Ich habe früher mal angeregt, eine „**Tochtergesellschaft**“ in der Rechtsform einer GmbH zu gründen, falls ein Verein in erheblichem Umfang wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält. Dazu gibt es jedoch einige Dinge zu beachten: Auch eine **rechtlich selbständige Kapitalgesellschaft** kann kraft „**Betriebsaufspaltung**“ einen **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb** des Vereins darstellen, es sei denn, dass der Verein „tatsächlich keinen entscheidenden Einfluss auf die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft nimmt und somit durch sie nicht selbst am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt“ (BFH vom 30.06.1971, BStBl II 71 S. 753). D.h. die Einflussnahme des Vereins auf die GmbH darf nicht über den Rahmen hinausgehen, innerhalb dessen jeder Gesellschafter die ihm zustehenden Rechte und Pflichten als Gesellschafter



ausübt. **Vermeiden** sollte man insbesondere **Personalunion** (Vorstand mit Geschäftsführung). Der **Geschäftsführer der Tochtergesellschaft** sollte **nicht Funktionsträger im Verein** (Vorstand, Geschäftsführer) sein.

Ein weiteres Problem ist die **Aufbringung der Stammeinlage**. Dafür dürfen streng genommen nur Mittel aus Vermögensumschichtung aus der Rücklage gem. § 68 Nr. 7 AO oder Kreditmittel verwendet werden, da sonst die zeitnahe Verwendung von Mitteln für satzungsmäßige Zwecke verhindert würde. Die Stammeinlage darf auch **nicht verloren gehen**, da dies endgültig einen Verstoß gegen die Vermögensbindung bedeuten würde.

Vorsicht: Die **Beteiligung** an einer **Personenhandelsgesellschaft** (KG, OHG, unternehmerische tätige GbR) ist **immer** ein **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb!** Dieser Umstand kann aber auch als **Gestaltungselement** eingesetzt werden.

Stichwort: Hilfen für Helfer

Der „**Übungsleiter – Freibetrag**“ nach § 3 Nr. 26 EStG beträgt unterdessen **€ 2.100**. Hinweis: Diese **Freibeträge** sind **nicht für Vorstandsmitglieder** anwendbar. Jedenfalls nicht auf Zahlungen für die reine Vorstandstätigkeit. Ist ein Vorstandsmitglied jedoch Übungsleiter (Fluglehrer) kann es für Zahlungen, die es als solcher erhält, den Freibetrag natürlich nutzen. Gerätewarte sind auch nicht von diesem Freibetrag begünstigt. Ein Werkstattleiter oder Flugzeugwart bekommt diesen Freibetrag also nicht für seine technische Arbeit – wenn er jedoch andere Mitglieder bei solchen Arbeiten anleitet, verrichtet er eine klassische Übungsleitertätigkeit und ist begünstigt. Für alle anderen Ehrenamtlichen gibt es nur die **Ehrenamtszuschale von € 500** gemäß § 3 Nr.26a EStG. Beide Vergünstigungen könne sich nur auswirken, wenn entsprechende Vergütungen an die Helfer bezahlt werden. Es muss sichergestellt werden, dass die jeweilige Satzung dies zulässt!