

# **Die Besteuerung von Vereinen**

**Gemeinnützigkeit – Zweckbetrieb – Spendenrecht -  
Ehrenamtszuschale**

**Grundlagenseminar 2020**

**Dr. Rafael Hörmann  
Rechtsanwalt**

## Ihr Referent:

### ▪ **Rechtsanwalt Dr. Rafael Hörmann**

- Steuerliche Rechtsberatung im Bereich Gemeinnützigkeitsrecht / Vereins- und Stiftungsrecht
- Beratungsfelder:
  - Errichtung und Gründung gemeinnütziger Körperschaften
  - Fragen zur laufenden Besteuerung (insb. Ertrag- und Umsatzsteuer)
  - Umstrukturierung, Satzungsgestaltung und Kooperationen von gemeinnützigen Organisationen
  - Grenzüberschreitende Sachverhalte sowie Außenprüfung
  - Auflösung und „Ausstieg“ aus der Gemeinnützigkeit
- Werdegang:
  - Zulassung als Anwalt seit 2009
  - Promotion im Gemeinnützigkeitsrecht
  - Vormalig: Anwalt bei FGS Flick Gocke Schaumburg in Bonn und einer mittelständischen Kanzlei in München
  - Jetzt: Partner in StB / RA Sozietät in München

## ▪ **Rechtsquellen im Gemeinnützigkeitssteuerrecht**

### ▪ Gesetze:

- Abgabenordnung (AO) §§ 51 ff.
- Umsatzsteuergesetz (UStG), Körperschaftsteuergesetz (KStG)
- Gewerbesteuergesetz (GewStG), Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG)

### ▪ Verwaltungsanweisungen:

- Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu §§ 51 bis 68 AO
- Richtlinien und Hinweise zu Einzelsteuergesetzen (u.a. GewStR, ErbStH)

## ▪ **Weiterführende Literatur:**

- Buchna/Leichinger/Seeger/Brox (Oberregierungsrat – Nähe zur Finanzverwaltung)  
Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Auflage, Achim 2015 (Erich Fleischer Verlag)  
(12. Auflage mit Veröffentlichung in 2020)
- Hüttemann (Professor - Universität)  
Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 4. Auflage, Köln 2018 (Verlag Dr. Otto Schmidt)
- Schauhoff (Hrsg.) (Rechtsanwalt - Berater)  
Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Auflage, München 2010 (Verlag C.H. Beck)
- Wallenhorst/Halaczinsky (RA, StB, WP - Berater)  
Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, 7. Auflage, München 2017 (Verlag Vahlen)

# Themenüberblick

## Die Besteuerung von Vereinen

- I. Steuerliche und sonstige Vorteile der Gemeinnützigkeit
- II. Materielle und formelle Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit
- III. Steuerrechtliche Struktur und Unterscheidungsmerkmale
- IV. Laufende Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften
- V. Spendenrecht und Spendenhaftung

## I. Steuerliche und sonstige Vorteile der Gemeinnützigkeit

- Vorteile auf Ebene der gemeinnützigen Körperschaft
  - Steuerbefreiungen (z.B. § 5 Abs.1 Nr. 9 Satz 1 KStG, § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG, § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b GrStG, § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b ErbStG) – nur Befreiung § 3 Nr. 2 GrEStG, wenn Schenkung oder Erbschaft vorliegt
  - Ermäßigter Umsatzsteuersatz im Zweckbetrieb bei vollem Vorsteuerabzug (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG) und Möglichkeit zum pauschalierten Vorsteuerabzug (§ 23a UStG)
  - Erleichterter Zugang zu öffentlichen Mitteln und Zuschüssen
  - Übungsleiter- und Ehrenamtszuschale (§ 3 Nr. 26, 26a EStG)
  - Erhöhung der Reputation und bessere Öffentlichkeitswirkung
  - Ausstellen von Spendenbescheinigungen (§ 63 Abs. 5 AO, § 50 Abs. 1 EStDV)
  - Ehrenamtsversicherung (Unfall- und Haftpflicht) zu günstigen Konditionen möglich

## I. Steuerliche und sonstige Vorteile der Gemeinnützigkeit

- Vorteile für die Förderer gemeinnütziger Körperschaften
  - Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen (z.B. § 10b EStG)
  - Freibeträge bei ehrenamtlicher Tätigkeit für gemeinnützige Körperschaften (§ 3 Nr. 26 und Nr. 26a EStG)
  - Erbschaftsteuerfreiheit für Zuwendungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b ErbStG)
  - Umsatzsteuerbefreiung bei ehrenamtlicher Tätigkeit (§ 4 Nr. 26 UStG)

## II. Materielle und formelle Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

- Überblick
- 1. Steuerbegünstigte („gemeinnützige“) Zwecke
- 2. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)
- 3. Das Gebot der Ausschließlichkeit (§ 56 AO)
- 4. Das Gebot der Unmittelbarkeit (§ 57 AO)
- 5. Das Gebot der formellen Satzungsmäßigkeit (§§ 60 f. AO)

## 1. Steuerbegünstigte („gemeinnützige“) Zwecke

- **Gemeinnützige Zwecke (i.e.S. § 52 AO)**
- Die „Gemeinnützigkeit“ als Legitimation der Steuerbegünstigung
- Selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet (§ 52 Abs. 1 Satz 1 AO)
- Zweckkatalog nach § 52 Abs. 2 Satz 1 AO
  - abschließender Katalog gemeinnütziger Zwecke mit Öffnungsklausel (derzeit 25 verschiedene Zwecke) z.B.:
    - Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung (Nr. 7), z.B. Seminare, Vorträge.
    - Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege i.S. der Naturschutzgesetze, des Umweltschutzes und des Küsten- und Hochwasserschutzes (Nr. 8), z.B. Forstvereine.
    - Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei (Nr. 23), z.B. Obst- und Gartenbauvereine.

