

Gemeinnützige Einrichtungen

Nonprofit-Organisationen gründen, führen und optimieren: Vereine, Stiftungen, gemeinnützige GmbH & Co.

von
Dr. Evelyne Menges

Dr. jur. Evelyne Menges L.I.C., ist Rechtsanwältin in München und war Lehrbeauftragte für Nonprofit-Organisationen an der Katholischen Universität Eichstätt. Sie ist durch zahlreiche Publikationen auf dem Gebiet der gemeinnützigen Einrichtungen hervorgetreten.

2. Auflage

Gemeinnützige Einrichtungen – Menges

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

[Vereinsrecht, Stiftungsrecht](#)



Verlag C.H. Beck München 2013

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 59311 6

Tipp

Von der Abzugsmöglichkeit von Mitgliedsbeiträgen gibt es jedoch Ausnahmen. Mitgliedsbeiträge an die nachfolgenden Vereine sind nicht abzugsfähig:

- Sportvereine (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO)
- Vereine mit kulturellen Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen
- Vereine für Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 22 AO)
- Vereine zur Förderung der Tierzucht oder Pflanzenzucht (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)
- Vereine zur Förderung der Kleingärtnerei (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)
- Vereine zur Förderung des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)
- Vereine zur Förderung der Soldaten- und Reservistenbetreuung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)
- Vereine zur Förderung des Amateurfunkens (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO),
- Vereine zur Förderung des Modellflugs (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO),
- Vereine zur Förderung des Hundesports (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO).

2. Spenden

Literatur und Rechtsprechung

Hüttemann, Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen und Anerkennung als gemeinnützige Körperschaft, FR 2012, 241–246; Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl. 2010, § 7 Rn. 36–49; Rawert, Zivilrechtsfragen des Spendens, NPLY 2005, 165–183; Manteuffel, Neuerungen im Spendenrecht, S&S RS 4/2007; BFH v. 2. 8. 2006 – Az. XI R 6/03.

Spenden sind wichtige Einnahmequellen für NPO. Nach den Angaben des Deutschen Fundraising Verbands zum Spendenverhalten der Deutschen im Jahr 2011 spendeten 32,4 % der Bevölkerung für

gemeinnützige Zwecke. Genaue Angaben über die Höhe des Spendenaufkommens liegen nicht vor.

a) Definition

Eine Spende ist eine freiwillige, unentgeltliche Ausgabe in Form einer Geld- oder Sachleistung zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke der NPO.

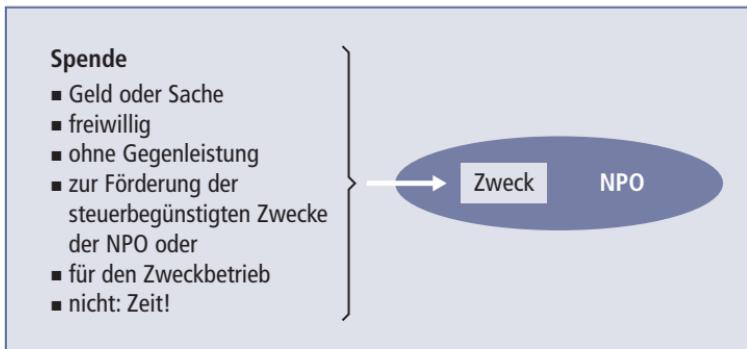


Abb. 26: Spende an eine NPO

Die Spenden müssen für die ideellen Aufgaben oder für einen Zweckbetrieb der NPO bestimmt sein. Nur dann sind sie für die NPO grundsätzlich steuerfreie Einnahmen.

Spenden können nicht einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einer NPO zugewendet werden. Keine Spenden sind Einnahmen eines Vereins, für die er eine Gegenleistung erbringt, weil die Gegenleistung nicht unentgeltlich erfolgt. Dies gilt auch dann, wenn die Zuwendung den Wert der Gegenleistung übersteigt, z. B. beim Verkauf von Eintrittskarten zu einer Benefizgala.

Sponsoringgelder sind nur dann Spenden, wenn die NPO überhaupt keine Gegenleistung erbringt, also z. B. nicht gestattet, dass der Sponsor den Namen der NPO zu Werbezwecken oder zur Imagepflege benutzt, indem er darauf hinweist, dass er die NPO unterstützt.

b) Sonderfall: Sachspenden

BEISPIEL: Der Verein Mustergültig e. V. möchte Weihnachten eine Tombola organisieren. Mit dem Erlös will der Verein eine Kinderschaukel finanzieren. Die Vereinsmitglieder wenden sich an die Kaufleute in der Stadt, um Sachpreise für die Tombola zu bekommen.

