

# Handout von Helmut Stiegler, Alteglofsheim, zur Vereinsschul-Veranstaltung „Steuern und Gemeinnützigkeit im Verein“ am 17.11.2023 im Landratsamt Regensburg

## Spenden

### 1.) Voraussetzungen für den Spendenabzug

- Spenden sind **freiwillig** Zuwendungen, die ohne rechtliche oder tatsächliche Verpflichtung erbracht werden
  - ⇒ Zivilrechtlich ist eine Spende als Schenkung einzuordnen
  - ⇒ Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Umlagen und andere auf eine wirtschaftliche Gegenleistung oder eine unfreiwillige Rechtspflicht bezogene Einnahmen sind keine Spenden
  - ⇒ Die Freiwilligkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Spendenempfänger den Spender moralisch unter Druck setzt, allerdings darf der Druck nicht so weit gehen, dass der Verbleib im Verein oder der Eintritt in den Verein faktisch von der erbetenen Spende abhängt
- Spenden erfolgen unentgeltlich, also **ohne konkrete Gegenleistung** des Empfängers und führen zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung beim Spender
  - ⇒ Beim Sponsoring erbringt der Verein für den Sponsor eine Werbeleistung, es liegt also keine Spende vor
- Unentgeltliche **Nutzungen und Leistungen** sind vom Abzug als Spende ausgenommen (z.B. Überlassung von Räumen, Arbeitskraft der Mitglieder, Fahrleistung zu Auswärtsspielen)
  - ⇒ Werden die Nutzungen und Leistungen hingegen entgeltlich erbracht, kann der sich auf Grund des Entgeltanspruchs ergebende Betrag unter Verzicht der Auszahlung gespendet werden
- Die Entgegennahme steuerbegünstigter Spenden ist **nur bestimmten Zuwendungsempfängern** gestattet, zu welchen auch gemeinnützige Vereine gehören
- Die bei Spendeneinnahmen vorausgesetzte **Verwendung ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke** (Verwendung im ideellen Bereich oder in einem Zweckbetrieb) ist vom Verein nachzuweisen
  - ⇒ Erteilt der Spender der Empfängerkörperschaft eine Auflage zur Verwendung der zugewendeten Mittel, so ist diese zur entsprechenden tatsächlichen Verwendung und zum Nachweis hierüber verpflichtet
- Der Spender kann seine geleisteten Zuwendungen bei der Einkommensteuer nur als Sonderausgabe abziehen, wenn er eine entsprechende **Zuwendungsbestätigung** vorlegen kann

## Zuwendungsarten

### Geldspenden:

- Es empfiehlt sich aus Gründen der Übersichtlichkeit und der Abgrenzung von sonstigen Vereinseinnahmen die Führung eines separaten Spendenbankkontos

### Sachspenden:

- Sachspenden sind Zuwendungen in Form eines Gegenstands
- Der Wert der Spende ist grundsätzlich mit dem „gemeinen Wert“ (= Bruttoverkaufspreis) im Zeitpunkt der Zuwendung anzusetzen, es ist daher eine Wertermittlung erforderlich
  - ⇒ Bei Gebrauchtgegenständen sind Gutachten oder Vergleichsangebote einzuholen
  - ⇒ Bei Neugegenständen ist der ursprüngliche Kaufbeleg ausreichend
  - ⇒ Diese Unterlagen sind zusammen mit der Zuwendungsbestätigung aufzubewahren
- Bei Zuwendung aus dem betrieblichen Bereich besteht neben dem Ansatz des Bruttoverkaufspreises (§ 6 Abs.1 Nr.4 S.1 EStG) die Möglichkeit zum Ansatz mit dem Buchwert (§ 6 Abs.1 Nr.4 S.4 EStG)