## 1. Steuerbegünstigte („gemeinnützige“) Zwecke

- **Förderung der Umwelt, Landschaftspflege und Pflanzenzucht (§ 52 Abs. 2 Nr. 8, 23 AO):**
  - Umweltschutz besteht aus Maßnahmen und Bestrebungen, die die natürlichen Lebensgrundlagen von Pflanzen, Tieren und Menschen vorsorglich erhalten oder nachträglich wiederherstellen wollen. Zum Umweltschutz im weiteren Sinne gehört auch der Naturschutz.
  - Die Landschaftspflege soll die ökologische Vielfalt sowie einen ausgeglichenen Naturhaushalt und den Erholungswert der Landschaft erhalten und gegen Veränderungen, insbesondere durch Abholzung, Bebauung, Industrialisierung, schützen.
  - Privilegierte Freizeit Zwecke: „Sinnvollen Freizeitaktivitäten“ soll eine Steuerbefreiung gewährt werden, dies sind u.a. Tierzucht, Pflanzenzucht und Kleingärtnerei.
  - Beachte: Mitgliedsbeiträge für privilegierte Freizeit Zwecke nicht als Spende ansetzbar (vgl. § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 4 EStG).
  - Obst- und Gartenbauvereine fördern in der Regel die Pflanzenzucht im Sinne des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO (vgl. AEAO zu § 52 Nr. 10).

## 2. Das Gebot der formellen Satzungsmaßigkeit (§§ 60 f. AO)

- Der Satzungszweck und die Art seiner Verwirklichung müssen hinreichend bestimmt sein (§ 60 Abs. 1 Satz 1 AO).
- Die Satzung der Körperschaft muss die in der **Mustersatzung** bezeichneten Festlegungen enthalten (§ 60 Abs. 1 Satz 2 AO i.V.m. Anlage 1 zu § 60 AO).
  - Vom Aufbau und der Reihenfolge der Vorschriften der Mustersatzung darf abgewichen werden. Der Wortlaut der gesetzlichen Mustersatzung ist grds. exakt („1:1“) wiederzugeben. Ausnahmen möglich, soweit zivil- und gemeinnützigkeitsrechtlich einschlägig. Vermögensbindungsklausel zwingend (§ 61 Abs. 1 AO).
  - Bei Aufhebung oder schädlicher Änderung rückwirkender Verlust der Gemeinnützigkeit mit zehnjähriger Nachversteuerung (§ 61 Abs. 3 AO).
- Für Vereine, die bereits vor dem 01.01.2009 gegründet worden sind, gibt es bezüglich der satzungsgemäßen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit einen Bestandsschutz. Die Satzung eines solchen Vereins muss also nicht allein zur Anpassung an die Festlegungen in der Abgabenordnung geändert werden. Wenn jedoch steuerrechtlich und/oder gemeinnützigkeitsrechtlich relevante Bestimmungen in der Satzung geändert werden, gilt der Bestandsschutz nicht mehr (AEAO zu § 60 AO Nr. 3 und 4).

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

- Selbstlosigkeit als integraler Bestandteil eines jeden steuerbegünstigten Zwecks
- Die Körperschaft darf nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – z.B. gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgen (§ 55 Abs. 1, 1. Halbsatz AO).
- Zusätzliche Voraussetzungen (§ 55 Abs. 1, 2. Halbsatz Nr. 1 bis Nr. 5 AO)
  - Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung für die satzungsmäßigen, d.h. steuerbegünstigten Zwecke.
  - Damit korrespondierend Verbot der wirtschaftlichen Förderung der Mitglieder, der Gesellschafter, der Stifter und deren Erben sowie von Parteien.
  - Keine Person darf durch zweckfremde Ausgaben oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.
  - Gebot der Vermögensbindung bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke.

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

- Vergütung von Vorstandsmitgliedern als zivilrechtlicher Anknüpfungspunkt:
  - Grundsatz der Ehrenamtlichkeit gemäß § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB „Die Mitglieder des Vorstands sind unentgeltlich tätig.“
    - Keine Vergütung von Arbeitszeit; Kein pauschaler Auslagenersatz; nur konkreter und nachgewiesener Auslagenersatz möglich.
    - Achtung: „Rückspenden“ oder „Verzichtsspenden“ sind auch Vergütung in diesem Sinne!
  - Abweichende Satzungsregel möglich.
  - Vergütung nicht „unangemessen hoch“, vgl. BMF v. 14.10.2009 BStBl. I S. 1318.
  - Haftungsprivileg im Ehrenamt - nur Vorsatz und grober Fahrlässigkeit, vgl. § 31 a BGB. Zudem Beweisregelung § 31a Abs. 2 BGB – „Verein muss Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit beweisen.“
  - **ACHTUNG** bei Vergütung oberhalb der Ehrenamtspauschale (720 EUR p.a.). Kein Haftungsprivileg. Haftung wie hauptamtlicher Vorstand.

