

## Steuerrecht der Vereine

Bearbeitet von

Von Dr. Michael Myßen, Arlett Feierabend, Dr. Andreas Kerst, und Carina Emser, Begründet von: Herbert Schleider

12. Auflage 2019. Buch. XXXIII, 603 S. Softcover

ISBN 978 3 482 65272 1

Format (B x L): 14,9 x 21,1 cm

Gewicht: 821 g

[Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen](#)

schnell und portofrei erhältlich bei



Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.



Online-Version  
inklusive

Schleider

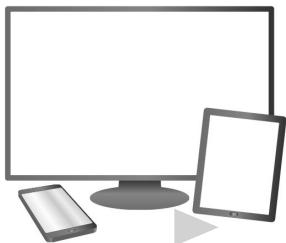
# Steuerrecht der Vereine



12. Auflage

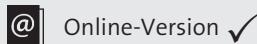
nwb VERLAG

► nwb



## Zusätzliche digitale Inhalte für Sie!

Zu diesem Buch stehen Ihnen kostenlos folgende digitale Inhalte zur Verfügung:



Online-Version ✓



App



Online-Training



Digitale Lernkarten



Aktualisierung im Internet



WissensCheck



Zusatz-Downloads

**Schalten Sie sich das Buch inklusive Mehrwert direkt frei.**

Scannen Sie den QR-Code **oder** rufen Sie die Seite **www.nwb.de** auf. Geben Sie den Freischaltcode ein und folgen Sie dem Anmeldedialog. Fertig!

Ihr Freischaltcode

# Steuerrecht der Vereine

Begründet von  
Herbert Schleder,  
Oberamtsrat im Bundesministerium der Finanzen a. D.

Fortgeführt von Ministerialrat Dr. Michael Myßen,  
Diplom-Finanzwirt (FH);  
Regierungsamtsfrau Arlett Feierabend,  
Dipl.-Finanzwirtin (FH);  
Regierungsdirektorin Carina Emser sowie  
Regierungsdirektor Dr. Andreas Kerst,  
Dipl.-Jurist, LL.M./MM

12. Auflage

nwb VERLAG

**Es haben bearbeitet:**

Dr. Michael Myßen / Carina Emser:

Teil F; Teil G; Teil H

Arlett Feierabend:

Teil B–D; Teil E Rz. 1060–1119 u. 1144–1190

Dr. Andreas Kerst:

Teil A; Teil E Rz. 1016–1059 u. 1120–1143; Teil I–K



**nwb** VERLAG

ISBN 978-3-482-**65272-4**

12. Auflage 2018

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 2018  
[www.nwb.de](http://www.nwb.de)

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Krefeld

Druck: medienHaus Plump GmbH, Rheinbreitbach

# Vorwort

Ehrenamtliches Engagement ist ein Grundpfeiler unserer Gesellschaft. Viele Bereiche dieser Gesellschaft können nur durch dieses Engagement funktionieren. Insbesondere im sozialen Bereich erfüllen Vereine eine wichtige Rolle. Aber auch die vielen Sport- und Musikvereine sind für viele junge und ältere Menschen eine wichtige Anlaufstelle und ein fester Bestandteil des täglichen Lebens.

Eine der Herausforderungen des ehrenamtlichen Engagements ist auch die Erfüllung der steuerlichen Pflichten insbesondere die des Gemeinnützigkeitsrechts. Viele ehrenamtliche Vereinsvorstände oder Schatzmeister empfinden dies als große Verantwortung. Diese Verantwortung wächst natürlich mit der Größe des Vereins und seiner wirtschaftlichen Betätigung. Das vorliegende Buch ist eine wichtige Handreichung für Ehrenamtliche, die sich intensiv über ihre steuerlichen Pflichten informieren möchten. In verständlicher Weise werden die verschiedenen Rechtsgebiete umrissen und die rechtlichen Rahmenbedingungen erläutert. Anhand vieler Praxisbeispiele werden diese anschaulich und für Praktiker erklärt.

Das von Herbert Schleder begründete Buch wurde von Dr. Michael Myßen, Arlett Feierabend, Dr. Andreas Kerst und Carina Emser weitergeführt. Neben den letzten gesetzlichen Änderungen wie zum Beispiel des Gesetzes zur Stärkung des ehrenamtlichen Engagements vom 21.3.2013 (BGBl 2013 I S. 556), wurden vor allem die neuesten Verwaltungsanweisungen in Form von BMF-Schreiben und die aktuelle Rechtsprechung in diese Neuauflage eingearbeitet.

Das Spendenrecht hat nach der letzten Auflage eine wichtige Neuerung erfahren. Durch die Neuerungen des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.7. 2016 (BGBl 2016 I S. 1679) wurde der Spendennachweis für die Spender spürbar erleichtert. Zukünftig ist der Erhalt der Zuwendungsbestätigung ausreichend für den steuerlichen Spendenabzug. Die wichtigsten BMF-Schreiben zum Thema Spendenabzug sind in dieser Auflage als Anlage beigefügt.

Für Ehrenamtliche ist das vorliegende Werk die ideale Informationsquelle, um sich umfassend mit den steuerrechtlichen Pflichten nicht nur in Bezug auf das Gemeinnützkeitsrecht, sondern auch bezüglich der Umsatz- oder auch Lohnsteuer vertraut zu machen. Wichtige Gesetze und BMF-Schreiben sind bereits als Anhang beigefügt, so dass man sich problemlos einen Überblick über die bestehenden Vorschriften verschaffen kann.

Wir wünschen allen Ehrenamtlichen viel Freude mit diesem Werk und hoffen, sie damit auch bei ihren wichtigen Aufgaben unterstützen zu können.

Berlin, im September 2018

Dr. M. Myßen, A. Feierabend, C. Emser und  
Dr. A. Kerst



# INHALTSÜBERSICHT

	Seite
<b>Vorwort</b>	V
<b>Inhaltsverzeichnis</b>	IX
<b>Abkürzungsverzeichnis</b>	XXIII
<b>Literaturverzeichnis</b>	XXIX
<b>A. Zivilrechtliche Grundlagen</b>	1
<b>B. Gemeinnützigkeit</b>	14
<b>C. Körperschaftsteuer</b>	273
<b>D. Gewerbesteuer</b>	350
<b>E. Umsatzsteuer</b>	357
<b>F. Lohnsteuer</b>	407
<b>G. Sonstige Steuern</b>	458
<b>H. Spendenrecht</b>	472
<b>I. Rechnungslegung</b>	501
<b>J. Prüfungen des Finanzamts</b>	507
<b>K. Übriges Steuerrecht</b>	511
<b>Anhang</b>	529
<b>Stichwortverzeichnis</b>	591

nwb VERLAG



# INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Literaturverzeichnis	XXIX

A. ZIVILRECHTLICHE GRUNDLAGEN	Rz.	Seite
1. Begriff des Vereins	1	1
2. Grundgesetz	2	1
3. Vereinsgesetz	3	1
4. Bürgerliches Gesetzbuch (BGB)	7	2
5. Der rechtsfähige Verein	12	3
5.1 Vereinsname	14	4
5.2 Vereinssitz	16	4
5.3 Vereinszweck	17	4
5.4 Eintritt und Austritt von Mitgliedern	19	5
5.5 Mitgliedsbeiträge	23	6
5.6 Vorstand	25	6
5.7 Mitgliederversammlung	30	7
5.8 Auflösung des Vereins	33	8
5.9 Vereinsregister	37	9
6. Der nichtrechtsfähige Verein	40	9
7. Haftungsprivilegierung bei Ehrenamt	49	11
8. Wichtige aktuelle Urteile zur Governance des Vereins	52	12

B. GEMEINNÜTZIGKEIT		
1. Vorbemerkungen	61	15
1.1 Allgemeines	61	15
1.2 Die gesetzliche Entwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts	69	18

		Rz.	Seite
1.2.1	Abstimmung des Gemeinnützigkeitsrechts mit dem Spendenrecht	71	21
1.2.2	Anhebung der Besteuerungsgrenze und der Zweckbetriebsgrenze für sportliche Veranstaltungen	74	22
1.2.3	Höchstgrenzen für den Spendenabzug und deren gesetzliche Entwicklung	77	23
1.2.4	Vereinfachter Nachweis von Spenden	80	25
1.2.5	Übungsleiterfreibetrag	84	25
1.2.6	Neuer Freibetrag für andere Tätigkeiten	85	26
1.2.6.1	Jahressteuergesetz 2009	87	27
1.2.6.2	Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom 8.4.2010	91	30
1.2.6.3	Jahressteuergesetz 2010	92	31
1.2.6.4	Steuerver einfachungsgesetz 2011 (StVereinfG 2011)	94	32
1.3	Steuervergünstigungen wegen der Förderung gemeinnütziger Zwecke	96	33
1.3.1	Lohnt sich die Gemeinnützigkeit?	96	33
1.3.2	Steuerbefreiungen	98	34
1.3.3	Spenden und steuerfreie Aufwandsentschädigungen	104	36
1.3.4	Außersteuerliche Vergünstigungen	106	38
<b>2.</b>	<b>Gemeinnützige Körperschaften</b>	108	38
2.1	Allgemeines	108	38
2.2	Funktionale Untergliederungen	112	41
2.3	Regionale Untergliederungen	114	41
2.4	Inlandsbezug	116	42
2.5	Extremistische Vereine	125	45
<b>3.</b>	<b>Gemeinnützige Zwecke</b>	128	48
3.1	Förderung der Allgemeinheit	130	50
3.1.1	Kein fest abgeschlossener Personenkreis	130	50
3.1.2	Weitere Grundsätze	163	59