### Verzicht auf Aufwandsersatz oder Vergütungen (als Sonderform der Geldspende):

- Die Finanzverwaltung geht von der widerlegbaren Vermutung aus, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer grundsätzlich unentgeltlich und ohne Aufwandsersatzanspruch erbracht werden
- Die Erteilung einer Zuwendungsbescheinigung ist aber dann zulässig, wenn der Verein nachweisen kann, dass der Spender tatsächlich einen Rechtsanspruch auf den ihm zustehende Aufwandsersatz, bzw. die ihm zustehende Vergütung hatte und dieser Rechtsanspruch ernsthaft eingeräumt wurde
  - ⇒ Der Spender kann einen **Rechtsanspruch** durch einen Vertrag oder eine Satzungsregelung erlangen, d.h. er muss die Auszahlung tatsächlich verlangen und rechtlich durchsetzen zu können
  - ⇒ Der Anspruch muss bereits vor Aufnahme der zum Anspruch führende Tätigkeit begründet worden sein
  - ⇒ Bei vertraglichen Ansprüchen muss zudem eine schriftliche Vereinbarung bestehen
  - ⇒ Ansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung stellen Ansprüche aus Satzungen dar (z.B. Reisekostenordnung)

⇒ Entgegen der Auffassung der Rechtsprechung (!) werden auch Ansprüche aus rechtsgültigen Vorstandsbeschlüssen anerkannt, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde

⇒ Ansprüche müssen **ernsthaft** eingeräumt sein und dürfen nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen

⇒ Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen ist die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Vereins

⇒ Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist dann anzunehmen, wenn der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs und ungeachtet eines späteren Verzichts in der Lage ist, die eingegangenen Verpflichtungen zu erfüllen

- Der Verein hat diese Vorgänge im Rahmen seiner Aufzeichnungspflichten in seinen Unterlagen zu dokumentieren (Anspruchsgrundlage, Berechnung, etc.)
- Zu beachten ist, dass die Einräumung unangemessen hoher Vergütungs- oder Aufwandsersatzansprüche gemeinnützigkeitsschädlich ist

### Zuwendungsbescheinigung

- Der Spender muss dem Finanzamt die Voraussetzungen für den Spendenabzug (Zuwendung an eine steuerbegünstigte Körperschaft und Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken) durch Vorlage einer Zuwendungsbescheinigung nachweisen  
⇒ Zuwendungsbescheinigungen dürfen **ausschließlich vom steuerbegünstigten Körperschaften** ausgestellt werden, nicht jedoch von einzelnen rechtlich unselbständigen Abteilungen oder Untergruppen
- Die Erlaubnis zur Ausstellung von Zuwendungsbescheinigungen ist an die Erteilung eines Feststellungsbescheides nach § 60a Abs. 1 AO, eines Freistellungsbescheides oder eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid geknüpft (§ 63 Abs.5 AO)  
⇒ Ist der Bescheid nach § 60a AO älter als drei Kalenderjahre oder ist der Freistellungsbescheid - bzw. sind die Anlagen zum Körperschaftsteuerbescheid - älter als fünf Jahre, darf die Körperschaft keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausstellen
- Mit BMF-Schreiben vom 07.11.2013 wurden neue **verbindliche Muster** für Zuwendungsbestätigungen veröffentlicht, welche spätestens ab 01.01.2015 verwendet werden müssen  
⇒ Muster > Anlage 14 (Downloadmöglichkeit unter [www.formulare-bfinv.de](http://www.formulare-bfinv.de))  
⇒ Insbesondere sind folgende Regelungen zu beachten:

- Wortwahl und die Reihenfolge der vorgegebenen Textpassagen in den Mustern sind beizubehalten, Umformulierungen sind unzulässig
  - Werbezusätze oder Danksagungen auf der Vorderseite der Zuwendungsbestätigung sind nicht zulässig
  - Die Zuwendungsbestätigung darf die Größe einer DIN A 4 -Seite nicht überschreiten.
  - Optische Hervorhebungen von Textpassagen z.B. durch Einrahmungen und/oder vorangestellte Ankreuzkästchen sind unbedenklich
  - Der Namen des Zuwendenden und dessen Adresse können so untereinander angeordnet werden, 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
- Jeweils ein Doppel der ausgestellten Zuwendungsbescheinigungen ist mit eventuell zusätzlich anfallenden Unterlagen (z.B. Wertgutachten) zehn Jahre aufzubewahren