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

#### a. Geschenke (Annehmlichkeiten) an Mitglieder

- Grundsätzliches Verbot gilt nicht, soweit es sich um allgemein übliche und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehende Annehmlichkeiten

#### Voraussetzungen:

- Sachgeschenke, keine Geldgeschenke, z.B. Blumen, Bücher, Restaurantbesuch, Warengutschein.
- **bei persönlichen Ereignissen:** bis zu einem Wert von 40 EUR pro Person und Ereignis (inklusive Umsatzsteuer).
  - persönliche Ereignisse sind z. B. Geburtstag, Hochzeit, Jubiläum oder bestandene Prüfung.
- **pro Kalenderjahr:** bis zu einem Wert von 40 EUR pro Person und Kalenderjahr (inklusive Umsatzsteuer); aber nur bis zur Höhe des Mitgliedsbeitrags, wenn dieser unter 40 EUR liegt.
  - zumeist im Rahmen von Vereinsnälässen, z. B. Vereinsjubiläum, Sommerfest, Jahresabschlussfeier.

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

#### b. Geschenke (Annehmlichkeiten) an ehrenamtlich Tätige

- **Grundsatz:** Geschenke oder Dankeschön-Veranstaltungen für ehrenamtlich Tätige sind als sogenannter geldwerter Vorteil auf den Ehrenamtsfreibetrag (720,-EUR pro Kalenderjahr und Person) anzurechnen.
- **Ausnahme:** Aufmerksamkeiten bei persönlichen Ereignissen oder Annehmlichkeiten bei Vereinsanlässen sind unter den folgenden Voraussetzungen zusätzlich möglich.

#### Voraussetzungen:

- Sachgeschenke, keine Geldgeschenke, z.B. Blumen, Bücher, Restaurantbesuch, Warengutschein.
- **bei persönlichen Ereignissen:** bis zu einem Wert von 40 EUR pro Person und Ereignis (inklusive Umsatzsteuer).
- **bei Vereinsanlässen:** bis zu einem Wert von 40 EUR pro Person und Kalenderjahr (inklusive Umsatzsteuer) nur im Rahmen von Vereinsanlässen zulässig.

## 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

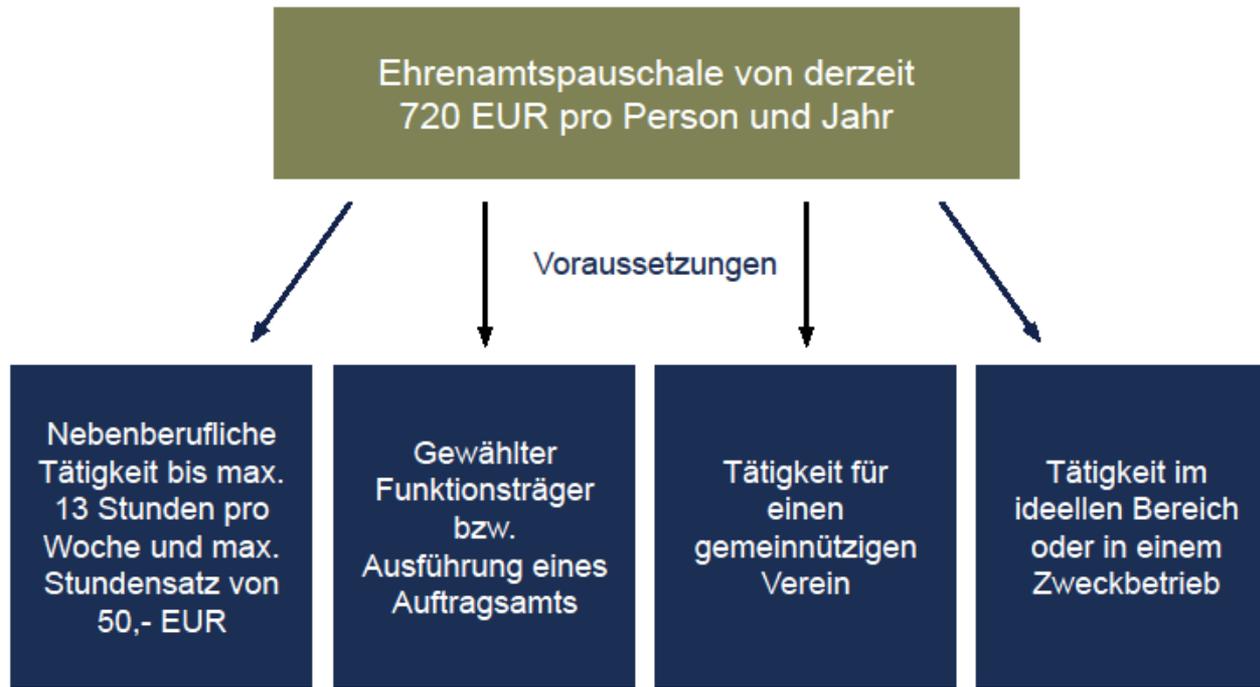
### c. Aufwändungsersatz für an ehrenamtlich Tätige

- ehrenamtlich tätige Person ist zivilrechtlich Beauftragter (§ 611 ff. BGB).
- Ersatzanspruch (§ 670 BGB) für Aufwendungen im Auftragsverhältnis.
- Aufwendungen sind tatsächliche und nachgewiesene Vermögensopfer; Erstattung der tatsächlichen Kosten.
- z.B. Nutzung privater PKWs oder Telefone, Verauslagung von Porto- und Reisekosten, Kosten für Büromaterial oder Bereitstellung von Räumlichkeiten.
- Aufwendungen dieser Art können ohne steuerliche sowie sozialabgabenrechtliche Folgen für die Beteiligten zurückerstattet werden.
- Keine summenmäßige Höchstgrenze der erstattungsfähigen Auslagen.
- Voraussetzungen für die Zahlung von Aufwändungsersatz:
  - Aufwendungen durch Einzelnachweise gegenüber dem Verein belegbar.
  - Die Aufwendungen umfassen nicht die eigene Arbeitszeit und Arbeitskraft des Ehrenamtlichen; Arbeitszeit und Arbeitskraft sind keine Aufwendungen.