		Rz.	Seite
3.2	Aufzählung gemeinnütziger Zwecke	176	64
3.2.1	Wissenschaft und Forschung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO)	180	68
3.2.2	Religion (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO)	182	69
3.2.3	Öffentliches Gesundheitswesen und der öffentlichen Gesundheitspflege (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO)	186	70
3.2.4	Jugend- und Altenhilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO)	187	71
3.2.5	Kunst und Kultur (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO)	190	73
3.2.6	Denkmalschutz und Denkmalpflege (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 AO)	193	73
3.2.7	Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO)	194	74
3.2.8	Naturschutz, Landschaftspflege, Umwelt-, Küsten- und Hochwasserschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO)	197	75
3.2.9	Wohlfahrtswesen (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 9 AO)	203	77
3.2.10	Hilfe für Verfolgte, Flüchtlinge, Vertriebene usw. (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 10 AO)	208	78
3.2.11	Rettung aus Lebensgefahr (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 11 AO)	209	85
3.2.12	Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutz sowie Unfallverhütung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 12 AO)	210	86
3.2.13	Internationale Gesinnung und Völkerverständigung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 13 AO)	211	86
3.2.14	Tierschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 14 AO)	214	87
3.2.15	Entwicklungszusammenarbeit (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 15 AO)	218	89
3.2.16	Verbraucherberatung und Verbraucherschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 16 AO)	223	90
3.2.17	Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 17 AO)	227	91
3.2.18	Gleichberechtigung von Frauen und Männern (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 18 AO)	228	91
3.2.19	Schutz von Ehe und Familie (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 19 AO)	229	92

		Rz.	Seite
3.2.20	Kriminalprävention (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 20 AO)	230	92
3.2.21	Sport (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO)	231	92
3.2.22	Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 22 AO)	243	97
3.2.23	Freizeitbetätigungen (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)	249	99
3.2.24	Demokratisches Staatswesen (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO)	258	102
3.2.25	Bürgerschaftliches Engagement (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 25 AO)	260	103
3.2.26	Anerkennung neuer Zwecke	265	105
3.3	ABC der gemeinnützigen Zwecke	268	106
<b>4.</b>	<b>Mildtätige Zwecke</b>	<b>425</b>	<b>133</b>
<b>5.</b>	<b>Kirchliche Zwecke</b>	<b>438</b>	<b>141</b>
<b>6.</b>	<b>Selbstlosigkeit</b>	<b>442</b>	<b>142</b>
6.1	Grundsätze	442	142
6.2	Wirtschaftliche Selbstlosigkeit	444	143
6.3	Ideelle Selbstlosigkeit	457	153
6.4	Mittelverwendung für satzungsmäßige Zwecke	460	154
6.5	Zuwendungen an Mitglieder	488	164
6.6	Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	496	166
6.7	Grundsatz der Vermögensbindung	510	171
<b>7.</b>	<b>Ausschließlichkeit</b>	<b>521</b>	<b>175</b>
<b>8.</b>	<b>Unmittelbarkeit</b>	<b>526</b>	<b>176</b>
<b>9.</b>	<b>Steuerlich unschädliche Betätigungen</b>	<b>534/1</b>	<b>180</b>
9.1.	Änderungen aufgrund des Ehrenamtsstärkungsgesetzes vom 21.3.2013	534/1	180
9.2	Fördervereine (§ 58 Nr. 1 AO)	535	181
9.3	Weitergabe eigener Mittel (§ 58 Nr. 2 AO)	543	183
9.4.	Kapitalausstattung anderer gemeinnütziger Körperschaften aus zeitnah zu verwendenden Mitteln (§ 58 Nr. 3 AO)	549/1	187
9.5.	Bisherige Regelung zur Kapitalausstattung gemeinnütziger Stiftungen (§ 58 Nr. 12 AO a. F.)	549/7	189
9.6	Zurverfügungstellung von Arbeitskräften (§ 58 Nr. 4 AO)	550	191
9.7	Überlassung von Räumen (§ 58 Nr. 5 AO)	553	192

		Rz.	Seite
9.8	Unterhalt des Stifters (§ 58 Nr. 6 AO)	554	193
9.9	Gesellige Veranstaltungen (§ 58 Nr. 7 AO)	555	193
9.10	Bezahlter Sport (§ 58 Nr. 8 AO)	556	194
9.11	Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen (§ 58 Nr. 9 AO)	557	194
9.12	Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 58 Nr. 10 AO)	558	194
<b>10.</b>	<b>Rücklagen und Vermögensbildung (§ 62 AO)</b>	<b>559</b>	<b>195</b>
10.1	Projektgebundene Rücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO)	560	195
10.2	Wiederbeschaffungsrücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO)	561	198
10.3	Freie Rücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO)	562	200
10.4	Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsanteilen (§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO)	563	203
10.5	Nachweis von Rücklagen und Frist zu deren Bildung (§ 62 Abs. 2 Satz 1 AO)	564	204
10.6	Zuführung bestimmter Zuwendungen zum Vermögen (§ 62 Abs. 3 Nr. 1 bis 4 AO)	565	205
10.7	Zuführungen zum Vermögen von Stiftungen (§ 62 Abs. 4 AO)	566	206
10.8	Fristsetzung zur Verwendung der für satzungsmäßige Zwecke einzusetzenden Mittel (§ 63 Abs. 4 AO)	567	207
10.9	Auflösung von Rücklagen (§ 62 Abs. 2 AO)	568	208
<b>11.</b>	<b>Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen (Spendenbescheinigungen) (§ 63 Abs. 5 AO)</b>	<b>569</b>	<b>208</b>
<b>12.</b>	<b>Wirtschaftliche Betätigungen</b>	<b>582</b>	<b>209</b>
12.1	Allgemeines	582	209
12.2	Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	590	212
12.3	Vermögensverwaltung	597	215
12.4	Zweckbetrieb	608	219
12.4.1	Allgemeiner Begriff	608	219
12.4.2	Sonderregelungen	613	220
12.4.2.1	Einrichtungen der Wohlfahrtspflege	614	221
12.4.2.2	Krankenhäuser	618	229
12.4.2.3	Sportliche Veranstaltungen	623	231
12.4.2.4	Bestimmte andere wirtschaftliche Betätigungen	644	237

	Rz.	Seite
<b>12.5 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</b>	677	250
<b>12.5.1 Allgemeines</b>	677	250
<b>12.5.2 Einzelne steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe</b>	678	250
<b>12.5.3 Zusammenfassung mehrerer Betriebe</b>	679	252
<b>12.5.4 Besteuerungsgrenze</b>	682	253
<b>12.5.5 Altmaterialsammelungen</b>	696	257
<b>12.5.6 Gewinnpauschalierung</b>	705	259
<b>13. Satzung</b>	716	262
<b>14. Tatsächliche Geschäftsführung</b>	727	266
<b>15. Anerkennungsverfahren</b>	729	266
<b>15.1. Das bisherige Anerkennungsverfahren bis zum 28.3.2013</b>	729	266
<b>15.2 Das neue formelle Anerkennungsverfahren ab 29.3.2013</b>	745	269

**C. KÖRPERSCHAFTSTEUER**

<b>1. Allgemeines</b>	761	273
<b>2. Steuerpflicht</b>	765	275
<b>3. Einkommensermittlung und Steuerfestsetzung</b>	770	277
<b>3.1 Bemessungszeitraum</b>	770	277
<b>3.2 Allgemeines zur Einkommensermittlung</b>	771	277
<b>3.2.1 Rechtsgrundlagen im Körperschaftsteuer- und Einkommensteuergesetz</b>	771	277
<b>3.2.2 Einkunftsarten</b>	772	278
<b>3.2.3 Gewinnermittlungsarten</b>	775	278
<b>3.2.4 Betriebseinnahmen</b>	776	279
<b>3.2.5 Betriebsausgaben</b>	777	279
<b>3.2.6 Umsatzsteuer</b>	780	280
<b>3.2.7 Zuflussprinzip</b>	781	280
<b>3.2.8 Absetzungen für Abnutzung (AfA)</b>	784	281
<b>3.2.9 Absetzungen für Abnutzung bei Gebäuden</b>	787	283
<b>3.2.10 Erhaltungs- und Herstellungsaufwand</b>	791	286
<b>3.2.11 Geringwertige Wirtschaftsgüter</b>	794	287
<b>3.2.12 Verlustabzug</b>	798	289

	Rz.	Seite
3.2.13 Verlustabzug bei Anwendung der Besteuerungsgrenze	801	290
3.3 Sachliche Befreiung der Mitgliedsbeiträge	803	290
3.4 Spenden des Vereins	807	291
3.5 Nicht abziehbare Aufwendungen	811	293
3.5.1 Ausgaben für Satzungszwecke	812	293
3.5.2 Nicht abziehbare Steuern	818	295
3.5.3 Aufsichtsratsvergütungen	820	297
3.6 Zum Teil abziehbare Ausgaben	821	297
3.7 Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung	827	298
<b>4. Einkommensermittlung bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben</b>	<b>837</b>	<b>301</b>
4.1 Aufteilung von Einnahmen	837	301
4.2 Lohnzahlungen an Mitglieder	841	302
4.3 Sponsoring und Werbung	848	305
4.3.1 Bedeutung, Begriffe, Grundsätze	848	305
4.3.2 Steuerliche Behandlung von Sponsoring-Leistungen	852	307
4.3.2.1 Steuerliche Behandlung der Sponsoren-Leistungen bei der gemeinnützigen Einrichtung	852	307
4.3.2.2 Steuerliche Behandlung der Ausgaben beim Sponsor	858	309
4.3.3 Einnahmen im ideellen Bereich	868	312
4.3.4 Vermögensverwaltung	869	312
4.3.4.1 Nur Werbung durch den Sponsor	869	312
4.3.4.2 Nur geringe Mitwirkung des Vereins an den Werbemaßnahmen	870	312
4.3.4.3 Zwischenschaltung einer unabhängigen Werbeagentur	875	315
4.3.4.4 Werbebus	880	317
4.3.5 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei Werbung und Sponsoring	886	319
4.3.6 Anmerkungen zur Umsatzsteuer	894	324
4.4 Basare und ähnliche Verkaufsveranstaltungen	900	326
<b>5. Besteuerungsgrenze</b>	<b>904</b>	<b>328</b>