## Haftung

- Der „gutgläubige“ Spender kann auf die vom Aussteller in der Zuwendungsbescheinigung gemachten Angaben vertrauen (**Vertrauensschutzregelung**)
  - ⇒ Die steuermindernde Wirkung bleibt auch dann erhalten, wenn der Spendenempfänger die Spende zweckwidrig verwendet, die Körperschaft nicht steuerbegünstigt ist oder Angaben in der Zuwendungsbescheinigung unrichtig sind
  - ⇒ Der Spender kann nur dann nicht auf die Richtigkeit der ihm ausgestellten Bestätigung und damit auf die steuermindernde Wirkung der Zuwendung vertrauen, wenn er selbst
    - die Bestätigung durch unlautere Mittel oder durch falsche Angaben erwirkt hat
    - ihm die Unrichtigkeit der Bestätigung bekannt oder in Folge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war
- Im Gegenzug haftet der Aussteller einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung (**Ausstellerhaftung**), bzw. derjenige, der eine unzutreffende Verwendung der in der Zuwendungsbescheinigung ausgewiesenen Beträge veranlasst hat im Fall von grober Fahrlässigkeit oder Vorsatz (**Veranlasserhaftung**)
  - ⇒ Eine Zuwendungsbestätigung ist unrichtig, wenn ihr Inhalt nicht der objektiven Sach- und Rechtslage entspricht, wobei sich die Unrichtigkeit auf die Angaben, die für den Abzug wesentlich sind beziehen muss

⇒ Eine Spende ist fehlverwendet, wenn sie nicht für den in der Zuwendungsbescheinigung angegebenen steuerbegünstigten Zweck verausgabt worden ist

- Die Rechtsfolge der Spendenhaftung besteht in einer pauschalen Haftung des Haftungsschuldners in Höhe von 30% des jeweils zugewandten Betrags für die entgangene Einkommen-/Körperschaftsteuer zuzüglich weiterer 15% für entgangene Gewerbesteuer
  - ⇒ Als Haftungsschuldner kommt sowohl die Körperschaft, als auch der verantwortliche Funktionär in Frage
  - ⇒ Im Fall der Inanspruchnahme des Vereins ist dieser verpflichtet, den Schaden beim Schädiger einzuklagen und ihn in Regress zu nehmen
  - ⇒ Im Fall rückwirkender Aberkennung der Steuerbegünstigung tritt die Haftung nur ein, soweit eine echte Fehlverwendung vorliegt
- Falsche Zuwendungsbestätigungen oder die Fehlverwendung einer Spende führen außerdem zur Aberkennung der Steuerbegünstigung für die Körperschaft
- **Wer falsche Zuwendungsbescheinigungen ausstellt oder die Zuwendung zweckfremd verwendet, haftet nicht nur für die entgangene Steuer, sondern kann auch wegen Steuerhinterziehung bestraft werden**

## Übungsleiter-Freibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG)

- Gegen Entgelt tätige Übungsleiter schulden dem Verein ihre Arbeitskraft und sind so eingegliedert, dass sie den Weisungen des Vereins zu folgen verpflichtet sind, so dass sie **grundsätzlich als Arbeitnehmer** zu qualifizieren sind
- Hat die Übungsleitertätigkeit jedoch **nur geringen Umfang** (weniger als durchschnittlich sechs Wochenstunden), so kann dies ein Anhaltspunkt dafür sein, dass keine feste Eingliederung in den Übungsbetrieb des Vereins vorliegt  
⇒ Der Übungsleiter übt dann eine selbständige Tätigkeit aus und hat seine Vergütungen selbständig in seiner Einkommensteuererklärung anzugeben
- Für nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder für vergleichbare nebenberufliche Tätigkeiten (z.B. Betreuer, Jugendleiter) im Dienst eines gemeinnützigen Vereins kann ein **Freibetrag in Höhe von 3.000€ pro Jahr** steuer- und sozialversicherungsfrei gezahlt werden (§ 3 Nr.26 EStG)  
⇒ „**Nebenberuflich**“ ist eine Tätigkeit, wenn sie nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit einer entsprechenden Vollerwerbstätigkeit entspricht  
⇒ Der Freibetrag gilt sowohl für selbständige wie auch für nichtselbständige Übungsleiter  
⇒ Übersteigt die Vergütung den Betrag von 3.000 €, unterliegt der übersteigende Betrag der Besteuerung  
  