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

#### d. Aufwandsentschädigung - Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr. 26a EStG)

➔ Grundsätzlich für alle ehrenamtlichen Tätigkeiten in gemeinnützigen Vereinen, z.B. Vorstände, Schatzmeister, Schriftführer, Zeug- und Gerätewarte, Personen des Reinigungsdiensts oder auch Bürokräfte.



### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

- **Grundsatz**: Gebot der zeitnahen Mittelverwendung zugunsten steuerbegünstigter Zwecke
  - Mittel:
    - Sämtliche laufenden Einnahmen
    - Die gesamte Vermögenssubstanz
  - Verwendungsmöglichkeiten:
    - Satzungsgemäßer Verbrauch
    - Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Verfolgung des gemeinnützigen Satzungszwecks dienen (sog. nutzungsgebundenes Vermögen)
- Zeitnah: bis zum Ende des zweiten auf den Zufluss folgenden Wirtschaftsjahres

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

#### ▪ Ausnahmen vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung

##### ▪ Rücklagenbildung:

- Projektgebundene Rücklagen einschließlich Betriebsmittelrücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO);
- Wiederbeschaffungsrücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO).  
Problem: Wiederbeschaffungsabsicht erforderlich! Rücklagenbildung nach AfA-Sätzen oder höher, wenn entsprechender Nachweis vorliegt;
- Freie Rücklage: maximal aus 1/3 der Überschüsse aus der Vermögensverwaltung, 10 % der Überschüsse aus Gewerbebetrieben und 10 % der Einnahmen des ideellen Bereichs. Nachholung bis zu zwei Jahren möglich (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO);
- Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO);
- Möglichkeit der Heilung bei unrechtmäßiger Rücklagenbildung (§ 63 Abs. 4 AO) durch planmäßige Verwendung (Abstimmung mit FA);



Bildung und Verwendung sollten in einen Rücklagenspiegel dargestellt werden.

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

#### ▪ Ausnahmen vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung Rücklagenspiegel

- Alle Rücklagen müssen von der steuerbegünstigten Körperschaft in ihrer Rechnungslegung, etwa durch eine Vermögensübersicht, ggf. in einer Nebenrechnung, ausgewiesen werden, sodass eine Kontrolle der Finanzverwaltung jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist.

Gartenbau e.V.										
Entwicklung der Rücklagen nach § 62 AO - 2017-2018 (jeweils zum 31.12.)										
Jahr	Vorgang	Freie Rücklage			Betriebsmittelrücklage			Projektrücklage		
		Anfangsbestand	Bewegung	Endbestand	Anfangsbestand	Bewegung	Endbestand	Anfangsbestand	Bewegung	Endbestand
2016	Stand 31.12.2016			0,00			0,00			0,00
2017	Stand 01.01.2017	0,00			0,00			0,00		
	Zuführung		1.592,43			1.500,00			10.000,00	
	Auflösung		-500,00			-1.500,00			0,00	
	Stand 31.12.2017			1.092,43			0,00			10.000,00
2018	Stand 01.01.2018	1.092,43			0,00			10.000,00		
	Zuführung		1.550,41			1.500,00			5.000,00	
	Auflösung		-200,00			-1.500,00			0,00	
	Stand 31.12.2018			2.442,84			0,00			15.000,00

### 3. Das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

#### ➤ Gebot der Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO)

- Gemeinnützige Verhaftung des restlichen Vermögens für die Fälle der Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder des Wegfalls steuerbegünstigter Zwecke
- **Zwingende Abbildung in der Satzung** (§ 61 Abs. 1 AO – sog. Vermögensbindungsklausel)
  - Nennung mindestens eines konkreten steuerbegünstigten Zwecks
  - Alternativ: Nennung mindestens einer konkreten zulässigen Empfängerkörperschaft (siehe § 5 der Mustersatzung für steuerbegünstigte Körperschaften in Anlage 1 zu § 60 AO)
- **Sanktionierung bei Verstoß**
  - Rückwirkender Verlust der Gemeinnützigkeit mit Nachversteuerung für das Jahr des Verstoßes und für die letzten zehn Jahre (§ 61 Abs. 3 AO)
  - § 13 KStG nicht anwendbar => sämtliche stillen Reserven sind steuerverhaftet.
- **Gemeinnützigkeitsrechtliche Restriktionen wirtschaftlicher Tätigkeiten**
  - Eine gemeinnützige Körperschaft darf grundsätzlich steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten!

## 4. Das Gebot der Ausschließlichkeit (§ 56 AO)

### ▪ Aufspaltungsverbot

- Die Betätigung der Körperschaft darf nicht in steuerfreie und steuerbegünstigte Betätigung aufgeteilt werden. „Totalität“ der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke.
- Ausschließlichkeit ist auf die satzungsmäßigen Zwecke gerichtet. Alle Tätigkeiten müssen auf die steuerbegünstigten Zwecke ausgerichtet sein.
- Vermögensverwaltung und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind unproblematisch, wenn sie des gemeinnützigen Zwecks willen verfolgt werden, insbesondere zur Beschaffung von Mitteln, z.B. Speisebetrieb eines gemeinnützigen Museumsbetreibers

### ▪ Ausnahme z.B.

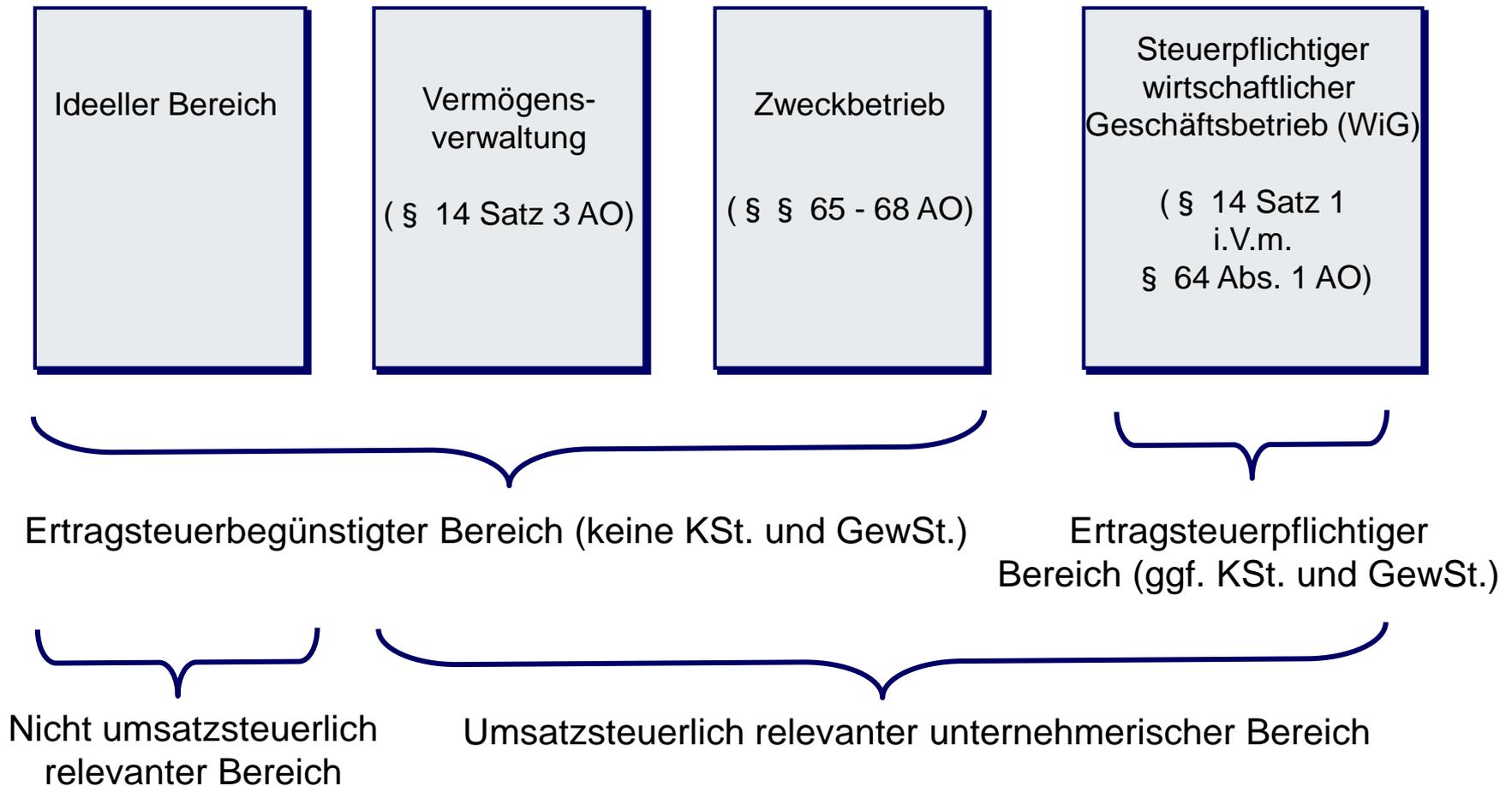
- Gesellige Veranstaltungen von untergeordneter Bedeutung (§ 58 Nr. 7 AO)

## 5. Das Gebot der Unmittelbarkeit (§ 57 AO)

- Unmittelbare Zweckverfolgung i.S.v. „selbst“
  - Zweckverwirklichung durch eigenes Tätigwerden der steuerbegünstigten Körperschaft.
    - Direkte Förderung ohne zwischengeschaltete weitere Aktivitäten, organisatorische Unterstützung genügt nicht, z.B.: Projektträgerschaften, Gehaltsabrechnungsstellen, Beherbergungs- und Verpflegungseinrichtungen.
    - Eigene vorbereitende Tätigkeit unschädlich, wenn das Tätigwerden insgesamt auf die Förderung steuerbegünstigter Zwecke gerichtet ist, z.B. eigene Verwaltung, Mitteleinwerbung, Rücklagenbildung etc.
- Ausnahmen vom Gebot der Unmittelbarkeit
  - Mittelweitergabe (§ 58 Nr. 1 oder 2 AO)
  - Personal- und Raumüberlassung (§ 58 Nr. 3 und Nr. 4 AO)

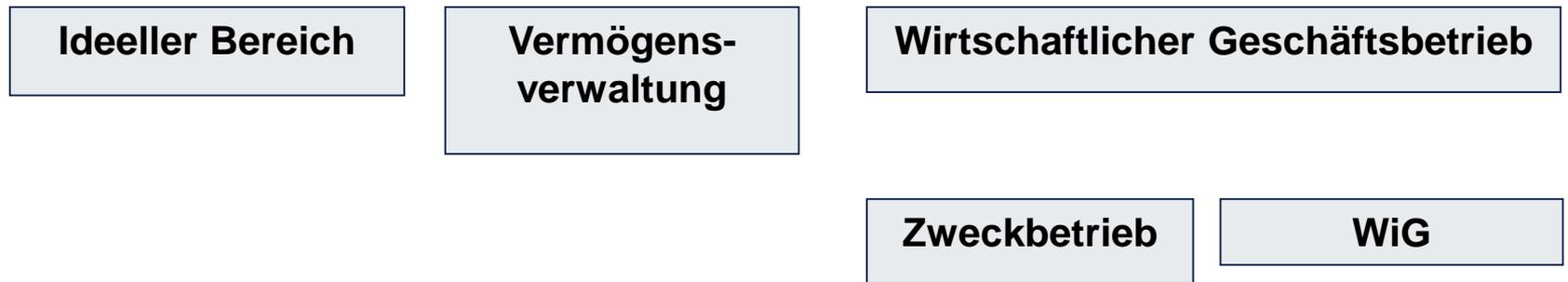
### III. Steuerrechtliche Struktur gemeinnütziger Körperschaften

#### 1. Aufteilung in vier Sphären



## 1. Aufteilung in vier Sphären

### Tätigkeits- bzw. Vermögensbereiche gemeinnütziger Körperschaften



- Spenden
- Mitgliedsbeiträge
- Zuschüsse

- Mieterträge
- Zinserträge
- Dividenden
- Passives Sponsoring

- Krankenhaus
- Kindergarten
- Genehmigte Tombola (§ 68 Nr. 6 AO)
- Bildungsveranstaltung

- Werbeleistungen
- Gaststätte
- Aktives Sponsoring
- Vereinsfest
- Vermietung von Werbeflächen
- Verkauf Obst und Säfte

## 2. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (WiG)

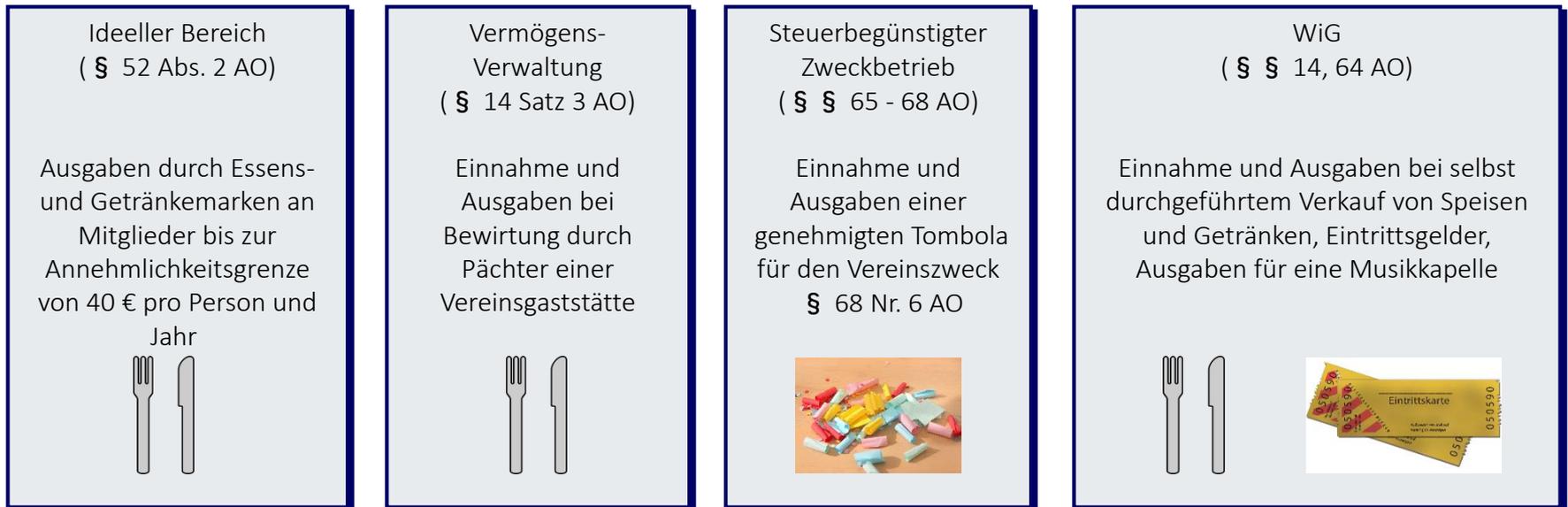
Legaldefinition des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in § 14 AO

- Jede Selbständige, nachhaltige Tätigkeit (jedes Tun, Dulden oder Unterlassen),
- die über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgeht und
- dadurch Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt (eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich) werden.

## 2. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (WiG)

### a. Vereinsfeste

- Grundsätzlich sind Vereinsfeste wirtschaftliche steuerpflichtige Geschäftsbetriebe.
- **Aber:** Aufteilung in vier Sphären kann möglich sein (Einnahmen und Ausgaben nach ihrer Entstehung).





## 2. Steuerpflichtiger wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

### b. Verkauf von Obst und Säften

- Kein Zweckbetrieb im Sinne des § 68 Nr. 2 lit. a AO, da der landwirtschaftliche Anbau nicht der Selbstversorgung der Körperschaft dient. Es liegt „nur“ ein privilegierter Freizeitzweck vor.
- Unabhängig von der Form des Absatzes (Wiederverkäufer oder Endverbraucher) gehört der Verkauf selbsterzeugter Produkte steuerrechtlich zum WiG, es werden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG) erzielt.
- Produktion von Säften (erste Verarbeitungsstufe) gehört zum Nebenbetrieb der Landwirtschaft (§ 13 Abs. 2 Nr. 1 EStG).
- **Vorteile der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:**
  - Einkünfte § 13 EStG unterliegen nicht der Gewerbesteuer.
  - Keine Gewerbeanmeldung notwendig.
  - Weiterhin Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung. **Ausnahme:** Ist § 141 AO einschlägig, gilt Buchführungspflicht ab überschreiten der Umsatz- (600.000 oder Gewinn)grenze.
  - Freibetrag von 900,- EUR pro Jahr bis Einkünfte 30.700,- EUR (§ 13 Abs. 3 EStG).
- **Werden bestimmte Grenzen überschritten, kann ein Gewerbebetrieb vorliegen (§ 15 EStG):**
  - Dies ist der Fall, wenn Umsätze aus dem Verkauf von Produkten der zweiten Verarbeitungsstufe (Liköre, Schnäpse, Konfitüren, Fruchtaufstriche etc.) dauerhaft insgesamt mehr als ein Drittel des Gesamtumsatzes und mehr als 51.500 EUR im Wirtschaftsjahr betragen (vgl. R 15.5 Abs. 3 Satz 7 i.V.m. Abs. 11 Satz 1 EStR).

## IV. Laufende Besteuerung einer gemeinnützigen Körperschaft

### 1. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

- Abgabe von Körperschaftssteuererklärungen nach Vordruck „Gem“, i.d.R. alle drei Jahre. Finanzamt stellt Freistellungsbescheid zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer aus.
- Jährliche Besteuerung des Gewinns/Gewerbeertrags des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sofern die Freigrenze von 35.000,- EUR (Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer) überschritten wird (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG i.V.m. § 64 Abs. 1 AO)  Jährliche Körperschaftsteuererklärung notwendig!
- Bremer Senat hat am 15.05.2018 eine Bundesratsinitiative beschlossen: Freigrenze des § 64 AO soll auf 45.000 Euro erhöht werden; Freigrenze wurde zuletzt vor über zehn Jahren angepasst (vgl. Bundesrat, BT-Drs. 309/18, 27.06.2018).
- Jeweils rechtsformabhängiger Freibetrag i.H.v. 5.000,- EUR (§ 24 Satz 1 KStG/ § 11 GewStG).
- Steuertarif: 15% vom Einkommen (§ 23 Abs. 1 KStG), zusätzlich 5,5% Solidaritätszuschlag auf die festzusetzende Körperschaftsteuer / 3,5% vom Gewerbeertrag, hierauf Gewerbesteuerhebesatz.

## 2. Umsatzsteuer

- Anders als im Ertragssteuerrecht kennt das Umsatzsteuerrecht keine generelle Steuerbefreiung für gemeinnützige Organisationen!
- Gemeinnützige Organisationen unterliegen damit auch in ertragssteuerbegünstigten Bereichen der Umsatzbesteuerung:
  - Ideeller Bereich (-) regelmäßig kein Leistungsaustausch und/oder keine Unternehmereigenschaft
  - Vermögensverwaltung (+)
  - Zweckbetrieb (+)
  - Steuerpflichtiger Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (+)
- Gemeinnützige Organisationen sollten daher jeden Vorgang getrennt von einer ertragsteuerlichen Betrachtung rein umsatzsteuerlich bewerten.

## 2. Umsatzsteuer

- Einstiegsfrage bei der Umsatzsteuer: Erbringt ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen gegen Entgelt? Vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG.
- Gemeinnützige Körperschaft als umsatzsteuerlicher Unternehmer, vgl. § 2 Abs. 1 UStG.
  - Selbständige Tätigkeit – keine finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung – etwa Organschaft.
  - Nachhaltige Tätigkeit – Abgrenzung zur „privaten“ bzw. nicht wirtschaftlichen Tätigkeit der gemeinnützigen Organisation.
- Steuersatz:
  - Regelsteuersatz (§ 12 Abs. 1 UStG; 19 %) gilt für Waren aller Art und Getränke (außer Milch und Trinkwasser).
  - Ermäßigter Steuersatz (§ 12 Abs. 2; UStG 7 %) gilt für z.B.: Lebensmittel oder Umsätze eines Zweckbetrieb.

## 2. Umsatzsteuer

- Kleinunternehmerregel (§19 UStG)
- Auch für gemeinnützige Organisationen kann von der Kleinunternehmerregel gebrauch gemacht werden, insbesondere im WiG.
- Keine Umsatzsteuererklärungen oder Umsatzsteuervoranmeldungen notwendig!
- Rechnungen werden als Kleinunternehmer ohne Umsatzsteuer gestellt.
- **Voraussetzungen:**
  - Bruttoumsatz im Vorjahr nicht mehr als 22.000 EUR (Achtung bei unterjähriger Tätigkeitsaufnahme).
  - Prognose im laufenden Jahr: keine Umsätze oberhalb von 50.000 EUR.
  - Aber: Kein Vorsteuerabzug möglich! Einkauf zum Bruttopreis.

## V. Spendenrecht und Spendenhaftung

### 1. Spenden

Die Zuwendung kann nur bei Vorlage eines Zuwendungsnachweises anerkannt werden.

- Muster für Zuwendungsbestätigungen sind verbindlich, vgl. § 50 I EStDV.
- Individuelle Anpassung der Muster ist zulässig (z.B. Logo anbringen).

Zuwendungsbestätigung nur dann auszustellen, wenn die Spende zur Förderung des gemeinnützigen Zwecks gegeben wird:

- freiwillig und
- ohne Anspruch auf Gegenleistung

Keine Zuwendung zur Förderung gemeinnütziger Zwecke liegt vor, wenn die Zuwendung zum Verbrauch in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bestimmt ist.

## 2. Spendenhaftung

- Vertrauensschutz des Spenders (z.B. § 10b Abs. 4 Satz 1 EStG)
  - **Grundsatz:** der Spender darf auf die Richtigkeit einer Spendenbescheinigung vertrauen
  - **Ausnahmen:**
    - Der Spender hat die Bescheinigung durch unlautere Mittel oder falsche Angaben erwirkt.
    - Dem Spender ist die Unrichtigkeit bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt.
  - **Wirkung:**
    - Keine rückwirkende Änderung der Veranlagung des Spenders
    - Vertrauensschutz bezieht sich auf:
      - Steuerbegünstigter Status des Empfängers
      - Höhe der Zuwendung
      - Verwendungszweck
      - Rechtliche Qualifikation der Zuwendung als Spende

## 2. Spendenhaftung

- Spendenhaftung als Kehrseite der Medaille (z. B. § 10b Abs. 4 Satz 2 EStG)
  - Zweck: Kompensation des Steuerausfalls durch falsche Zuwendungsbescheinigung
  - **Ausstellerhaftung**
    - BFH: Aberkennung der Gemeinnützigkeit löst keine Ausstellerhaftung aus
    - Haftungsschuldner : grds. die gemeinnützige Körperschaft.
    - Verschulden des Ausstellers ist erforderlich (Zeitpunkt der Ausstellung)
  - **Veranlasserhaftung**
    - Haftungsschuldner ist der Veranlasser einer Fehlverwendung von Spendengeldern (natürliche Person und Körperschaft als Gesamtschuldner)
    - nunmehr ebenfalls verschuldensabhängig.
    - Subsidiarität der Veranlasserhaftung von natürlichen Personen
  - **Umfang der Haftung** (jeweils bezogen auf den Zuwendungsbetrag)
    - Einkommensteuer: 30 % (§ 10b Abs. 4 Satz 3 EStG)
    - Körperschaftsteuer: 30 % (§ 9 Abs. 3 Satz 2 KStG)
    - Gewerbesteuer: 15 % (§ 9 Nr. 5 Satz 16 GewStG)

### 3. Aufwandsspende

#### Voraussetzungen:

- Verzicht auf eingeräumten Vergütungsanspruch, der durch Vertrag oder Satzung besteht (§ 10 b Abs. 3 Satz 5 EStG).
- Vorliegen angemessener Vergütungsanspruch.
- Anspruch ohne Bedingung des Verzichts vereinbart (§ 10 b Abs. 3 Satz 6 EStG).
- Ernsthaftigkeit:
  - Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der gemeinnützigen Körperschaft;
  - Im Zeitpunkt der Zusage,
  - Im Zeitpunkt der Fälligkeit der Vergütung.
  - Nachträglicher, zeitnaher Verzicht (BMF-Schreiben v. 24.08.2016 - IV C 4 – S 2223/07/0010: 007; BStBl. 2016 I, 994).

### 3. Aufwandsspende

- Zeitnaher Verzicht:
  - Einmalige Ansprüche, Verzicht nach 3 Monaten
  - Regelmäßige Ansprüche, Verzicht 1x jährlich
- Beispiele Aufwandsspenden:
  - Vorstand verzichtet auf Ersatz seiner Auslagen
  - Übungsleiter verzichtet auf seine vereinbarte Vergütung
  
- Rückspende hat die gleichen Voraussetzungen wie Aufwandsspende  
→ Beispiele für Rückspenden:
  - Lohn- und Honorarforderungen, z.B. Handwerker verzichtet nachträglich auf Rechnungsbetrag.
  - gesetzliche Ansprüche, die keine Aufwandsersatzansprüche sind (*Emser*, DStR 2015, 1960).

**Vorsicht:** Rückspende für den spendenden Unternehmer nachteilig, wenn seine Leistung umsatzsteuerpflichtig ist; Umsatzsteuer ist bei Spende eines netto-Rechnungsbetrags vom Unternehmen an das Finanzamt abzuführen, d.h. Unternehmer „bleibt auf der Umsatzsteuer sitzen“.

**Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!**

# Kontakt Daten

Dr. Rafael Hörmann  
Rechtsanwalt

➤ [rh@chp-steuern.de](mailto:rh@chp-steuern.de)

Campbell Hörmann Partnerschaftsgesellschaft  
Steuerberater // Rechtsanwälte

➤ [info@chp-steuern.de](mailto:info@chp-steuern.de)

➤ [www.steuerberater-muenchen.de](http://www.steuerberater-muenchen.de)

Ridlerstraße 55 // 80339 München

Tel. +49 89 74 91 48 0 // Fax. +49 89 74 91 48 90