	Rz.	Seite
<b>6. Körperschaftsteuer-Freibetrag</b>	905	328
<b>7. Steuertarif, Veranlagung und Entrichtung der Steuer</b>	906	328
7.1 Steuertarif, Abschlusszahlung	906	328
7.2 Vorauszahlungen	910	330
7.3 Steuererklärung	914	331
<b>8. Verpachtung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben</b>	921	333
<b>9. Übersicht steuerfreie Einnahmen</b>	925	334
<b>10. Kapitalertragsteuer</b>	926	335
10.1 Gemeinnützige Vereine	936	338
10.3 Vom Finanzamt nicht erfasste Vereine	943	341
10.4 Verspätete Abgabe von Bescheinigungen	946	342
10.5 Abgeltungssteuer bei natürlichen Personen und Vereinen	950	343
<b>11. Steuerabzug bei Bauleistungen</b>	953	344
<b>12. Solidaritätszuschlag</b>	960	345
<b>13. Investitionszulage</b>	961	346
13.1 Investitionszulagengesetz 2007	961	346
13.2 Investitionszulagengesetz 2010	965	347

**D. GEWERBESTEUER**

<b>1. Allgemeines</b>	981	350
<b>2. Gewerbeertrag</b>	988	351
2.1 Gewinn	988	351
2.2 Hinzurechnungen	991	352
2.3 Kürzungen	996	353
2.4 Freibetrag	999	354
<b>3. Besteuerungsgrenze</b>	1000	354
<b>4. Steuermessbetrag</b>	1001	354
<b>5. Hebesatz</b>	1002	355
<b>6. Gewerbesteuererklärung</b>	1003	355
<b>7. Vorauszahlungen und Abschlusszahlung</b>	1004	355

	Rz.	Seite
<b>E. UMSATZSTEUER</b>		
1. Allgemeines	1016	357
2. Steuergegenstand und Geltungsbereich	1022	358
2.1 Steuerbare Umsätze	1022	358
2.2 Unternehmer	1027	359
2.3 Inland, Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet	1031	360
2.4 Lieferung und sonstige Leistung	1035	361
2.5 Innergemeinschaftlicher Erwerb	1043	364
2.5.1 Begriff	1043	364
2.5.2 Erwerbsschwelle	1045	364
2.5.3 Steuerbefreiungen	1050	365
2.5.4 Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	1051	366
3. Steuerbefreiungen	1060	368
3.1 Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen	1061	368
3.1.1 Ausfuhrlieferungen (§§ 6 i. V. m. 4 Nr. 1a UStG)	1061	368
3.1.2 Inngemeinschaftliche Lieferungen (§§ 6a i. V. m. § 4 Nr. 1b UStG)	1062	369
3.1.3 Zusammenfassende Meldungen (§ 18a UStG)	1066	370
3.1.4 Steuervergütung	1073	372
3.2 Umsätze, die unter andere Verkehrsteuergesetze fallen	1074	373
3.3 Vermietung und Verpachtung von Grundstücken	1075	373
3.4 Krankenhäuser, Altenheime usw.	1080	376
3.5 Menschliche Organe und Beförderung von kranken Personen	1081	376
3.6 Wohlfahrtseinrichtungen	1082	377
3.7 Kulturelle Einrichtungen	1084	379
3.8 Vorträge und Kurse	1088	380
3.9 Teilnehmergebühren für kulturelle und sportliche Veranstaltungen	1091	381
3.10 Beherbergung und Beköstigung von Jugendlichen	1093	381
3.11 Deutsches Jugendherbergswerk	1096	382
3.12 Leistungen der Jugendhilfe	1097	383
3.13 Lieferung bestimmter Gegenstände	1101	384
3.14 Verzicht auf Steuerbefreiungen	1102	384

	Rz.	Seite
<b>4. Besteuerungsmaßstab</b>	1105	385
4.1 Entgelt	1105	385
4.2 Durchlaufende Posten	1111	387
4.3 Mindestbemessungsgrundlage	1113	387
<b>5. Steuersätze</b>	1115	388
<b>6. Vorsteuerabzug</b>	1120	390
6.1 Allgemeines	1120	390
6.2 Pauschalierung der Vorsteuer	1122	392
6.3 Nicht abziehbare Vorsteuern	1130	394
6.4 Aufteilung von Vorsteuern	1137	395
6.5 Berichtigung des Vorsteuerabzugs	1138	396
6.6 Ausstellung von Rechnungen	1140	397
<b>7. Differenzbesteuerung (§ 25a UStG)</b>	1144	399
<b>8. Besteuerung der Kleinunternehmer</b>	1152	402
<b>9. Erhebung der Umsatzsteuer</b>	1158	403
9.1 Steuer und Steuerschuldner, Besteuerungszeitraum	1158	403
9.2 Abgabe von Voranmeldungen, Leistung von Vorauszahlungen	1160	403
9.3 Steuererklärung, Besteuerungsverfahren	1166	405
<b>10. Leistungsempfänger als Steuerschuldner</b>	1167	405

**F. LOHNSTEUER**

<b>1. Verein als Arbeitgeber</b>	1191	407
<b>2. Arbeitnehmer</b>	1194	407
2.1 Abgrenzung zur selbständigen Tätigkeit	1194	407
2.2 Auslagenersatz und Reisekosten	1201	409
2.3 Nebenberufliche Lehrtätigkeit	1207	411
2.4 Sportler	1211	412
2.5 Künstler und verwandte Berufe	1221	414
2.6 Andere Personen	1227	416
<b>3. Berechnung der Lohnsteuer</b>	1235	418
3.1 Steuerpflichtiger Arbeitslohn	1235	418

	Rz.	Seite
3.2 Lohnkonto und Lohnsteuerabzugsmerkmale lt. Lohnsteuer-karte 2010 oder Ersatzbescheinigung	1245	420
3.3 Geringfügige Beschäftigung (sog. 450 €-Jobs)	1250	424
3.4 Pauschalierung der Lohnsteuer	1260	427
3.5 Einbehaltung und Abführung	1266	429
3.6 Auskunftspflicht des Finanzamts	1269	430
<b>4. Steuerbefreiung bei nebenberuflichen Tätigkeiten</b>	<b>1270</b>	<b>430</b>
4.1 Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG (sog. Übungsleiterfreibetrag)	1270	430
4.1.1 Begünstigte Tätigkeiten	1273	430
4.1.2 Nebenberufliche Tätigkeit	1278	434
4.1.3 Gemeinnütziger Bereich	1279	434
4.1.4 Berechnung	1282	435
4.2 Allgemeine Aufwandpauschale	1290	438
4.2.1 Wirkung	1293	438
4.2.2 Beschränkungen	1296	439
4.2.3 Begünstigte Tätigkeiten	1297	440
4.2.4 Verhältnis zu anderen Steuerbefreiungen	1299	442
4.2.5 Nebenberuflichkeit	1301	443
4.2.6 Schriftliche Bestätigung	1303	443
4.2.7 Ehrenamtlicher Vorstand	1304	444
4.2.8 Rückspende	1309	446
<b>5. Abzugssteuer bei beschränkter Steuerpflicht</b>	<b>1315</b>	<b>447</b>
<b>6. Exkurs: Mindestlohn</b>	<b>1331</b>	<b>453</b>

## G. SONSTIGE STEUERN

<b>1. Grundsteuer</b>	<b>1346</b>	<b>458</b>
1.1 Allgemeines	1346	458
1.2 Befreiung des Grundbesitzes gemeinnütziger Vereine	1350	460
1.3 Befreiung des Grundbesitzes der Sportvereine	1354	461
1.4 Grundbesitz, der Wohnzwecken dient	1359	462
1.5 Erlass der Grundsteuer	1360	462
<b>2. Grunderwerbsteuer</b>	<b>1361</b>	<b>463</b>

	Rz.	Seite
<b>3. Erbschaft- und Schenkungsteuer</b>	1363	464
<b>4. Kraftfahrzeugsteuer</b>	1368	466
<b>5. Lotteriesteuer</b>	1373	469
<b>6. Vergnügungssteuer</b>	1378	470

**H. SPENDENRECHT**

<b>1. Allgemeines</b>	1401	472
<b>2. Zuwendungen</b>	1405	473
2.1 Allgemeines	1405	473
2.2 Mitgliedsbeiträge	1412	475
2.3 Sachspenden	1415	476
2.4 Leistungsspenden	1422	478
<b>3. Steuerbegünstigte Zwecke und begünstigte Zuwendungsempfänger</b>	1426	480
3.1 Allgemeines	1426	480
3.2 Steuerbegünstigte Zwecke	1429	481
3.3 Begünstigte Zuwendungsempfänger	1431	483
<b>4. Höchstgrenzen für den Spendenabzug</b>	1436	484
4.1 Rechtslage bis zum Veranlagungszeitraum 2006	1437	485
4.2 Rechtslage ab dem Veranlagungszeitraum 2007 und Ehrenamtsstärkungsgesetz von 2013	1439	486
<b>5. Nachweis von Zuwendungen</b>	1447	489
5.1 Förmliche Zuwendungsbestätigung	1447	489
5.2 Vereinfachter Nachweis	1458	493
<b>6. Vertrauensschutz und Haftung</b>	1460	494
6.1 Vertrauensschutz für gutgläubige Spender	1460	494
6.2 Haftung des Vereins und seiner Vertreter	1461	494
<b>7. Neue Entwicklungen im Spendenrecht und beim Zuwendungsnachweis</b>	1469	497
7.1 Crowdfunding	1469	497
7.2 Zuwendungsbestätigung per E-Mail	1475	499

	Rz.	Seite
<b>I. RECHNUNGSLEGUNG</b>		
1. Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten	1476	501
2. Besonderheiten bei Spendeneinnahmen	1483	503
3. Einnahme-Überschussrechnung	1486	504
<b>J. PRÜFUNGEN DES FINANZAMTS</b>		
1. Prüfungen durch den Innendienst	1501	507
2. Außenprüfungen	1510	509
3. Kassennachschauf	1516	510
<b>K. ÜBRIGES STEUERRECHT</b>		
1. Anzeige- und Meldepflichten	1526	511
2. Steuererklärungspflichten	1530	512
3. Zahlungspflichten	1533	513
4. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen	1535	514
5. Stundung und Erlass	1537	515
6. Vertretung und Haftung	1544	516
7. Folgen der Nichterfüllung steuerlicher Pflichten	1548	517
7.1 Zwangsmittel	1548	517
7.2 Verspätungszuschläge	1552	518
7.3 Schätzung der Besteuerungsgrundlagen	1554	519
7.4 Säumniszuschläge	1557	519
7.5 Vollstreckungsverfahren	1558	520
7.6 Strafen und Bußgelder	1559	520
7.7 Andere nachteilige Folgen	1562	522
8. Untersuchungsgrundsatz	1565	522
9. Rechtsbehelfe im Besteuerungsverfahren	1567	523
9.1 Gerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	1567	523
9.2 Außergerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	1570	524
9.3 Grundlagenbescheide	1573	524
9.4 Fristen und Formvorschriften	1574	525

	Rz.	Seite
9.5 Aussetzung der Vollziehung	1577	525
9.6 Umfang der Überprüfung	1579	526
9.7 Kosten	1581	526
<b>10. Verbindliche Auskünfte</b>	<b>1584</b>	<b>527</b>
<b>11. „Vollautomatische Steuerbescheide“</b>	<b>1588</b>	<b>528</b>

---

**ANHANG**

<b>Einkommensteuergesetz (EStG)</b>	<b>529</b>
<b>Einkommensteuer-Durchführungsverordnung</b>	<b>533</b>
<b>Abgabenordnung</b>	<b>535</b>
<b>Muster für Zuwendungsbestätigungen (§ 10b EStG)</b>	<b>551</b>
<b>BMF-Schreiben vom 15. September 2014</b>	<b>582</b>
<b>Übergangsfrist und Verwendung der Muster für Zuwendungsbestätigungen nach dem BMF-Schreiben v. 7. 11. 2013 (BStBl I S. 1333)</b>	<b>584</b>
<b>Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende) nach dem BMF-Schreiben v. 7.6.1999 (BStBl I S. 591)</b>	<b>585</b>
<b>Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz Aufwandsspende bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende); Ergänzung des BMF-Schreibens vom 25.11.2014 (BStBl I S. 1584)</b>	<b>588</b>
<b>Stichwortverzeichnis</b>	<b>591</b>

## A. Zivilrechtliche Grundlagen

### LITERATUR:

Burhoff, Vereinsrecht, Ein Leitfaden für Vereine und Mitglieder, 10. Aufl., Herne 2018;  
Risch/Kerst, Eventrecht kompakt, Kapitel Handels- und Gesellschaftsrecht, 2. Aufl., Heidelberg 2011; Werner, Die Pflicht des Vorstands zur Compliance, NWB 26/2014 S. 1952.

### 1. Begriff des Vereins

Das Reichsgericht für Zivilsachen hat vor langer Zeit – 1934 – den Begriff des Vereins einmal wie folgt definiert: 1

*„Ein Verein ist eine dauernde Verbindung einer größeren Anzahl von Personen, der, zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks, nach der Satzung körperschaftlich organisiert ist, einen Gesamtnamen führt und auf einen wechselnden Mitgliederbestand angelegt ist.“*

Diese Begriffsbestimmung hat auch heute noch Gültigkeit. Eine gesetzliche Begriffsbestimmung des Vereins gibt es nicht.

### 2. Grundgesetz

Die Grundlagen des Vereinsrechts finden sich bereits in der Verfassung. Nach Art. 9 Abs. 1 GG haben alle Deutschen das Recht, Vereine und Gesellschaften zu bilden. Durch Art. 9 Abs. 2 GG wird dieses Recht aber auch schon wieder eingeschränkt. Danach sind Vereinigungen verboten, deren Zwecke oder deren Tätigkeiten den Strafgesetzen zuwiderlaufen oder die sich gegen die verfassungsmäßige Ordnung oder gegen den Gedanken der Völkerverständigung richten. 2

Für Vereine ist weiter Art. 8 GG von besonderer Bedeutung. Dieser Artikel garantiert die Versammlungsfreiheit.

### 3. Vereinsgesetz

In dem Gesetz zur Regelung des öffentlichen Vereinsrechts (Vereinsgesetz) v. 5.8.1964 wird die im Grundgesetz garantierte Vereinsfreiheit näher bestimmt. Das Gesetz enthält vor allem umfassende Regelungen zum **Verbot von Vereinen** nach Art. 9 Abs. 2 GG. Danach sind Vereinigungen verboten, deren Zwecke oder deren Tätigkeit den Strafgesetzen zuwiderlaufen oder die sich gegen die verfassungsmäßige Ordnung oder gegen den Gedanken der Völkerverständigung richten. 3

- 4 Nach § 3 des Vereinsgesetzes kann ein Verein nur durch schriftliche Verfügung der Verbotsbehörde verboten werden. Verbotsbehörde ist die oberste Landesbehörde oder für Vereine, deren Organisation und Tätigkeit sich über das Gebiet eines Landes hinaus erstreckt, das Bundesministerium des Innern. Die Verbotsbehörde ordnet ggf. die Auflösung des Vereins an. In der Regel verbindet sie damit auch die Beschlagnahme des Vereinsvermögens. Das Verbot muss gegenüber dem Verein begründet werden. Der verfügende Teil des Verbots ist im Bundesanzeiger und in den amtlichen Mitteilungsblättern der Länder bekannt zu machen. Das Verbot kann vor den Verwaltungsgerichten angefochten werden.
- 5 Für **Ausländervereine** – das sind Vereine, deren Mitglieder oder Leiter sämtlich oder überwiegend Ausländer sind – und für **ausländische Vereine** – das sind Vereine mit Sitz im Ausland – enthalten die §§ 14 und 15 des Vereinsgesetzes zusätzliche Verbotsgründe. Solche Vereine können auch dann verboten werden, wenn sie durch politische Betätigung die innere oder äußere Sicherheit, die öffentliche Ordnung oder sonstige erhebliche Belange der Bundesrepublik Deutschland oder eines ihrer Länder verletzen oder gefährden. Natürlich kann sich das Verbot ausländischer Vereine nur gegen Teilorganisationen der Vereine in der Bundesrepublik oder gegen ihre Tätigkeit in diesem Gebiet richten (§ 18 Vereinsgesetz).
- 6 Der Name „Vereinsgesetz“ gibt Anlass zu der Vermutung, dass in diesem Gesetz die wesentlichen Bestimmungen über die Gründung, Eintragung, Rechtsstellung usw. der Vereine, also das Vereinsrecht insgesamt, geregelt sein könnte. Diese Annahme trifft aber nicht zu.

## 4. Bürgerliches Gesetzbuch (BGB)

- 7 Die wichtigsten zivilrechtlichen Vorschriften für Vereine enthält der allgemeine Teil des BGB (§§ 21 bis 79).

Das BGB unterscheidet zwischen

- ▶ dem nichtwirtschaftlichen (ideellen) Verein und
- ▶ dem wirtschaftlichen Verein.

Der nichtwirtschaftliche oder ideelle Verein, auch **Idealverein** genannt, ist ein Verein, dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Er erlangt Rechtsfähigkeit durch die Eintragung in das Vereinsregister. Nach außen ist er erkennbar durch den Zusatz e. V. (für „eingetragener Verein“) hinter dem Vereinsnamen. Wenn ein Idealverein nicht in das Vereins-

register eingetragen wird, er also nicht rechtsfähig ist, sind auf ihn grundsätzlich die Vorschriften über die BGB-Gesellschaft anzuwenden (§ 54 BGB).

Auch ein Idealverein darf sich wirtschaftlich betätigen. Entscheidend ist, dass er von seinem Zweck her nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Das wird sehr weit ausgelegt. Zum Beispiel werden auch die Vereine der Fußballbundesliga als Idealvereine behandelt, obwohl sie eher mit Wirtschaftsunternehmen vergleichbar sind. 8

Der wirtschaftliche Verein ist ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Er erlangt seine Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung von dem Bundesland, in dem er seinen Sitz hat. Wirtschaftliche Vereine können nicht gemeinnützig sein. 9

Das Buch beschränkt sich auf die nichtwirtschaftlichen Vereine, und zwar die rechtsfähigen und die nichtrechtsfähigen. Der wirtschaftliche Verein spielt in der Praxis keine Rolle. Es gibt nur wenige Altvereine. Neue wirtschaftliche Vereine werden regelmäßig nicht mehr zugelassen, weil die Rechtsordnung für wirtschaftliche Betätigungen genügend andere Rechtsformen zur Verfügung stellt. 10

*(Einstweilen frei)* 11

## 5. Der rechtsfähige Verein

Rechtsfähigkeit bedeutet, **Träger von Rechten und Pflichten** sein zu können. Ein rechtsfähiger Verein kann in eigenem Namen klagen und verklagt werden. Er kann eigenes Vermögen haben, auch als Eigentümer eines Grundstücks im Grundbuch eingetragen werden. Für Verbindlichkeiten haftet der rechtsfähige Verein selbst – nicht das einzelne Vereinsmitglied – mit seinem Vermögen. Die Rechtsfähigkeit erlangt ein ideeller Verein durch Eintragung in das **Vereinsregister**. Es wird beim örtlichen Amtsgericht geführt. Die Eintragung ist für einen gemeinnützigen Verein i. d. R. gebührenfrei (Kostenordnungen der Länder). Das Amtsgericht verlangt dafür die Vorlage einer Bestätigung des Finanzamtes über die Gemeinnützigkeit des Vereins (vorläufige Bescheinigung oder bei späteren Änderungen der Eintragung Körperschaftsteuerfreistellungsbescheid).

Voraussetzungen für die Eintragung in das Vereinsregister sind, dass der Verein **mindestens sieben Mitglieder** hat und eine schriftliche Satzung vorliegt. Die Satzung muss den Namen, den Sitz und den Zweck des Vereins enthalten. Sie muss grundsätzlich von allen Gründungsmitgliedern, mindestens aber von sieben Personen, unterschrieben sein. Weiter muss die Gründungssatzung ei-

nen Passus enthalten, dass der Verein in das Vereinsregister eingetragen werden soll. Außerdem soll die Satzung folgende weitere Bestimmungen enthalten:

- ▶ über den Eintritt und Austritt der Mitglieder;
- ▶ darüber, ob und welche Beiträge von den Mitgliedern zu leisten sind;
- ▶ über die Bildung des Vorstands;
- ▶ über die Voraussetzungen, unter denen eine Mitgliederversammlung zu berufen ist, über die Form der Berufung und über die Beurkundung der Beschlüsse.

### 5.1 Vereinsname

- 14 Der Name des Vereins soll sich von dem Namen anderer örtlicher Vereine deutlich unterscheiden. Das Amtsgericht kann sonst die Eintragung des Vereins in das Vereinsregister ablehnen. Aber auch wenn das Amtsgericht keine Einwände erhebt, könnte ein bereits vorhandener, früher gegründeter Verein mit einem ähnlichen Namen auf Unterlassung klagen.
- 15 Der Name des Vereins darf auch nicht unwahr oder irreführend sein. Er darf z. B. nicht auf einen falschen Zweck oder, bei einer Zahlenangabe, auf ein falsches Gründungsjahr schließen lassen.

### 5.2 Vereinssitz

- 16 Der Vereinssitz muss sich im Inland befinden. Er soll **den Mittelpunkt der Verlässlichkeit** angeben. Es ist aber nicht zu beanstanden, wenn sich die Geschäftsleitung bzw. Verwaltung des Vereins an einem anderen Ort befindet, z. B. weil der Vorsitzende dort wohnt. Im Vereinsregister kann, wenn der Verein das wünscht, zusätzlich auch der **Ort der Geschäftsleitung** eingetragen werden. Für die Besteuerung des Vereins ist grundsätzlich der Ort der Geschäftsleitung maßgeblich. Das heißt, dass der Verein bei dem Finanzamt steuerlich geführt wird, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung befindet.

### 5.3 Vereinszweck

- 17 Dem Zweck des Vereins kommt besondere Bedeutung zu. Er dient nicht nur der Beurteilung, ob ein ideeller oder ein wirtschaftlicher Verein vorliegt (ein ideeller Verein darf keinen wirtschaftlichen Hauptzweck haben), sondern ist auch die wichtigste Grundlage für die **Beurteilung der Gemeinnützigkeit**. Dafür soll er in der Satzung möglichst genau gefasst sein. Andererseits kann eine

zu enge Beschreibung des Vereinszwecks aber den Nachteil haben, dass die Satzung auch schon bei einer geringfügigen Ausweitung der Tätigkeit geändert werden muss. Das verursacht immer zusätzlichen Aufwand (Beschluss der Mitgliederversammlung, Änderung der Eintragung im Vereinsregister).

Zu beachten ist, dass ein gemeinnütziger Verein nach seiner Satzung nur gemeinnützige Zwecke verfolgen darf (Gebot der Ausschließlichkeit in § 56 AO). Deshalb darf z. B. die Förderung der Geselligkeit kein Hauptzweck (Satzungszweck) sein. Wirtschaftliche Betätigungen, z. B. die Unterhaltung einer Vereinsgaststätte, sind nach dem Gemeinnützigkeitsrecht zwar zulässig, dürfen aber nie Satzungszweck eines gemeinnützigen Vereins sein.

18

## 5.4 Eintritt und Austritt von Mitgliedern

Über die **Aufnahme von Mitgliedern** enthält das BGB keine konkreten Bestimmungen. Es ist dem Verein freigestellt, wie er das in seiner Satzung regelt. Er kann besondere Voraussetzungen verlangen, z. B. eine Altersbegrenzung oder eine Begrenzung auf natürliche Personen oder ortsansässige Personen. Er kann die Aufnahme neuer Mitglieder z. B. davon abhängig machen, dass er die Beurkundung des Aufnahmeantrags durch zwei Vereinsmitglieder verlangt.

19

Wichtig ist eine Bestimmung in der Satzung, wer über die Aufnahme neuer Mitglieder entscheidet. Das ist in der Regel die Mitgliederversammlung oder der Vorstand. Wenn die Entscheidung der Mitgliederversammlung vorbehalten bleibt, hat das den Nachteil, dass zwischen Aufnahmeantrag und Aufnahme viel Zeit vergehen kann, weil die Mitgliederversammlung normalerweise nur einmal im Jahr zusammentritt. Dadurch können Beiträge in beachtlicher Höhe verloren gehen. Man kann sich in solchen Fällen dadurch helfen, dass man dem Vorstand die Möglichkeit gibt, eine **vorläufige Mitgliedschaft** zu gewähren.

20

Nach dem Gemeinnützigkeitsrecht muss ein Verein für die Allgemeinheit offen sein. Das bedeutet, dass die Zutrittsvoraussetzungen des Vereins für neue Mitglieder nicht allzu eng sein dürfen. Zum Beispiel darf die Mitgliedschaft nicht auf einen engen, fest abgegrenzten Personenkreis wie die Angehörigen einer Familie oder eines bestimmten Unternehmens beschränkt sein (§ 52 Abs. 1 AO).

21

Zum **Vereinsaustritt** bestimmt das BGB (§ 39), dass die Mitglieder zum Austritt aus dem Verein berechtigt sind. Der Verein kann in seiner Satzung festlegen, dass der Austritt nur am Schluss eines Geschäftsjahres oder nur nach Ablauf einer Kündigungsfrist zulässig ist. Die Kündigungsfrist darf längstens zwei

22

Jahre betragen (§ 39 Abs. 2 BGB). Häufig wird in der Satzung festgelegt, dass die Kündigung der Mitgliedschaft schriftlich erfolgen muss.

## 5.5 Mitgliedsbeiträge

- 23 Die Regelungen über die Mitgliedsbeiträge können bei einem Verein recht umfangreich sein. Oft werden von dem Normalbeitrag abweichende Mitgliedsbeiträge für Jugendliche, Angehörige von Vereinsmitgliedern, inaktive oder fördernde Mitglieder oder außerordentliche Mitglieder festgesetzt. Ehrenmitglieder werden i. d. R. von der Pflicht zur Beitragszahlung befreit. Außerdem muss die Fälligkeit der Beiträge festgelegt werden (jährlich oder monatlich). Häufig werden Abbuchungsermächtigungen für die Beiträge verlangt. Der Verein, der die Beiträge im Lastschriftverfahren einzieht, erhält sie vollständig und pünktlich.
- 24 Die genauen Vorschriften über die Beiträge müssen nicht unbedingt in der Satzung enthalten sein. Dort reicht auch eine allgemein gehaltene Regelung aus, dass Mitgliedsbeiträge zu zahlen sind und das Nähere durch die Mitgliederversammlung bestimmt wird. Diese kann eine **besondere Beitragsordnung** beschließen. Das hat den Vorteil, dass nicht bei jeder Beitragsänderung die Satzung geändert werden muss.

## 5.6 Vorstand

- 25 Der Verein muss einen Vorstand haben, der ihn gerichtlich und außergerichtlich vertritt. Er kann aus einer oder mehreren Personen bestehen. Bestellt wird er durch die Mitgliederversammlung. Die Bestellung ist jederzeit widerruflich, doch kann die Widerruflichkeit durch die Satzung beschränkt werden. Ebenso kann die Satzung den Umfang der Vertretungsmacht beschränken. Der Vorstand ist gesetzlicher Vertreter des Vereins.
- 26 Die Vorstandsmitglieder werden in das Vereinsregister eingetragen. Eine **Notbestellung** von Vorstandsmitgliedern durch das zuständige Amtsgericht ist in dringenden Fällen zur Behebung eines Mangels möglich.
- 27 In der Satzung kann bestimmt werden, dass neben dem Vorstand **besondere Vertreter** für bestimmte Geschäfte bestellt werden (§ 30 BGB). Das kann z. B. ein Geschäftsführer, ein Kassenwart oder Schriftführer sein. Von Mitgliederversammlung oder Vorstand können auch Referenten für andere, besonders abgegrenzte Aufgaben eingesetzt werden. Zu denken ist auch an einen **Beirat oder Ausschuss**, der den Vorstand berät oder kontrolliert.

Der Verein **haftet für den Schaden**, den ein Vorstandsmitglied oder ein anderer nach der Satzung berufener Vertreter des Vereins einem Dritten zufügt. Das gilt aber nur, wenn der Schaden bei einer Tätigkeit entstanden ist, die das Vorstandsmitglied oder der andere Vertreter in Erfüllung seiner Aufgaben für den Verein ausüben durfte (§ 31 BGB). Das Risiko kann durch den Abschluss einer **Haftpflichtversicherung** begrenzt werden. In letzter Zeit werden auch Directors & Officers (D&O)-Versicherungen für Vorstandsmitglieder diskutiert.

Nach der ab 1.1.2015 geltenden Unentgeltlichkeitsklausel gem. § 27 Abs. 3 Satz 2 hat der Vorstand seine Arbeit unentgeltlich auszuüben. Diese Vorschrift gilt nicht, wenn die Satzung etwas anderes bestimmt. Der Vorstand darf demnach keine Vergütungen erhalten, wenn die Satzung keine Bestimmung enthält, die das gesetzliche Vergütungsverbot außer Kraft setzt. Zahlt der Verein trotzdem, verstößt er gegen das Gebot der Selbstlosigkeit und verliert dadurch seine Gemeinnützigkeit.

Viele Satzungen gemeinnütziger Vereine enthalten ebenfalls die Bestimmung, dass der Vorstand unentgeltlich oder ehrenamtlich tätig ist bzw. heben die Unentgeltlichkeitsklausel des § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB nicht auf. Diese Vereine dürfen trotzdem den tatsächlichen Aufwand erstatten, wie z. B. für Porto, Telefon- oder Reisekosten (zum steuerlichen Reisekostenrecht s. BMF-Schreiben v. 24.10.2014,<sup>1</sup> da das Vergütungsverbot solche Zahlungen nicht mit umfasst (h. M.). Mit der Zahlung von **Aufwandpauschalen** an Vorstandsmitglieder würden sie aber gegen ihre Satzung verstossen. Wenn sie den neuen allgemeinen Freibetrag für nebenberufliche Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich i. H. v. 720 € im Jahr (§ 3 Nr. 26a EStG) ausnutzen wollen, müssen sie vorher die Satzung in diesem Punkt ändern. Zum Themenkreis Tätigkeitsvergütungen wird auf Nr. 23 AEO zu § 55 Abs. 1 Nr. 3 und das BMF-Schreiben v. 14.10.2009,<sup>2</sup> hingewiesen.

## 5.7 Mitgliederversammlung

Die Mitgliederversammlung ist das wichtigste Vereinsorgan, dem bestimmte Entscheidungen, vor allem die Bestellung des Vorstands, vorbehalten sind.

Das BGB enthält Regelungen, welche Mehrheiten in der Mitgliederversammlung bei bestimmten Beschlüssen erforderlich sind. Eine Änderung des Vereinszwecks ist nur mit Zustimmung aller Mitglieder möglich. Bei Beschlüssen, die eine Änderung der Satzung enthalten, ist eine Mehrheit von drei Vierteln der

<sup>1</sup> IV C 5-S 2353/14/10002, BStBl 2014 I S. 1412.

<sup>2</sup> BStBl 2009 I S. 1318.

erschienenen Mitglieder nötig, bei anderen Beschlüssen die einfache Mehrheit. Diese Vorschriften des BGB sind **durch die Satzung abänderbar**.

- 32 In der Satzung ist auch zu bestimmen, wann die Mitgliederversammlung einzuberufen ist. Bei den meisten Vereinen geschieht dies einmal im Jahr, dazwischen nur bei besonderen Anlässen. Eine Mitgliederversammlung ist auch einzuberufen, wenn 10 % der Mitglieder das schriftlich unter Angabe des Zwecks und der Gründe verlangen. Der Prozentsatz von 10 % der Mitglieder gilt nur, wenn in der Satzung dazu nichts anderes bestimmt ist.

## 5.8 Auflösung des Vereins

- 33 Der Verein endet durch Auflösung, durch Verlust oder Entziehung der Rechtsfähigkeit, durch Erreichung des Vereinszwecks, durch Ablauf der eventuell vorher für die Dauer des Vereins bestimmten Zeit oder durch den Wegfall der Mitglieder. Der Regelfall ist die Auflösung des Vereins durch **Beschluss der Mitgliederversammlung**, § 41 BGB. Das BGB schreibt dafür eine Mehrheit von drei Vierteln der erschienenen Mitglieder vor, doch kann in der Satzung eine andere Mehrheit bestimmt werden.
- 34 Die **Rechtsfähigkeit** verliert ein Verein durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Sie konnte ihm bis zum Inkrafttreten des Vereinsrechtsänderungsgesetzes (VereinsRÄndG) am 30.9.2010 entzogen werden, wenn er durch gesetzwidrigen Beschluss der Mitgliederversammlung oder durch gesetzwidriges Verhalten des Vorstands das Gemeinwohl gefährdet. Für eingetragene (nicht wirtschaftliche Vereine) gilt jetzt die Regelung in § 395 FamFG. Unterhalten sie satzungswidrig einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, werden sie von Amts wegen im Vereinsregister gelöscht, und zwar unabhängig davon, ob sich bereits aus der Satzung ergab, dass der Verein auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet war. Schließlich hat das Amtsgericht einem Verein, dessen Mitgliederzahl unter drei gesunken ist, die Rechtsfähigkeit zu entziehen. Ein Verein, dem die Rechtsfähigkeit entzogen worden ist, besteht als nichtrechtsfähiger Verein weiter.
- 35 Mit der Auflösung des Vereins oder der Entziehung der Rechtsfähigkeit fällt das **Vermögen des Vereins** an die in der Satzung bestimmten Personen. Fehlt es an einer solchen Satzungsbestimmung, fällt das Vermögen an den Fiskus des Bundeslandes, in dem der Verein seinen Sitz hatte oder bei Vereinen im ausschließlichen Mitgliederinteresse zu gleichen Teilen an die vorhandenen Mitglieder. Bei einem gemeinnützigen Verein muss die Verwendung des Vermögens im Fall der Vereinsauflösung aber immer in der Satzung geregelt sein. Die im Gemeinnützigekeitsrecht geforderte Vermögensbindung soll sicherstellen

len, dass das (steuerfrei angesparte) Vermögen im gemeinnützigen Bereich verbleibt.

Fällt das Vermögen nicht an den Fiskus, muss eine **Liquidation** stattfinden. Sie erfolgt durch den Vorstand oder durch besonders bestellte Liquidatoren. Dabei sind die laufenden Geschäfte zu erledigen, die Forderungen einzuziehen, das übrige Vermögen in Geld umzusetzen, die Gläubiger zu befriedigen und ein etwa verbleibender Überschuss den Anfallberechtigten zu übereignen. Letzteres darf nicht vor Ablauf eines Jahres nach der Bekanntmachung der Auflösung des Vereins oder der Entziehung der Rechtsfähigkeit geschehen. 36

## 5.9 Vereinsregister

Das Vereinsregister wird beim örtlichen Amtsgericht geführt. Der Vereinsvorstand muss den Verein, der die Rechtsfähigkeit erlangen will, dort zur Eintragung anmelden. Der Anmeldung sind bestimmte Unterlagen beizufügen (§ 59 BGB). Die Eintragung darf erst sechs Wochen nach der Anmeldung erfolgen. 37

Eingetragen werden Name und Sitz des Vereins, der Tag der Errichtung der Satzung, die Mitglieder des Vorstands und evtl. von den Bestimmungen des BGB abweichende Regelungen über die Vertretungsmacht des Vorstands. **Alle späteren Änderungen** dieser Angaben, auch Änderungen in der Besetzung des Vorstands, müssen zur Eintragung angemeldet werden. Satzungsänderungen werden erst mit der Eintragung in das Vereinsregister wirksam. Das BGB schreibt vor, in welcher Form (Urschriften, Abschriften, Beglaubigungen) die Anmeldungen beim Amtsgericht jeweils erfolgen müssen. 38

Die Eintragungen werden vom Amtsgericht veröffentlicht. Jeder Bürger hat das Recht, das Vereinsregister sowie die für die Eintragung eingereichten Schriftstücke beim Amtsgericht einzusehen. Er kann auch (beglaubigte) Abschriften der Eintragungen verlangen. 39

Nach § 55a BGB besteht nunmehr die Möglichkeit, ein maschinelles Vereinsregister mit automatisierter Datei (EDV) sowie ein Abrufverfahren einzurichten. Die Nutzung dieser Möglichkeit obliegt den Bundesländern.

## 6. Der nichtrechtsfähige Verein

Nach außen ist der nichtrechtsfähige Verein vom rechtsfähigen Verein dadurch zu unterscheiden, dass ihm der Zusatz e. V. hinter dem Vereinsnamen fehlt. 40

Es gibt sehr viele nichtrechtsfähige Vereine. Die meisten sind kleine Vereine wie Kegelclubs, Festausschüsse, Hobbygemeinschaften, Bürgerinitiativen, frei- 41

willige Feuerwehren usw. Jeder Verein, der üblicherweise eingetragen wird (z. B. Sportverein), kann auch die Rechtsform des nichtrechtsfähigen Vereins haben. Sogar große Organisationen, z. B. die politischen Parteien und die Gewerkschaften, sind nichtrechtsfähige Vereine.

- 42 Für den nichtrechtsfähigen Verein gelten grundsätzlich die Vorschriften für die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (§§ 54, 705 ff. BGB). Anders als beim eingetragenen Verein haftet danach der Vorstand persönlich für Rechtsgeschäfte, die er im Namen des Vereins abschließt. Das Vermögen gehört nicht dem Verein als solchem, sondern den **Mitgliedern als Gesamthandsvermögen**. Allerdings kann kein Mitglied über seinen Anteil verfügen. Scheidet ein Mitglied aus dem Verein aus, wächst sein Anteil den verbleibenden Mitgliedern zu.
- 43 Die Vermögensregelung beim nichtrechtsfähigen Verein führt zu Schwierigkeiten, wenn der Verein ein Grundstück besitzt. Grundsätzlich sind dann alle Mitglieder als Eigentümer im Grundbuch einzutragen. Bei jedem Mitgliederwechsel ist eine (kostenpflichtige) Änderung des Grundbuchs nötig.
- 44 Als Vorteil ist zu nennen, dass für die Gründung des nichtrechtsfähigen Vereins **drei Personen** schon ausreichen. Der nichtrechtsfähige Verein muss Satzungsänderungen und Änderungen in der Besetzung des Vorstands auch nicht beim Vereinsregister anmelden. Das kann besonders bei häufigem Vorstandswchsel viel Aufwand ersparen.
- 45 Nach den zivilrechtlichen Vorschriften reicht bei einem nichtrechtsfähigen Verein eine mündliche Satzung aus. Eine schriftliche Satzung ist aber zweckmäßig. Sie ist auch erforderlich, wenn der Verein als gemeinnützig anerkannt werden soll.
- 46 An sich konnte ein nichtrechtsfähiger Verein in der Vergangenheit zwar beklagt werden, aber nicht selbst klagen. § 50 Abs. 2 ZPO ist 2009 dahingehend erweitert worden, dass der nichtrechtsfähige Verein jetzt auch klagen kann. Überhaupt gibt es aufgrund der Rechtsprechung und Gesetzesänderung nur noch **unwesentliche Unterschiede** zwischen rechtsfähigem und nichtrechtsfähigem Verein. Dies gilt auch für die Haftung der Vereinsmitglieder für Verbindlichkeiten des Vereins. Steuerlich werden beide Vereinsformen ohnehin gleich behandelt.
- 47 Für die Praxis von größerer Bedeutung ist die Abgrenzung zwischen nichtrechtsfähigem Verein und **Gesellschaft bürgerlichen Rechts** (GbR). Die GbR wird steuerlich grundlegend anders behandelt – insbesondere Besteuerung der Einkünfte und des Vermögens anteilig beim einzelnen Gesellschafter statt

beim Verein – und kann auch nicht gemeinnützig sein. Ferner ist nach neuer Rechtsprechung die BGB-Außengesellschaft rechtsfähig.

Die wesentlichen Unterscheidungsmerkmale sind, dass der nichtrechtsfähige Verein 48

- ▶ auf Mitgliederwechsel angelegt ist, während die GbR grundsätzlich auf einen bestimmten Mitgliederbestand festgelegt ist und sich beim Mitgliederwechsel auflöst,
- ▶ eine organschaftliche Struktur mit Mitgliederversammlung und Vorstand hat,
- ▶ einen klaren Vereinsnamen hat und
- ▶ die Mitglieder im Falle des Ausscheidens keinen Anspruch auf die Auszahlung ihres Anteils haben.

## 7. Haftungsprivilegierung bei Ehrenamt

Der Vorstand haftet dem Verein grds. schon für eine leicht fahrlässige Verletzung seiner Pflichten. Dieser scharfe Haftungsmaßstab ist für ehrenamtliche Vorstände als nicht angemessen angesehen worden. Daher ist durch das Gesetz zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen v. 28.9.2009 § 31a BGB in das BGB eingefügt worden. Nicht begrenzt worden ist die sozialversicherungs- oder steuerrechtliche Haftung der Vorstandsmitglieder. Nach § 31a BGB (2009) ist die Haftung von Vorstandsmitgliedern gegenüber dem Verein und den Vereinsmitgliedern bei unentgeltlicher/ehrenamtlicher oder mit bis zu einschließlich 500 € jährlich vergüteter Vorstandstätigkeit auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit begrenzt.

Neben den bereits schon im Text dargestellten Änderungen durch das VereinsRÄndG im Jahr 2009 ist noch auf die Klarstellung zur Vertretungsmacht des Vereins bei mehreren Vorständen hinzuweisen. Nach § 26 Abs. 2 Satz 1 BGB gilt nun ausdrücklich, dass der Verein für Vertretungshandlungen nach außen durch die „Mehrheit der Vorstandsmitglieder vertreten“ wird. Die neue Fassung der §§ 26, 28 BGB stellt ferner klar, dass die wirksame Vertretung des Vereins durch die Mehrheit eines mehrgliedrigen Vorstands nicht von einem wirksamen Vorstandsbeschluss über das vorzunehmende Rechtsgeschäft abhängt.

Wesentliche Neuerungen am vereinsrechtlichen Haftungsregime sind im Nachgang zum VereinsRÄndG durch das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“ 51

erfolgt.<sup>1</sup> Die Rechtsänderungen sind am 29.3.2013 in Kraft getreten. Die Haftungsbeschränkung nach § 31a BGB auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit für unentgeltlich bzw. geringfügig vergütet tätige Vorstände wurde begrifflich neu formuliert. Nicht nur die Vorstandsmitglieder, sondern auch die Mitglieder anderer durch die Satzung geschaffener Vereinsorgane (z. B. erweiterter Vorstand, Aufsichtsrat) sowie besondere Vertreter, können erhebliche Haftungsrisiken treffen. Dies gilt insbesondere, soweit die Mitglieder anderer Vereinsorgane oder die besonderen Vertreter für den Verein auch nach außen tätig werden. Für sie besteht eine vergleichbare Haftungssituation wie für die Vorstandsmitglieder. Deshalb wird der Begriff „Vorstand“ durch die Begriffe „Organmitglieder“ und „besondere Vertreter“ ersetzt. Von dem Begriff des Organmitglieds werden vor allem auch die Mitglieder des Vorstands erfasst, so dass sie nicht mehr gesondert erwähnt werden müssen. Ziel dieser Änderung ist die Verbesserung der zivilrechtlichen Haftungsregelungen für die Organmitglieder und besonderen Vertreter. Außerdem wird die Anhebung der Ehrenamtspauschale nach § 3 Nr. 26a EStG von 500 auf 720 € in § 31a BGB nachvollzogen, so dass die Haftungsprivilegierung nunmehr bis zu einer jährlichen Tätigkeitsvergütung von 720 € gilt.

Neben den Mitgliedern von Vereinsorganen nehmen häufig auch Vereinsmitglieder (z. B. Kassier, Schriftführer, Platzwart) Aufgaben des Vereins wahr. Die Haftungsbeschränkung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit gilt künftig neben den Mitgliedern von Vereinsorganen durch die Einführung von § 31b BGB auch für „normale“ Vereinsmitglieder.

## 8. Wichtige aktuelle Urteile zur Governance des Vereins

- 52 Im Gegensatz zur Mitgliederversammlung kann das einzelne Vereinsmitglied gegen Geschäftsführungsmaßnahmen des Vorstandes grundsätzlich nicht gerichtlich vorgehen oder deren Umsetzung, z. B. im Wege einer einstweiligen Verfügung, verhindern (keine ‚actio pro socio‘), wenn es nicht in seinen individuellen Rechten betroffen ist.<sup>2</sup>
- 53 Die Mitgliederversammlung ist für alle Angelegenheiten zuständig, die nicht in der Satzung oder durch Gesetz (wie die Vertretungskompetenz des Vorstandes nach § 26 BGB) einem anderen Vereinsorgan ausdrücklich zugewiesen sind.<sup>3</sup>

---

1 Vgl. BGBl 2013 I S. 556.

2 OLG Celle, Beschluss v. 12.12.2017 - 20 W 20/17.

3 OLG München, Urteil v. 26.7.2017 - 20 U 5009/16.

Die Mitgliederversammlung kann dem Vorstand nicht durch Mehrheitsbeschluss Weisungen in Angelegenheiten erteilen, die nach der Satzung in die Kompetenz des Vorstands fallen.<sup>1</sup> 54

(*Einstweilen frei*)

55–60



---

<sup>1</sup> OLG Celle, Beschluss v. 28.8.2017 - 20 W 18/17, NWB DokID: XAAAG-85913.

## D. Gewerbesteuer

### 1. Allgemeines

- 981 Die Gewerbesteuer weist gegenüber der Körperschaftsteuer zwei wesentliche Unterschiede auf. Sie ist **Objektsteuer** (Realsteuer), während die Körperschaftsteuer eine Personensteuer ist. Steuergegenstand ist der Gewerbebetrieb. Außerdem ist sie eine **Steuer**, die von den **Gemeinden** festgesetzt und erhoben wird.
- 982 Die Gewerbesteuer wird zum Teil von den Landesfinanzbehörden (Finanzämtern) und zum Teil von den Gemeinden verwaltet. Die Finanzämter sind für die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen und für die Festsetzung und ggf. die Zerlegung des **Steuermessbetrages** zuständig. Das ist insofern zweckmäßig, als den Finanzämtern im Rahmen der Einkommen-, bzw. Körperschaftsteuerveranlagung ohnehin regelmäßig die Gewinnermittlung vorliegt, die auch Basis für die Ermittlung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrags darstellt. Auf der Grundlage des von der Finanzverwaltung ermittelten Gewerbesteuermessbetrags setzt die Gemeinde die Gewerbesteuer fest, indem sie darauf den gemeindespezifischen Gewerbesteuerhebesatz anwendet. Die angeforderten Gewerbesteuerbeträge sind an die Kasse der Gemeinde zu entrichten, die auch über Stundungs- und Erlasanträge entscheidet.
- 983 Gemeinnützige Vereine sind grundsätzlich von der Gewerbesteuer befreit (§ 3 Nr. 6 GewStG). Wie bei der Körperschaftsteuer gilt die Steuerbefreiung aber nicht für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die kein Zweckbetrieb sind. Anders als bei der Körperschaftsteuer unterliegen Betriebe der Land- und Forstwirtschaft nicht der Gewerbesteuer.
- 984 Ein Verein, der einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält und deshalb zur Körperschaftsteuer veranlagt wird, wird i. d. R. auch zur Gewerbesteuer herangezogen.
- 985 Der Gewerbesteuer unterliegen nicht nur die mit Gewinnabsicht geführten Gewerbebetriebe, sondern auch die Tätigkeit der rechtsfähigen und nichtrechtsfähigen Vereine, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) unterhalten, wobei Gewinnerzielungsabsicht nicht erforderlich ist. Dabei gelten mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe eines Vereins als einheitlicher Gewerbebetrieb. Zweckbetriebe unterliegen nicht der Gewerbesteuer.
- 986 Gewerbebetriebe und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterliegen der Gewerbesteuer nur insoweit, als sie im Geltungsbereich des Grundgesetzes be-

trieben werden. Wenn in diesem Gebiet Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhalten werden, wird der einheitliche Steuermessbetrag in, auf die einzelnen Gemeinden entfallenden, Anteile zerlegt. In diesen Fällen ergeht ein Gewerbesteuer-Zerlegungsbescheid.

Vereine, die die Voraussetzungen für steuerliche Vergünstigungen nicht erfüllen, weil sie nach ihrer Satzung und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung nicht ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen, unterliegen nicht nur mit steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, sondern auch mit solchen Geschäftsbetrieben, die bei begünstigten Vereinen steuerfrei wären (Zweckbetriebe), der Gewerbesteuer. Beispielweise müsste ein Sportverein, der die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit wegen Satzungsmängeln nicht erfüllt, seine Überschüsse aus sportlichen Veranstaltungen nicht erst nach Überschreiten der Zweckbetriebsgrenze, sondern in jedem Falle versteuern.

987

## 2. Gewerbeertrag

### 2.1 Gewinn

Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag. Früher war das Gewerbekapital eine 2. Bemessungsgrundlage. Die sog. Gewerbekapitalsteuer ist aber für Veranlagungszeiträume ab 1998 abgeschafft worden.

988

Grundlage für die Ermittlung des Gewerbeertrags eines gemeinnützigen Vereins ist der nach den einkommen- und körperschaftsteuerrechtlichen Vorschriften ermittelte Gewinn (oder Verlust) aus seinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Dieser Gewinn, der auch der Körperschaftsteuerveranlagung zugrunde liegt, wird bei der Ermittlung des Gewerbeertrags um bestimmte, im Folgenden näher erläuterte Hinzurechnungen und Kürzungen korrigiert.

989

Etwaige Gewerbeverluste, die sich in den vorangegangenen Erhebungszeiträumen ergeben haben, sind abzuziehen (§ 10a GewStG). Bei der Gewerbesteuer gibt es keinen Verlustrücktrag. Der Verlustvortrag ist ab 2004 wie bei der Körperschaftsteuer der Höhe nach begrenzt. Maßgeblich sind dabei die um Hinzurechnungen und Kürzungen korrigierten Verluste der vorangegangenen Jahre. Durch die Berücksichtigung gewerbesteuerlicher Hinzurechnungen und Kürzungen kann sich ein Gewerbeverlust ergeben, obwohl körperschaftsteuerrechtlich ein Gewinn entstanden war, und umgekehrt.

990

## 2.2 Hinzurechnungen

- 991 Dem Gewinn müssen verschiedene Beträge, die zuvor als Betriebsausgaben berücksichtigt worden sind, wieder zugerechnet werden (§ 8 GewStG). Im Ergebnis sind derartige Aufwendungen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nicht abzugsfähig. Bei Vereinen kommen vor allem Hinzurechnungen von **Schuldzinsen** und **Spenden** in Betracht, in seltenen Ausnahmefällen auch von Renten und dauernden Lasten und von Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen.
- 992 Bis zum Erhebungszeitraum 2007 sind Zinsen für **Dauerschulden** mit der Hälfte des gezahlten Betrags hinzuzurechnen (§ 8 Nr. 1 GewStG). Damit sind Schulden gemeint, die wirtschaftlich mit der Gründung oder dem Erwerb des Betriebs oder einer Erweiterung oder Verbesserung des Betriebs zusammenhängen oder der nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals dienen. Bei der Prüfung, ob eine Dauerschuld vorliegt, ist der Charakter der Schuld zu berücksichtigen. Zum laufenden Geschäftsverkehr gehörende Schulden (insbesondere Warenschulden o. Ä.) sind keine Dauerschulden. Ein zweiter Beurteilungsmaßstab ist das zeitliche Moment. In der Regel haben Schulden mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr Dauerschuldcharakter (z. B. Hypothekenschulden, Bankdauerkredite, langfristige Darlehen usw.). Zu Einzelheiten s. Abschn. 47 GewStR.
- 993 Durch das Unternehmersteuerreformgesetz 2008 wurde die Vorschrift um weitere Hinzurechnungs(teil)tatbestände erweitert, und zwar um Renten, dauernde Lasten, Gewinnanteile des stillen Gesellschafters, ein Fünftel der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen und ein Viertel der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten (insbesondere Konzessionen und Lizenzen, mit Ausnahme von Lizenzen, die ausschließlich dazu berechtigen, daraus abgeleitete Rechte Dritten zu überlassen). Gleichzeitig reduziert sich der Hinzurechnungsbetrag bei den Entgelten für Dauerschulden von der Hälfte auf ein Viertel. Dieser Satz gilt auch für Renten und dauernde Lasten. Miet- und Pachtzinsen sind ggf. mit einem Fünftel des gezahlten Betrags hinzuzurechnen. Insgesamt wird eine Hinzurechnung aber nur vorgenommen, so weit der Betrag die Summe von 100.000 € übersteigt.

Hinzuzurechnen sind ggf. nur Zinsen, die in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angefallen sind. Die Hinzurechnung anderer Zinsen kommt schon deshalb nicht in Betracht, weil solche Aufwendungen den steuerpflichtigen Gewinn nicht gemindert haben dürfen. 994

**Spenden** des Vereins sind hinzuzurechnen, soweit sie in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als Betriebsausgaben abgezogen werden sind. Dabei werden die tatsächlichen Beträge ohne Begrenzung auf die gesetzlich abzugsfähigen Höchstbeträge zum Ansatz gebracht. 995

## 2.3 Kürzungen

Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen ist ggf. noch um verschiedene Abzüge zu kürzen (§ 9 GewStG). Für Vereine ist vor allem die Kürzung um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden **Grundbesitzes** von Bedeutung. Für diesen Abzug, der eine Doppelbelastung des Grundbesitzes mit Grundsteuer und Gewerbesteuer verhindern soll, ist der letzte auf einen Zeitpunkt vor dem Ende des Erhebungszeitraums festgestellte Einheitswert maßgebend. Der Abzug ist insoweit vorzunehmen, als das Grundstück oder der Grundstücksteil nach einkommen- und körperschaftsteuerrechtlichen Grundsätzen bei der Gewinnermittlung als **Betriebsvermögen** zu behandeln ist. Während der Geltungsdauer der auf den Wertverhältnissen am 1.1.1964 beruhenden Einheitswerte des Grundbesitzes sind diese dabei mit 140 % zu berücksichtigen. 996

Die bei der Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechneten tatsächlichen **Spenden** zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke sind bis zu bestimmten Höchstgrenzen, die denen in § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG und § 10b Abs. 1 und 1a EStG entsprechen, als Kürzungen wieder abziehbar (vgl. § 9 Nr. 5 GewStG). Die Vorschriften über Vertrauensschutz und **Haftung** bei Spenden in § 10b Abs. 4 EStG (s. Rz. 1461 ff.) gelten entsprechend. Die entgangene Gewerbesteuer ist ab dem Erhebungszeitraum 2007 im Haftungsfall mit 15 % der Spenden anzusetzen. Den Haftungsbescheid erlässt das Finanzamt, der Betrag fließt der Gemeinde zu. 997

Weitere Kürzungen, die bei gemeinnützigen Vereinen aber nur selten vorkommen dürften, sind 998

- die Gewinnanteile aus einer **Beteiligung** von mindestens 10 %, ab dem Erhebungszeitraum 2008 von mindestens 15 %, an einer inländischen Kapitalgesellschaft, wenn die Beteiligung in einem wirtschaftlichen Geschäfts-

betrieb gehalten wird und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns angesetzt worden sind (vgl. § 9 Nr. 7 GewStG),

- ▶ Gewinne, die auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfallen (vgl. § 9 Nr. 3 GewStG),
- ▶ Gewinnanteile aus Beteiligungen an bestimmten ausländischen Gesellschaften (vgl. § 9 Nr. 8 GewStG).

## 2.4 Freibetrag

999 Der so ermittelte Gewerbeertrag wird auf volle 100 € nach unten abgerundet (§ 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG). Danach wird bei Vereinen ein Freibetrag von 3.900 €, ab dem Erhebungszeitraum 2009 von 5.000 €,<sup>1</sup> abgezogen (§ 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG). Der Freibetrag kann nicht zu einem Verlust führen oder einen Gewerbeverlust erhöhen. Es ist nur ein Abzug bis zu einem Gewerbeertrag von 0 € möglich. Durch den Abzug des Gewerbesteueralters kann somit kein vortragsfähiger Gewerbeverlust begründet werden.

## 3. Besteuerungsgrenze

1000 Die Besteuerungsgrenze des § 64 Abs. 3 AO gilt auch für die Gewerbesteuer. Demnach wird keine Gewerbesteuer festgesetzt und erhoben, wenn die Einnahmen eines gemeinnützigen Vereins aus seinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nicht mehr als insgesamt 35.000 € im Jahr betragen.

## 4. Steuermessbetrag

1001 Für die Berechnung der Gewerbesteuer wird ein Steuermessbetrag gebildet. Dieser wird durch Anwendung einer Steuermesszahl auf den auf volle 100 € nach unten abgerundeten Gewerbeertrag ermittelt. Die Steuermesszahl beträgt bei Vereinen bis zum Erhebungszeitraum 2007 5 % des Gewerbeertrags. Durch das UntStRefG 2008 wurde die Steuermesszahl ab dem Erhebungszeitraum 2008 auf 3,5 % gesenkt.

**BEISPIEL:**

Gewerbeertrag	32.022 €
abgerundet	32.000 €
Freibetrag	5.000 €

---

<sup>1</sup> Art. 6a des Dritten Mittelstandsentlastungsgesetzes v. 17.3.2009, BStBl 2009 I S. 470.

Maßgeblicher Gewerbeertrag	27.000 €
Steuermessbetrag (3,5 %)	945 €

## 5. Hebesatz

Die Gewerbesteuer wird auf der Grundlage des einheitlichen Steuermessbetrags nach einem Hebesatz, der für alle in einer Gemeinde vorhandenen Unternehmen gleich sein muss, festgesetzt und erhoben. Jede Gemeinde bestimmt ihren Hebesatz selbst. Dieser bewegt sich normalerweise in einer Bandbreite zwischen 300 und 500 %, kann aber auch höher oder niedriger sein mindestens jedoch 200 %. In dem vorstehenden Beispiel würde die Gewerbesteuer bei einem Hebesatz von 400 % auf 3.780 € ( $945 \text{ €} \times 400\%$ ) festgesetzt.

1002

## 6. Gewerbesteuererklärung

Zur Festsetzung der Gewerbesteuer haben Vereine, die einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) unterhalten, Gewerbesteuererklärungen unter Verwendung der amtlichen Vordrucke beim Finanzamt abzugeben. Ab dem Erhebungszeitraum 2011 hat dies grundsätzlich auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung (StDÜV) zu geschehen. Informationen zur elektronischen Übermittlung sind unter den Internet-Adressen [www.elster.de](http://www.elster.de) und [www.finanzamt.de](http://www.finanzamt.de) abrufbar. Zur Vermeidung von Härten kann das Finanzamt auf Antrag zulassen, dass die Gewerbesteuererklärung auch nach 2011 weiter auf Papier abgegeben wird.<sup>1</sup> Die Vertreter der Vereine sind auch dann zur Abgabe der Gewerbesteuererklärung verpflichtet, wenn sie ihrer Meinung nach nicht gewerbesteuerpflichtig sind, aber vom Finanzamt zur Abgabe einer Erklärung besonders aufgefordert werden.

1003

## 7. Vorauszahlungen und Abschlusszahlung

Das Vorauszahlungs- und Abrechnungssystem entspricht dem Verfahren der Körperschaftsteuer. Zahlungsempfänger ist die Gemeinde. Anders als bei der Körperschaftsteuer sind die Gewerbesteuervorauszahlungen jeweils am 15. 2., 15. 5., 15. 8. und 15. 11. eines Jahres zu zahlen. Die Anpassung von Vorauszahlungen obliegt grundsätzlich der Gemeinde. Das Finanzamt kann aber bei einer Anpassung oder erstmaligen Festsetzung von Körperschaftsteuervoraus-

1004

<sup>1</sup> § 14a i. V. m. § 36 Abs. 9b GewStG i. d. F. des Steuerbürokratieabbaugesetzes.

zahlungen gleichzeitig auch für Zwecke der Gewerbesteuervorauszahlungen einen besonderen Messbetrag festsetzen, an den die Gemeinde gebunden ist.

1005–1015 (*Einstweilen frei*)