⇒ Der Freibetrag ist auch dann voll abziehbar, wenn das Dienstverhältnis nicht ein volles Jahr besteht  
⇒ Die Steuerbefreiung greift **nicht für nebenberuflicher Tätigkeit im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb**  
⇒ Bei Vergütungen an Spielertrainer im Zweckbetrieb kann nur für die Trainertätigkeit der Freibetrag gewährt werden, nicht jedoch für die Vergütung als Spieler
- Durch den Freibetrag sind alle Werbungskosten, bzw. Betriebsausgaben abgegolten  
⇒ Erstattung von Reisekosten (§ 3 Nr.16 EStG) oder anderen Auslagen (§ 3 Nr.50 EStG) bleibt hiervon unberührt  
⇒ Übersteigen die Einnahmen den Übungsleiterfreibetrag, können nachgewiesene tatsächliche Aufwendungen nur in Höhe des den Betrag von 3.000€ übersteigenden Betrags abgezogen werden
- Der Übungsleiterfreibetrag wird bei **mehreren nebenberuflichen Tätigkeiten** insgesamt nur einmal gewährt  
⇒ Der Verein sollte sich deshalb in jedem Fall schriftlich bestätigen lassen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits bei einem anderen Dienst- oder Arbeitsverhältnis berücksichtigt worden ist.

## Ehrenamtspauschale

- Einnahmen aus einer selbständigen oder nichtselbständigen Tätigkeit können unter den weiteren Voraussetzungen bis zu einem **Betrag von 840 € pro Jahr** steuerfrei ausbezahlt werden
- Begünstigt sind **sämtliche Tätigkeiten im steuerbegünstigten Bereich**, sie dürfen daher nicht im Zusammenhang mit wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (oder der Vermögensverwaltung) stehen  
⇒ Beispiele: Vorstandsmitglieder, Kassier, Bürokräfte, Reinigungspersonal, Platzwart, Aufsichtspersonal
- Die Tätigkeit muss nebenberuflich ausgeübt werden, d.h. sie darf nicht mehr als ein Drittel einer vergleichbaren Vollerwerbstätigkeit in Anspruch nehmen  
⇒ Ist die nebenberufliche Tätigkeit als nichtselbständige Tätigkeit einzustufen, kann der Freibetrag bereits bei der Berechnung der Lohnsteuer berücksichtigt werden  
⇒ Nebenberuflich tätig können auch Personen sein, die keinen Hauptberuf haben (z.B. Studenten, Hausfrauen, Rentner, Arbeitslose)
- Kommen für Einnahmen **andere Steuervergünstigungen** (z.B. Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen nach § 3 Nr.12 EStG oder Übungsleiter-Freibetrag nach § 3 Nr.26 EStG) in Betracht, scheidet die Inanspruchnahme der Ehrenamtspauschale aus
- Bei klar getrennten Tätigkeiten (z.B. Platzwart ist auch Übungsleiter) kann die Ehrenamtspauschale auch neben dem Übungsleiter-Freibetrag in Anspruch genommen werden  
⇒ Der Nachweis der klaren Trennung erfolgt durch eine klare Vereinbarung über Art und Umfang der Tätigkeiten und durch gesonderte Vergütung der jeweilige Tätigkeit  
⇒ Eine schriftliche Bestätigung, dass der steuerfreie Betrag nicht schon bei einem anderen Verein in Anspruch genommen wurde ist empfehlenswert (Muster > Anlage 13)
- Vorstandsmitglieder sind regelmäßig laut Satzung „ehrenamtlich“ im Sinn von unentgeltlich tätig; bezahlt der Verein trotzdem über den tatsächlichen Aufwandsersatz hinausgehende Tätigkeitsvergütungen, handelt er gemeinnützigkeitsschädlich  
⇒ Achtung: Die Regelungen laut Satzung müssen zwingend angepasst sein (siehe Merkblatt BayLfSt > Anlage 13)  
⇒ Bei pauschalen Aufwandsvergütungen, ist davon auszugehen, dass diese sowohl tatsächlichen Aufwandsersatz, als auch eine Tätigkeitsvergütung darstellen