Neben Geld können auch Sachen gespendet werden. Anders als bei Geld muss der Wert einer Sachspende sorgfältig bestimmt werden. Der Wert entspricht im Regelfall den Marktwert der Sache zum Zeitpunkt der Zuwendung.

Tipp

Hier sind erhöhte Anforderungen zu erfüllen:

- Aus der Zuwendungsbestätigung müssen der Wert und die genaue Bezeichnung jeder einzelnen Sache ersichtlich sein.
- Bei **neuwertigen Sachen** kann dieser Wert durch die Einkaufsrechnung nachgewiesen werden.
- Sachspenden, die aus dem **Betriebsvermögen** eines Unternehmens stammen, können nur in Höhe des sog. Entnahmewerts gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG berücksichtigt werden. Die NPO muss den jeweiligen Entnahmewert vom gewerblichen Spender ausdrücklich erfragen. Nur dieser Entnahmewert darf in der Zuwendungsbescheinigung angegeben werden.
- Bei **gebrauchten Sachen** sind die für die Schätzung des Werts maßgeblichen Faktoren wie Neupreis, Alter sowie der tatsächliche Erhaltungszustand durch den Spender nachzuweisen.
- Die Bescheinigung eines überhöhten Werts gefährdet die Ge mein nützigkeit einer NPO.

Der Erlös einer Tombola muss für die steuerbegünstigten Zwecke der veranstaltenden NPO verwendet werden, da eine Tombola im Sinne von § 68 Nr. 6 AO ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb ist (5. Kap. III. 2. b). Deshalb kann die NPO Zuwendungsbestätigungen für Sachspenden erteilen. Der Spender kann den Wert gemäß § 10b EStG als Sonderausgaben absetzen.

Für Sachspenden, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Betriebs gespendet oder verwertet werden (z. B. Gläser und Kuchen für die eigene Vereinsgaststätte oder für den weihnachtlichen Basar), darf die NPO keine Zuwendungsbescheinigung erstellen.

c) Sonderfall: Aufwandsspenden

BEISPIEL: Der Kindergarten des Vereins Mustergültig e. V. muss dringend gestrichen werden. Malermeister Groß möchte etwas Gutes tun. Er bietet dem Vorstand an, dass er dem Verein keine Rechnung stellen wird, aber dafür eine Zuwendungsbestätigung über 5.000 € haben möchte. Der Vorstand befragt seinen Steuerberater, wie man das richtig macht.

Ein weiterer in der Praxis häufig vorkommender Sonderfall sind Aufwandsspenden. Darunter fallen

- Aufwendungen wie **Dienstleistungen** oder **Nutzungsüberlassungen** der Spender
- **Auslagenersatzansprüche** (z. B. für Reisekosten, Porto- oder Telefonkosten)
- **Vergütungen** (z. B. steuerfreie Aufwandsentschädigungen gemäß § 3 Nr. 26 EStG).

Diese Ansprüche des Spenders auf Zahlung durch die NPO können gemäß § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG als Aufwandsspenden geltend gemacht werden. Hierbei sind folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

- Der Zuwendende muss gegenüber der NPO einen **Rechtsanspruch** auf Vergütung (z. B. Werklohn, Honorar oder Mietzins) oder Auslagenersatzansprüche haben, so dass er die Auszahlung tatsächlich an sich verlangen kann. Dieser Anspruch ist gemäß § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG durch einen Vertrag nachzuweisen, der vor Aufnahme der Tätigkeit abzuschließen ist oder der sich aus der Satzung der NPO ergeben muss.
- Der Ersatzanspruch muss sich auf Aufwendungen beziehen, die zur Erfüllung der **satzungsmäßigen Zwecke** der NPO erforderlich sind, sich also im ideellen Bereich und im Zweckbetrieb der NPO bewegen.

- Die Ersatzansprüche müssen **ernsthaft** eingeräumt sein. Dies ist nur bei einer entsprechenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der NPO möglich.
- Der Auslagenersatzanspruch darf gemäß § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Die NPO muss deshalb das finanzielle „Risiko“ einer möglichen Auszahlung des Anspruchs tragen. Der Zuwendende muss auf diesen Anspruch **nachträglich** verzichten. Wer von vornherein auf Aufwendungen verzichtet, erbringt nach § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG keine steuerlich abziehbare Zuwendung. Dieser nachträgliche Verzicht sollte durch ausdrückliche, schriftliche Erklärung des Spenders dokumentiert werden.
- Der vereinbarte Ersatzanspruch muss **angemessen** sein. Ein unangemessen hoher Ersatzanspruch kann als Verstoß gegen das Begünstigungsverbot des § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO die Gemeinnützigkeit der NPO gefährden. Um die Angemessenheit des Anspruchs zu dokumentieren, hat die NPO die entsprechenden Belege vorzuhalten. Bei Fahrtkostenersatz für die Pkw-Nutzung ist der lohnsteuerliche Höchstbetrag von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer zu vereinbaren.

Tipp

- Zum besseren Verständnis der von der Finanzverwaltung geforderten Voraussetzungen muss man sich vor Augen führen, dass es sich letztlich um eine abgekürzte Geldspende handelt. Denn der Zuwendende hat einen Anspruch auf Zahlung gegenüber der NPO. Auf diesen Anspruch verzichtet er. Bei dieser Geldspende ist ein tatsächlicher Geldfluss zwischen NPO und Zuwendendem nicht erforderlich.
- In der Zuwendungsbestätigung muss die NPO als Art der Zuwendung eine Geldzuwendung bestätigen. Allerdings hat sie auch anzugeben, dass es sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen handelt.
- In der Praxis wird häufig übersehen, dass die Aufwandsspende beim gewerbl. Zuwendenden trotz seines Verzichts auf Vergütung für seinen Umsatzerlös genau um diesen Betrag zu erhöhen ist. Wenn also beispielsweise der Maler den Kinder-

garten gegen Ausstellung einer Zuwendungsbescheinigung von 5.000 € streicht, muss er diesen Betrag richtigerweise als Betriebseinnahme verbuchen. Tut er dies nicht, kommt es zu einer Verkürzung seiner Einkommen- und Umsatzsteuer. Ob der „Spender“ dies in seiner Steuererklärung richtig macht, kann die NPO jedoch nicht beeinflussen. Die NPO sollte den Spender auf diese besondere Steuerpflicht hinweisen.

d) Spendenabzug beim Spender

Der Staat fördert privates und uneigennütziges Handeln seiner Bürger, indem finanzielle Zuwendungen an steuerbegünstigte NPO beim Spender zu steuerlichen Vergünstigungen führen. Die Zuwendung muss für die steuerbegünstigten Zwecke der NPO gemäß §§ 52–54 AO bestimmt sein. Der Spendenabzug ist je Veranlagungsjahr nur bis zu bestimmten Höchstgrenzen möglich. Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab dem 1. 1. 2007 das Spendenrecht deutlich vereinfacht und die Höhe der Abzugsmöglichkeiten erweitert.

aa) Grundspendenabzug. Die Abzugsmöglichkeiten von Spenden sind erheblich verbessert worden. Jeder Spender kann bis zu 20 % des Gesamtbetrags seiner Einkünfte oder 4 % der Summe aller Umsätze, Löhne und Gehälter gemäß § 10b Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG je Veranlagungsjahr steuerlich als Sonderausgaben abziehen (= **Grundspendenabzug**). Dieser Betrag kann nur dann von der Einkommensteuer abgezogen werden, wenn der Betrag entweder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts (§ 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG) oder an eine steuerbefreite NPO (§ 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG) oder an eine privilegierte ausländische NPO zugewendet wird.

Überschreitet die gespendete Summe den zulässigen Höchstbetrag kann der Spender im Rahmen des § 10b Abs. 1 Satz 9 EStG den nicht verbrauchten Teil auf nachfolgende Veranlagungsjahre übertragen.

Die früher bestehende steuerliche Privilegierung der wissenschaftlichen, mildtätigen oder besonders förderungswürdigen Zwecke mit 10 % Abzugsmöglichkeit gegenüber allen anderen steuerbegünstig-

ten Zwecken mit 5 % Abzugsmöglichkeit ist zugunsten einer einheitlichen 20 %-Obergrenze aufgegeben worden.

bb) Spenden in das zu erhaltende Grundstockvermögen einer gemeinnützigen Stiftung. Die besondere steuerrechtliche Wertschätzung der Stiftung hat der Gesetzgeber auch in der Novellierung des Spendenrechts beibehalten. Nunmehr kann nicht nur anlässlich der Errichtung einer Stiftung, sondern auch einer bereits bestehenden steuerbegünstigten rechtsfähigen wie nichtrechtsfähigen Stiftung ein Betrag in Höhe von bis zu 1 Mio. € gemäß § 10b Abs. 1a Satz 1 EStG zugewendet werden. Das Ehrenamtsstärkungsgesetz ermöglicht es seit dem 1. 1. 2013, Ehegatten, die zusammen veranlagt werden, einen Gesamtbetrag bis zu 2 Mio. € hierfür zu spenden. Voraussetzung ist, dass dieser Betrag dem Grundstockvermögen der Stiftung zugewendet wird, also nicht für deren steuerbegünstigten Zwecke verbraucht wird. Dieser Höchstbetrag kann im Jahr der Zuwendung und in den neun folgenden Veranlagungsjahren steuerlich als Sonderausgabe geltend gemacht werden. Die Höhe der Verteilung kann der Steuerpflichtige selbst festlegen. Erst nach Ablauf eines Zeitraums von zehn Jahren kann der Spender erneut den Spendenabzug beanspruchen (falls sich das Gesetz nicht bis dahin geändert hat!).

Der besondere Spendenabzug für Stiftungen kann zusätzlich zum allgemeinen Grundspendenabzug geltend gemacht werden.

Dieser Sonderabzug wird nur für Zuwendungen an Stiftungen eingeräumt. Zuwendungen in vergleichbarer Höhe an gemeinnützige Vereine oder gGmbH werden nicht begünstigt. Diese Ungleichbehandlung der NPO in der Rechtsform der Stiftung gegenüber Vereinen und Kapitalgesellschaften wird dadurch gerechtfertigt, dass sich Stiftungen nicht aus Mitgliedsbeiträgen finanzieren können und daher auf einen Vermögensstock angewiesen sind.

e) Verbindliches Muster für Zuwendungsbestätigungen

Für eine Spende erwartet der Spender eine Zuwendungsbestätigung, um den Betrag von seiner Einkommensteuer absetzen zu können. Die NPO hat deshalb gem. § 50 Abs. 1 EStDV Zuwendungsbestätigungen zwingend nach dem amtlich vorgeschriebenen Muster der

Finanzverwaltung selbst zu erstellen. Die Finanzverwaltung hat hierbei 15 verschiedene Muster bereit gestellt.

Formulierungsvorgaben

Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen stehen auch als ausfüllbare Formulare unter <https://www.formulare-bfinv.de> den NPO zur Verfügung. Vor der Erstellung einer eigenen Zuwendungsbestätigung sollte die NPO auf die für sie einschlägigen Muster zurückgreifen.

aa) Allgemeine Voraussetzungen. Die Finanzverwaltung hat die Voraussetzungen zur Erstellung von Zuwendungsbestätigungen neu geregelt. Nach dem BMF v. 30.8. 2012 – IV C 4 – S 2223/07/0018:005 – ist Folgendes für alle Arten von Zuwendungsbestätigungen zu beachten:

- Die amtlichen Vordrucke sind **inhaltlich verbindlich** und Voraussetzung für den Spendenabzug. Die Zuwendungsbestätigungen können von der NPO anhand dieser Muster selbst hergestellt werden. In der auf die NPO zugeschnittenen Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den veröffentlichten Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind. Die NPO sollte also zunächst auf die im Internet veröffentlichten Muster zurückgreifen, ehe sie eigene Formulare erstellt.
- Der Spender kann die NPO bevollmächtigen, die ihm zu erteilende Zuwendungsbestätigung seinem Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz auch durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Näheres ist in § 50 Abs. 1a EStDV geregelt.
- Abweichungen vom amtlichen Muster sind lediglich in Bezug auf die optische Hervorhebung von Textpassagen, Übernahme des Logos der NPO, grafische oder farbliche Gestaltung der Bestätigung zulässig. Die im amtlichen Vordruck vorgegebene **Wortwahl** und **Reihenfolge** sind jedoch einzuhalten.
- Danksagungen und Werbung dürfen nur auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigung angebracht sein.