⇒ Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z.B. Reisekosten, Büromaterial, etc.) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig, wenn diese durch Belege (z.B. Rechnungen, Reisekostenabrechnungen) nachgewiesen wurden

⇒ Durch die Ehrenamtspauschale wird pauschaler Auslagenersatz nun im Gegensatz zu früher ermöglicht

- Tätigkeitsvergütungen an **andere Personen**, die für den Verein tätig sind, sind zulässig, wenn sie das hierfür zuständige Gremium beschlossen hat
- Die ausgezahlten Tätigkeitsvergütungen dürfen zur Wahrung der Gemeinnützigkeit in beiden Fällen aber **nicht unangemessen hoch** sein



## Die Bildung von Rücklagen ist nur in den Fällen des § 62 Abs.1 AO zulässig

### Gebundene Rücklage (§ 62 Abs.1 Nr.1 AO):

Voraussetzung ist, dass die Rücklagenbildung erforderlich ist, um die steuerbegünstigten Zwecke nachhaltig erfüllen zu können. Die Mittel können nur für bestimmte, zu benennende Vorhaben zurückgelegt werden, für welche eine konkrete Zeitvorstellung bestehen sollte (z.B.: Ansammlung von Mitteln anlässlich des Grundstückserwerbs für eine neue Sportanlage oder für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode zur Sicherung der Liquidität („Betriebsmittelrücklage“)

### Wiederbeschaffungsrücklage (§ 62 Abs.1 Nr.2 AO):

Voraussetzung ist die beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, die für die Zweckverwirklichung erforderlich sind. Die Rücklagenzuführungen sind grundsätzlich auf die Höhe der Abschreibungsbeträge für das zu ersetzende Wirtschaftsgut begrenzt.

### Freie Rücklage (§ 62 Abs.1 Nr.3 AO):

Unabhängig von einer konkreten Investitionsabsicht können ein Drittel des Überschusses aus der Vermögensverwaltung und darüber hinaus 10% der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zugeführt werden. Über die Zuführung von Mitteln zu einer freien Rücklage müssen die entscheidungsbefugten Gremien (Mitgliederversammlung) im Zusammenhang der Feststellung der Bilanz oder Vermögensrechnung entscheiden.

⇒ Darüber hinaus ist eine Rücklagenbildung möglich:

- im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, soweit dies für einen konkreten Anlass bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet erscheint

- in der Vermögensverwaltung, wenn konkrete Reparatur- oder Instandsetzungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen notwendig sind und innerhalb angemessener Zeit durchgeführt werden können

⇒ Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahrs noch vorhandene Mittel müssen in der Buchhaltung (Bilanz oder Vermögensaufstellung) zulässiger Weise dem Vermögen, einer Rücklage oder als zeitnah zu verwendende Mittel ausgewiesen werden

⇒ Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses verwendet werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen (Mittelverwendungsrechnung)

- Für „kleine Vereine“ mit jährlichen Einnahmen von **nicht mehr als 45.000 €** wurde die Pflicht zur zeitnahen – nicht aber zur **satzungsgemäßen** – Mittelverwendung ab dem Jahr 2021 abgeschafft.

- Zu den Einnahmen zählen alle im jeweiligen Jahr zugeflossenen Vermögensmehrungen, d.h. sämtliche Einnahmen des ideellen Bereichs sowie die Bruttoeinnahmen der Vermögensverwaltung, des Zweckbetriebs und steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe sowie Zuflüsse, die grundsätzlich nicht der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen, z. B. Zuwendungen in das Vermögen der Körperschaft.
- Wird die Wertgrenze in einem Jahr **unterschritten**, ist für sämtliche vorhandene Mittel die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung ausgesetzt, während bei einem Überschreiten dieser Grenze die **in den Jahren des Unterschreitens angesammelten** und die übrigen, zu diesem Zeitpunkt noch vorhandenen Mittel, nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen.