

Die Besteuerung der Vereine • mit Aktualisierungsservice

Bearbeitet von
Hans-Georg Reuber

Loseblattwerk mit 97. Aktualisierung 2015. Loseblattwerk inkl. Online-Nutzung. Rund 3876 S. In 3 Ordnern
ISBN 978 3 8202 0171 0

[Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen](#)

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**
DIE FACHBUCHHANDLUNG

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.

Durch das **Vereinsförderungsgesetz** haben sich für die Einnahmen aus Werbung keine Änderungen ergeben. § 67a Abs.1 Satz 2 AO (s. Anhang 1 b) stellt lediglich klar, dass die Werbung nicht zu den sportlichen Veranstaltungen gehört. Diese Tatsache gilt sowohl für § 67 a Abs. 1 AO als auch für § 67 a Abs. 3 AO (s. Anhang 1 b). D.h., Einnahmen, die aus der Werbung, die ein Verein in eigener Regie durchführt, erzielt werden, sind dem Tätigkeitsbereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes mit Steuerpflicht zuzuordnen. Die Besteuerungsfreigrenze des § 64 Abs. 3 AO (s. Anhang 1 b) i.H. von 30 678 € ist zu beachten.

Für Zwecke der Umsatzsteuer sind die Entgelte aus der Bandenwerbung mit 16 v.H. (§ 12 Abs. 1 UStG, s. Anhang 5) zu versteuern.

Basare

Weihnachts- und Wohltätigkeitsbasare, die von steuerbegünstigten Körperschaften veranstaltet werden, sind als steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu behandeln. Sie sind unter Beachtung der Besteuerungsfreigrenze (vgl. Stichwort „Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“) nicht ertragsteuerpflichtig. Für Zwecke der Umsatzsteuer sind die Entgelte mit dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG (s. Anhang 5) von derzeit 16 v.H. zu versteuern.

Eine Steuerpflicht im steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb lässt sich vermeiden, wenn die den steuerbegünstigten Zwecken dienende Körperschaft Gegenstände, die für die Ausstattung des Basars bestimmt sind, von den Spendern zu einem angemessenen Preis ankauft und diese Personen dem Verein im Nachhinein Geldbeträge zuwenden. Die Anschaffungskosten stellen bei den Vereinen/Verbänden Betriebsausgaben dar und mindern den Gewinn. Die **zugewendeten Beträge**, die dieser Personenkreis getätigt hat, sind folglich im **steuerverneutralen Bereich** (ideellen Bereich – Privatbereich –) zu erfassen und werden nicht mit Ertrag- und Umsatzsteuerbeträgen belastet. Vgl. auch Stichwort „Altmaterialsammlungen“. Unter diesem Stichwort wird auch zur Frage des § 64 Abs. 5 AO (s. Anhang 1 b) Stellung genommen.

Bauabzugsteuer

Gliederungsübersicht	Seite
1. Allgemeines	24/6
2. Welche Vorgänge werden durch die Bauabzugsteuer erfasst? . .	24/6
3. Freigrenzen (Bagatellgrenzen)	24/7
4. Freistellungsbescheinigung	24/7
5. Bemessungsgrundlage und Höhe des Steuerabzugs	24/8
6. Einbehaltung, Anmeldung und Abführung der Bauabzugsteuer	24/8

7.	Abrechnung des Leistungsempfängers mit dem Leistungsgeber (Leistenden).	24/9
8.	Abrechnung des Steuerabzugsbetrages/Erstattungsverfahren . .	24/9
9.	Haftung	24/9

1. Allgemeines

Ab **1.1. 2002** müssen auch Vereine/Verbände sowie Körperschaften des öffentlichen Rechts die Bauabzugsteuer beachten. Es kommt hierbei auch nicht darauf an, ob die genannten Einrichtungen aus der Sicht des Umsatzsteuerrechts Kleinunternehmer sind oder zur Umsatzsteuer optiert haben (Versteuerung nach allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes).

Die neue gesetzliche Regelung greift in den Fällen, wenn typische Handwerkerleistungen von Bauunternehmen oder Handwerksbetrieben zur Erstellung bzw. Erhaltung von Bausubstanz erbracht werden.

Die gesetzlichen Grundlagen befinden sich in den §§ 48, 48d EStG (s. Anhang 10) und werden durch § 20 a AO (s. Anhang 1 b) ergänzt. Vgl. auch Ergänzungen durch das erste BMF-Schreiben vom 1. 11. 2001 (BStBl 2001 Teil I S. 804, s. Anhang 14).

Die Nichtbeachtung der Bauabzugsteuer kann bei Vereinen/Verbänden zu Haftungsrisiken führen. Eine persönliche Haftung der Vorstände/Präsidenten kann nicht ausgeschlossen werden.

2. Welche Vorgänge werden durch die Bauabzugsteuer erfasst?

Die Bauabzugsteuer (= der Steuerabzug) ist auf alle Gegenleistungen für Bauleistungen, die im Inland an einen Unternehmer i.S. des § 2 UStG (s. Anhang 5) oder an eine juristische Person des öffentlichen Rechts erbracht werden, anzuwenden. Nach dem Gesetzeswortlaut ist es gleichgültig, ob es sich um einen in- oder ausländischen Auftragnehmer handelt.

Bauleistungen sind nach § 48 Abs. 1 Satz 3 EStG (s. Anhang 10) alle Leistungen, die der

- Herstellung,
- Instandsetzung,
- Instandhaltung,
- Änderung oder Beseitigung von Bauwerken

dienen.

Leistender ist auch derjenige, der über eine Leistung abrechnet, ohne sie erbracht zu haben. Weitere Einzelheiten ergeben sich aus dem bereits zitierten BMF-Schreiben vom 1. 11. 2001 (BStBl 2001 Teil I S. 804, s. Anhang 14).

Merke:

Ausgenommen von dem Begriff Bauleistungen sind dem Grunde nach reine Lieferungen von Baumärkten oder dem Baustoffhandel, ebenso Planungsleistungen oder Aufträge durch Statiker, Architekten, etc.

3. Freigrenzen (*Bagatellgrenzen*)

Die Verpflichtung den Steuerabzug vorzunehmen entfällt für den Auftraggeber, wenn die Gegenleistung (*das Bruttoentgelt*) je Jahr nachfolgende Beträge nicht übersteigt:

- 15 000 €, wenn der Leistungsempfänger ausschließlich steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 12 UStG (s. Anhang 5) ausführt (**hier:** Umsätze, die aus der Vermietung und Verpachtung erzielt werden);
- in allen übrigen Fällen 5 000 €.

Für die Ermittlung der o.g. Freigrenzen sind die für denselben Leistungsempfänger erbrachten und voraussichtlich zu erbringenden Bauleistungen innerhalb eines Jahres zusammenzurechnen (§ 48 Abs. 2 EStG, s. Anhang 10). Werden die genannten Freigrenzen im laufenden Jahr überschritten, ist vom Auftraggeber die Bauabzugsteuer zu entrichten. Spätestens mit der letzten Rechnung, die dazu führt, dass die Freigrenzen überschritten werden, ist dann der Einbehalt der Bauabzugsteuer i.H. von 15 v.H. durch den Auftraggeber vorzunehmen.

Maßgebend für die Einbehaltung der Bauabzugsteuer sind die tatsächlich gezahlten Beträge. Skonto, Rabatte und sonstige Minderungen, die der Auftraggeber vornimmt, sind abzusetzen, weil nur die tatsächlich gezahlten Beträge für die genannten Freigrenzen relevant sind. Werden Abschlagszahlungen oder Anzahlungen geleistet, sind diese bei der Ermittlung der Freigrenze einzubeziehen.

4. Freistellungsbescheinigung

Es besteht für den Auftraggeber keine Verpflichtung die Bauabzugsteuer einzubehalten, wenn die Auftragnehmer eine Freistellungsbescheinigung nach § 48 EStG (s. Anhang 10) vorlegen. Derartige Freistellungsbescheinigungen erhalten die ausführenden Firmen von ihrem Betriebsstättenfinanzamt auf entsprechenden Antrag. Welchen Firmen die Bescheinigung erteilt wird und welche Angaben die Bescheinigung enthalten muss, ist in § 48 b Abs. 2 und 3 EStG (s. Anhang 10) vom Gesetzgeber geregelt. Vgl. auch das bereits zitierte BMF-Schreiben.

Merke:

- Es ist ausreichend, wenn der Auftragnehmer dem Auftraggeber eine Kopie der amtlichen Freistellungsbescheinigung des Finanzamts vorlegt.

- Die Freistellungsbescheinigung gibt Auskunft darüber, für welche Zeiträume, ggf. für welche Arbeiten die Firma freigestellt ist.
- Die Kopie der Freistellung von der Bauabzugsteuerverpflichtung sollte der Auftraggeber als Nachweis zu den Unterlagen nehmen, damit dieser Nachweis bei einer Prüfung von ihm vorgelegt werden kann.
- Die Aufhebung einer Freistellungsbescheinigung, die nur für bestimmte Bauleistungen gilt, ist dem Leistungsempfänger unverzüglich mitzuteilen.
- Die Angaben, die die Freistellungsbescheinigung enthalten muss (§ 48 Abs. 3 EStG, s. Anhang 10) sind von den zuständigen Personen des Vereins/Verbands auf Vollständigkeit zu überprüfen.

5. Bemessungsgrundlage und Höhe des Steuerabzugs

Der Steuerabzug beträgt 15 v.H. der Gegenleistung, wenn die Freigrenzen überschritten werden oder die Freistellungsbescheinigung nicht vorgelegt wird. Zur Gegenleistung gehört das Entgelt für die Bauleistung zuzüglich der Umsatzsteuer. Ein Solidaritätszuschlag wird auf den Abzugsbetrag nicht erhoben.

6. Anmeldung und Abführung der Bauabzugsteuer

Die Verpflichtung zum Steuerabzug entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Gegenleistung erbracht wird, d.h., beim Leistungsempfänger abfließt (§ 11 EStG, s. Anhang 10). Dies gilt auch in den Fällen, in denen die Gegenleistung in Teilbeträgen (Vorschüssen, Abschlagszahlungen, Zahlungen gestundeter Beträge) erbracht wird. Diese Verpflichtung ergibt sich immer dann, wenn die Freigrenzen überschritten werden oder die Freistellungsbescheinigung dem Leistungsempfänger nicht vorgelegt wird.

Der Leistungsempfänger hat bis zum 10. Tag nach Ablauf des Monats, in dem die Gegenleistung i.S. des § 48 EStG (s. Anhang 10) erbracht wird, eine Anmeldung nach amtlichen Muster abzugeben.

Der Steuerabzug ist für den jeweiligen Anmeldezeitraum vom Leistungsempfänger selbst zu berechnen. Der Abzugsbetrag ist am 10. Tag nach Ablauf des Anmeldezeitraums fällig und an das für den Leistenden zuständige Finanzamt für Rechnung des Leistenden abzuführen. Wird die Anmeldung dem zuständigen Finanzamt verspätet eingereicht, können Verspätungszuschläge i.H. von bis zu 10 v.H. des Abzugsbetrages festgesetzt werden. Für Zahlungen gilt auch die Schonfrist nach § 240 Abs. 3 AO (s. Anhang 1 b). Wird die Zahlung verspätet geleistet, fallen pro angefangenem Monat der Säumnis Säumniszuschläge i.H. von 1 v.H. an.

Die Anmeldung über den Steuerabzugsbetrag steht einer Steueranmeldung gleich. D.h., es gelten die für Steueranmeldungen einschlägigen Vorschriften der AO (§§ 164 ff. AO, s. Anhang 1 b).

Bei einer nachträglichen Erhöhung der Gegenleistung ist der Differenzbetrag zu der vorherigen Anmeldung in dem Anmeldezeitraum, in dem der erhöhte Betrag erbracht wurde, anzumelden (§ 48 a Abs. 1 EStG, s. Anhang 10). Bei Minderung ist keine Berichtigung vorzunehmen.

7. Abrechnung des Leistungsempfängers mit dem Leistungsgeber (*Leistenden*)

Die Abrechnung, die der Leistungsempfänger mit dem Leistenden vorzunehmen hat, ist in § 48 a Abs. 2 EStG (s. Anhang 10) geregelt. Vgl. hierzu auch das bereits zitierte BMF-Schreiben TZ 47, 48.

8. Anrechnung des Steuerabzugsbetrages/Erstattungsverfahren

Das Anrechnungsverfahren regelt § 48 c EStG (s. Anhang 10). D.h., der vom Leistungsempfänger einbehaltene und an das zuständige Finanzamt abgeführte Steuerabzugsbetrag wird bei den Firmen auf deren steuerliche Verpflichtungen angerechnet bzw. es wird gegen vorhandene Steueransprüche aufgerechnet. Ergibt sich für den Auftragnehmer nach Anrechnung ein Überschuss, ist dieser durch das Finanzamt an ihn zu erstatten. Beim Erstattungsverfahren für ausländische Bauunternehmen (§ 48 c Abs. 2 EStG, s. Anhang 10) gilt für den Erstattungsantrag eine zweijährige Frist.

9. Haftung

Wurde der Steuerabzug nicht ordnungsgemäß durchgeführt, so haftet der Leistungsempfänger für den nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag (§ 48 a Abs. 3 EStG, s. Anhang 10). Über die Inanspruchnahme des Leistungsempfängers als Haftungsschuldner entscheidet das Finanzamt im Rahmen seines pflichtgemäßen Ermessens. Dabei ist auch zu beachten, inwieweit nach den Umständen des Einzelfalles Steueransprüche entstehen können. Weitere Einzelheiten sind dem bereits mehrfach zitierten BMF-Schreiben zu entnehmen.

Behindertenbetriebe

Als Zweckbetriebe kommen insbesondere die Werkstätten für Behinderte in Betracht, die nach den Vorschriften des Arbeitsförderungsgesetzes förderungsfähig sind und solchen Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können (§ 68 Nr. 3 AO, s. Anhang 1 b). Begünstigt sind auch Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie, die der Eingliederung von Behinderten dienen.

Der Begriff „Werkstätten für Behinderte“ ergibt sich aus § 54 des Schwerbehindertengesetzes (a.a.O.). Sie bieten denjenigen Behinderten,

M.E. ist aber die Vfg. der OFD Ffm. vom 22.08.1991, AZ: S 0186 aA – 1 – St II 12, KStK § 5 KStG Karte H 61 weiter anzuwenden. D.h., die Einordnung der Einnahmen aus derartigen Betätigungsfeldern in die jeweiligen Tätigkeitsbereiche (Zweckbetrieb/wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) muss m.E. analog der Einordnung von Eintrittsgeldern aus den jeweiligen Veranstaltungen erfolgen. Im Übrigen ist auch ein Zweckbetrieb eine Form eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Dieser genießt aber bei **steuerbegünstigten** Zwecken dienenden Körperschaften Ertragsteuerfreiheit.

Festhalle

Ist der Zweck eines Vereins auf die Errichtung einer Festhalle gerichtet, kann keine Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit in Betracht kommen. Derartige Hallen dienen nicht ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken (BFH-Urteil vom 19.06.1974, BStBl 1974 Teil II S. 664).

Ebenso hierzu s. „Hallenbauvereine“.

Festzeitschriften

Gliederungsübersicht

I.	Allgemeines	46/8/11
II.	Schriften ohne Werbung (Inserate)	46/8/12
	1. Kostenlose Abgabe	46/8/12
	2. Entgeltliche Abgabe	46/8/12
	2.1 Allgemeines	46/8/12
	2.2 Ertragsteuerliche Behandlung	46/9
	2.3 Umsatzsteuerliche Behandlung	46/9
III.	Schriften mit Werbung (Inseraten)	46/9
	1. Anzeigenwerbung	46/9
	2. Kostenlose Abgabe	46/9
	3. Entgeltliche Abgabe	46/10
	3.1 Ertragsteuerliche Behandlung	46/10
	3.2 Umsatzsteuerliche Behandlung	46/10
	3.3 Beispiel	46/10
IV.	Verkauf von Schriften außerhalb einer Festveranstaltung	46/11

I. Allgemeines

Werden von steuerbegünstigten Körperschaften Veranstaltungen durchgeführt (z.B. Jubiläumsveranstaltungen, Großsportveranstaltungen mit unbezahlten und bezahlten Sportlern, Reitturnieren, kulturelle Veranstaltungen und dgl.) und werden in diesem Zusammenhang Festzeitschriften, Programmzeitschriften (-hefte), Festbroschüren und dgl. herausgegeben, sind folgende Fallgruppen zu unterscheiden:

- Die Festzeitschriften, -broschüren, Programmzeitschriften, -hefte beziehen sich **ausschließlich** auf die jeweilige Veranstaltung.

- Die Festzeitschriften, -broschüren, Programmzeitschriften, -hefte beziehen sich sowohl auf die jeweilige Veranstaltung (informieren über den Ablauf der Veranstaltung bzw. die Festfolge) und enthalten außerdem ein Anzeigenteil (Inserate, die der Werbung der Inserenten dienen).
- Die Festzeitschriften, -broschüren, Programmzeitschriften, -hefte werden anlässlich der Veranstaltung zum Verkauf angeboten.

II. Schriften ohne Werbung (Inserate)

1. Kostenlose Abgabe

Werden Schriften der genannten Art anlässlich von Veranstaltungen **kostenlos** abgegeben, sind sie Ausfluss des eigentlichen steuerbegünstigten satzungsmäßigen Aufgabenbereiches. Die Ausgaben die für Druck und Papier anfallen, sind dem **ideellen** Tätigkeitsbereich (Privatbereich) zuzuordnen.

Umsatzsteuerbeträge, die auf den Druck und das Papier entfallen, können nicht als Vorsteuerbeträge abgezogen werden, weil die Leistung für den **außerunternehmerischen** Bereich erbracht wurde und es an den persönlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug mangelt.

2. Entgeltliche Abgabe

2.1. Allgemeines

Erfolgt eine entgeltliche Abgabe, muss stets geprüft werden, um welche Art von Veranstaltungen es sich hierbei handelt. Erfüllt die Veranstaltung die Voraussetzungen für einen Zweckbetrieb, sind die Einnahmen aus dem Verkauf einer Festzeitschrift ebenfalls in diesem Tätigkeitsbereich Zweckbetrieb zu erfassen.

Diese Voraussetzungen erfüllen:

- kulturelle Veranstaltungen,
- sportliche Veranstaltungen unter Einhaltung der Bedingungen des § 67a AO (s. § 67a AO, Anhang 1 b), bzw. wenn der Verein von seinem Optionsrecht Gebrauch gemacht hat (Abgrenzung **unbezahlter** Sport vom **bezahlten** Sport),
- Festveranstaltungen von Wohlfahrtseinrichtungen,
- Benefiz- und Galaveranstaltungen, die die Voraussetzungen von sportlichen Veranstaltungen erfüllen, (Bedingungen des § 67a AO, sind einzuhalten), usw. ...

Ist die Veranstaltung dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit **partieller** Steuerpflicht zuzuordnen, sind die Einnahmen aus dem Verkauf der Festzeitschrift ebenfalls dort zu erfassen.

Diese Tatsache trifft z.B. auf Veranstaltungen zu:

- die die Voraussetzungen des § 67a Abs. 1 AO (s. § 67a Abs. 1 AO, Anhang 1 b) nicht mehr erfüllen,
- die mit bezahlten Sportlern ausgerichtet werden (es wurde vom Optionsrecht des § 67a Abs. 2 AO zu § 67a Abs. 3 AO (s. § 67a Abs. 2 f., Anhang 1 b) Gebrauch gemacht),
- die gesellige Veranstaltungen darstellen.

2.2. Ertragsteuerliche Behandlung

Zweckbetriebe genießen Steuerbegünstigungen und sind, wenn die entsprechenden vom Gesetzgeber geforderten Bedingungen erfüllt sind, von den Ertragsteuern befreit.

Soweit die Einnahmen aus der Abgabe von Schriften im steuerschädlichen Tätigkeitsbereich erzielt werden, ist in diesem Tätigkeitsbereich die Besteuerungsfreigrenze von **30 678 €** (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b) zu beachten. Wird sie überschritten, kann Ertragsteuerpflicht in Betracht kommen.

Die Kosten, die für den Druck der Festzeitschrift entstehen, sind entweder dem

- jeweiligen **Zweckbetrieb** oder dem
- jeweiligen **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit Steuerpflicht**

als Betriebsausgaben zuzuordnen.

2.3 Umsatzsteuerliche Behandlung

Zweckbetriebe und steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gehören zum unternehmerischen Bereich der Körperschaft. In beiden Tätigkeitsbereichen sind die steuerpflichtigen Umsätze mit dem ermäßigten Steuersatz zu erfassen (s. § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG, Anhang 5 i.V.m. der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG Nr. 49, [s. Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG Nr. 49, Anhang 5]). Die Vorsteuerbeträge, die auf den Druck, das Papier und die sonstigen Kosten entfallen, sind abzugsfähig, weil der Verkauf der Schriften im unternehmerischen Bereich erfolgt und kein Vorsteuerauschluss nach § 15 Abs. 2 UStG (s. § 15 Abs. 2 UStG, Anhang 5) greift.

III. Schriften mit Werbung (Inseraten)

1. Anzeigenwerbung

Zur Anzeigenwerbung in eigener Regie und der Vergabe des Rechts an einen Dritten, s. „Vereinszeitschriften“ III.

2. Kostenlose Abgabe

Die anteiligen Ausgaben, die für Druck und Papier des Informationsteils anfallen, sind dem ideellen Tätigkeitsbereich (Privatbereich) zuzuordnen. Ein Abzug als Werbungskosten oder Betriebsausgaben in anderen

Tätigkeitsbereichen ist wegen der sinngemäßen Anwendung des § 3c EStG (s. § 3c EStG, Anhang 10) ausgeschlossen. Ein Vorsteuerabzug für die anteiligen Ausgaben ist nicht möglich, weil der ideelle Tätigkeitsbereich (Privatbereich) umsatzsteuerlich dem außerunternehmerischen Bereich zuzuordnen ist und die persönlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug somit nicht gegeben sind.

3. Entgeltliche Abgabe

3.1. Ertragsteuerliche Behandlung

Die Ausführungen zu II. 2.2. dieses Stichwortes gelten für die Zuordnung der Einnahmen entsprechend. Die anteiligen Betriebsausgaben für Druck- und Papierkosten etc., die nicht auf den Inseratenteil entfallen, sind entweder dem Zweckbetrieb „Verkauf von Fest-/Fachzeitschriften“ oder dem steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Verkauf von Fest-/Fachzeitschriften“ zuzuordnen.

Soweit die Druck- und Papierkosten den Inseratenteil betreffen, ist bereits ein Abzug als Betriebsausgaben beim wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Anzeigenwerbung“ erfolgt.

Beachte!

Der Gewinn des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes „Werbung“ kann **ab 01.01.2000** mit **15%** der Einnahmen der Besteuerung zugrunde gelegt werden, wenn die in § 64 Abs. 6 AO (s. § 64 Abs. 6 AO, Anhang 1 b) genannten Bedingungen erfüllt sind.

3.2. Umsatzsteuerliche Behandlung

Es wird auf die Ausführungen zu II. 2.3. hingewiesen (s. II. 2.3). Die anteiligen Vorsteuerbeträge (Umsatzsteuerbeträge, die auf Druck und Papier entfallen) können zum Abzug gelangen, weil die Schriften entweder im Zweckbetrieb oder im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gegen Entgelt verkauft werden und somit die Voraussetzungen für den Abzug gegeben sind.

3.3. Beispiel

Anlässlich einer sportlichen Veranstaltung „**unbezahlter Sport**“, die die Voraussetzungen des § 67a AO (s. § 67a AO, Anhang 1 b) erfüllt, wird eine Festzeitschrift mit Inseratenteil herausgegeben. Der Programmteil umfasst 40 Seiten. Der Anzeigenteil umfasst ebenfalls 40 Seiten. Die Anzeigenwerbung wurde vom Verein in eigener Regie durchgeführt. Von den Inserenten wurden 9 200 € vereinnahmt. Die Rechnungen, die der Verein für die Anzeigen ausgestellt hat, beinhalten auch die Umsatzsteuer mit 16%. Für den Druck der Festzeitschrift sind Kosten einschließlich Umsatzsteuer i.H.v. 5 750 € entstanden. Anlässlich der Veranstaltung wurden 2000 Exemplare der Festzeitschrift zum Preis von à 3 € verkauft. Die Gewinnermittlung erfolgt durch Einnahmen-Ausgaben-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG (s. § 4 Abs. 3 EStG, Anhang 10).

Ergebnis:

1. Ertragsteuerliche Auswirkungen

a) Zweckbetrieb „Sport“

Die Einnahmen aus dem Verkauf der Festzeitschrift sind dem Zweckbetrieb „Sport“ zuzuordnen. Sie sind ertragsteuerfrei.

Der Überschuss ermittelt sich wie folgt:

Einnahmen aus dem Verkauf von 2 000 Exemplaren à 3 €	= 6 000,00 €
∕ anteilige Druckkosten	= 2 875,00 €
Überschuss	= <u><u>3 125,00 €</u></u>

b) Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb „Anzeigenwerbung“

Die Einnahmen aus dem Inseratengeschäft sind im Tätigkeitsbereich wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu erfassen. Wird die Besteuerungsfreigrenze von 30 678 € überschritten, kann sich Ertragsteuerpflicht ergeben. Handelt es sich bei dem Inseratengeschäft um das einzige wirtschaftliche Betätigungsfeld innerhalb eines Veranlagungszeitraums und sind die Bruttoeinnahmen < 30 678 €, sind keine Besteuerungsgrundlagen festzustellen.

Einnahmen aus der Inseratenwerbung	= 9 200,00 €
∕ anteilige Druckkosten	= 2 875,00 €
Gewinn	= <u><u>6 325,00 €</u></u>

Merke!

Die Ausgaben für den Druck der Festzeitschrift sind je zur Hälfte dem Zweckbetrieb und dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit Steuerpflicht zuzuordnen.

2. Umsatzsteuerliche Auswirkungen

Die Umsätze aus dem Verkauf der Zeitschrift sind mit 7% zu versteuern (s. § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG, Anhang 5). Die Umsätze aus der Inseratenwerbung unterliegen dem Steuersatz von 16% (s. § 12 Abs. 1 UStG, Anhang 5). Die für den Druck der Festzeitschrift gezahlte Umsatzsteuer ist in voller Höhe als Vorsteuer abzugsfähig.

Merke!

Vgl. zum Anzeigen- und Inseratengeschäft auch den Sponsorenerlass (Abdruck s. Anhang 14).

IV. Verkauf der Schriften außerhalb einer Festveranstaltung

Ist der Inhalt einer Schrift mehr von allgemeinem Interesse und der Verkauf auch außerhalb einer Festveranstaltung beabsichtigt oder ist der

Inhalt vorwiegend durch Inserate geprägt, sind wegen des Wettbewerbsgedankens zu anderen steuerpflichtigen Unternehmern die Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit Steuerpflicht „**Anzeigenwerbung**“ zu erfassen.

Ertragsteuerlich wird durch diese Einordnung **partielle** Steuerpflicht ausgelöst, wenn die Besteuerungsfreigrenze von 30 678 € (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b) überschritten wird.

Umsatzsteuerlich kommt § 12 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG Nr. 49 (s. § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG, Anhang 5; s. Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 f. UStG Nr. 49, Anhang 5) in Betracht. D.h. die Umsätze sind trotz Erfassung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit partieller Steuerpflicht mit 7% zu versteuern. Für die auf den Druck- und Papierkosten lastenden Umsatzsteuerbeträge kommt der Vorsteuerabzug in Betracht.

Feuerbestattung

Der RFH hat in seinem Urteil vom 09.01.1931, RStBl 1931 S. 230 (a.a.O.) die Feuerbestattungsvereine nicht als gemeinnützigen Zwecken dienend anerkannt. Diese Auffassung hat das BFH-Urteil vom 14.12.1978, BB 1979 S. 1024, inzwischen aufgegeben. Nach dieser Entscheidung dient ein Verein, der nach seiner Satzung und seiner tatsächlichen Geschäftsführung die Feuerbestattung und die Friedhofskultur fördert und die Gemeinden bei der Errichtung und dem Betrieb von Krematorien berät, ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken.

Eine Gesellschaft, die Bestattungen aller Art (Erd-, Feuer- und Seebestattungen) gegen Entgelt ausführt, ist nicht gemeinnützig. Gemeinnützigkeit liegt auch dann nicht vor, wenn die Bestattungsleistungen lediglich zu Selbstkosten angeboten werden. Vgl. Urteil des Niedersächsischen FG vom 16.06.1983, EFG 1984 S. 84 und BFH- Entscheidung, HFR 1984 S. 196 (AZ des BFH: I R 244/83).

Ein Feuerbestattungsverein, zu dessen Satzungszwecken der Betrieb eines Krematoriums gehört, kann wegen fehlender Selbstlosigkeit (s. § 55 AO, Anhang 1 b) nicht als gemeinnützig anerkannt werden (vgl. VfG. der OFD Ffm vom 11.12.1996, DB 1997 S. 205). Auch nach einer etwaigen Streichung seiner wirtschaftlichen Tätigkeit aus der Satzung kann der Verein nur dann als gemeinnützigen Zwecken dienende Körperschaft behandelt werden, wenn insbesondere die Aufklärungs- und Beratungsleistungen bei der tatsächlichen Geschäftsführung die wirtschaftliche Tätigkeit überwiegen. D.h., die Durchführung von Feuerbestattungen gegen Entgelt darf nicht im Vordergrund stehen.

In seinem Urteil vom 22.01.2004, EFG 2004 S. 1087, AZ: 3 K 731/99 – hat das FG Sachsen-Anhalt entschieden, dass die Pflege und Unterstützung von Feuerbestattungen ein steuerbegünstigter und somit gemeinnütziger Zweck sein kann.

§ 10b EStG (s. § 10b EStG, Anhang 10) gelten. Die Förderungswürdigkeit ergibt sich aus der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV Abschnitt A TZ 3 (s. Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV Abschnitt A TZ 3, Anhang 11).

Gesundheitswesen

Die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens, insbesondere die Bekämpfung von Seuchen und seuchenähnlichen Krankheiten ist ein besonders förderungswürdiger gemeinnütziger Zweck (s. Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV, Abschnitt A TZ 1, Anhang 11). Dies gilt auch für Krankenhäuser i.S.v. § 67 AO (s. § 67 AO, Anhang 1 b).

Der Förderung des Gesundheitswesens nehmen sich u.a. die öffentlichen Krankenhäuser und Kliniken, die Tierkliniken, die Erholungsheime, die Blindenanstalten und Volksbadeanstalten an. Verfolgen Vereine derartige Zwecke, sind sie gemeinnützig. Erholungsheime, die der allgemeinen Erholung von gesunden Menschen dienen, fördern keinen gemeinnützigen Zweck. S. „Erholungsheime“.

Zur Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens gehört auch die Bekämpfung von Drogenmissbrauch und Suchtgefahren, aber auch die vorbeugende Gesundheitshilfe i.S.d. § 36 BSHG (a.a.O.).

Förderung des Gesundheitswesens kann auch von den Vereinen betrieben werden, die sich mit neuartigen oder wieder entdeckten Heilmethoden (Naturheilverfahren) befassen. Voraussetzung für die Anerkennung ist aber, dass die Heilmethoden von der medizinischen Wissenschaft anerkannt sind.

Gewerbebetrieb

Wegen Gewerbebetrieben s. „Gewerbsteuer“; s. „Zweckbetrieb“ und s. „Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“.

Gewerbsteuer

Gliederungsübersicht	Seite
I. Umfang der Steuerpflicht für Vereine	56
1. Allgemeines	56
2. Ideeller Bereich (Privatbereich)/Zweckbetriebe	57
3. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb mit Steuerpflicht	57
4. Steuerbefreiungen (Einzelfälle)	58
5. Besteuerungsgrundlagen	59
II. Messbetrag nach dem Gewerbeertrag (§§ 7–11 GewStG)	59
1. Gewerbeertrag	59
2. Hinzurechnungen	60
3. Kürzungen	60
4. Maßgebender Gewerbeertrag	60/1
5. Gewerbeverlust	60/2
6. Steuermesszahl und Steuermessbetrag für den Gewerbeertrag	60/2

7. Beispiele	60/2
III. Messbetrag nach dem Gewerbekapital (s. §§ 12–13 GewStG, Anhang 7) für Altfälle bis 1997	60/4
1. Gewerbekapital	60/4
2. Hinzurechnungen	60/5
3. Kürzungen	60/5
4. Steuermesszahl und Steuermessbetrag für das Gewerbekapital	60/5
5. Beispiele	60/6
IV. Einheitlicher Steuermessbetrag	60/7
V. Gewerbesteuerbescheid	60/7
VI. Überblick über die Festsetzung der Gewerbesteuer für Altfälle	60/8
VII. Vorauszahlungen	60/9
VIII. Gesamtfall	60/9
IX. Rechtsbehelfe	60/11

I. Umfang der Steuerpflicht für Vereine

1. Allgemeines

Der Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird (s. § 2 Abs. 1 S. 1 GewStG, Anhang 7).

Steuerschuldner der Gewerbesteuer ist der rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Verein als Unternehmer (s. § 5 Abs. 1 GewStG, Anhang 7).

Als Unternehmer gilt derjenige, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird (s. § 5 Abs. 1 Satz 2 GewStG, Anhang 7).

Die Gewerbesteuerpflicht beginnt mit der Aufnahme eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes i.S.v. § 14 AO (s. § 14 AO, Anhang 1 b), wenn nicht bereits kraft gewerblicher Betätigung eines Vereins Gewerbesteuerpflicht gegeben ist (s. § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG, Anhang 7 und § 1 GewStDVO, a.a.O.). Der Gewerbebetrieb kraft **wirtschaftlicher Betätigung** erfordert

- weder **Gewinnerzielungsabsicht**,
- noch die **Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr** (s. § 2 Abs. 3 GewStG, Anhang 7; Abschn. 15 GewStR [a.a.O.]).

Es sind lediglich die in § 14 AO genannten Bedingungen zu erfüllen.

Die Gewerbesteuerpflicht entsteht auch dann, wenn ein bisher nach § 3 GewStG (s. § 3 GewStG, Anhang 7) bestehender Befreiungsgrund wegfällt, z.B. wenn eine bisher steuerbegünstigten Zwecken dienende Körperschaft aus irgendwelchen Gründen den Status der Steuerbegünstigung verliert, etwa weil die tatsächliche Geschäftsführung (s. § 63 Abs. 3 AO, Anhang 1b) nicht mehr den Erfordernissen der Satzung entspricht. Die Gewerbesteuerpflicht **beginnt** im Zeitpunkt des Wegfalls des Befrei-

ungsgrundes. Diese Tatsache trifft dann für die bisher ertragsteuerfreien Zweckbetriebe zu, die nicht mit Gewerbesteuer belastet waren. Zum Beginn und Erlöschen der Steuerpflicht, vgl. auch Abschnitt 18 und 19 GewStR (a.a.O.).

2. Ideeller Bereich (Privatbereich)/Zweckbetriebe

Nach § 3 Nr. 6 GewStG (s. § 3 Nr. 6 GewStG, Anhang 7) sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (s. §§ 51–68 AO, Anhang 1 b), von der Gewerbesteuer befreit.

Die Gewerbesteuerbefreiung gilt somit für die steuerunschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Zweckbetriebe) i.S.v. §§ 65, 64 AO (s. § 64 ff. AO, Anhang 1 b) sowie für die in §§ 66–68 AO (s. §§ 66–68 AO, Anhang 1 b) genannten Zweckbetriebe kraft gesetzlicher Regelung (s. § 64 AO, Anhang 1b).

Die Befreiungsvorschrift ist **nicht** im ideellen **Tätigkeitsbereich** (Privatbereich) und im Tätigkeitsbereich **Vermögensverwaltung** anzuwenden, weil der Privatbereich steuerneutral ist und im Tätigkeitsbereich Vermögensverwaltung keine gewerblichen Einkünfte erzielt werden.

Liegen also die genannten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme steuerlicher Vergünstigungen während des gesamten Bemessungszeitraums vor, sind die steuerbegünstigten Körperschaften innerhalb ihrer Zweckbetriebe ohne Rücksicht auf ihre Rechtsform nicht zur Gewerbesteuerpflicht heranzuziehen.

3. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb mit Steuerpflicht

Vereine, die nicht rechtsfähig und rechtsfähig sind, werden mit den von ihnen unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben mit Steuerpflicht i.S.v. § 14 AO (s. § 14 AO, Anhang 1 b) gewerbesteuerpflichtig (s. §§ 2 Abs. 3, 3 Nr. 6 GewStG, Anhang 7), weil die Aufnahme einer wirtschaftlichen Betätigung (Führung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes i.S.v. § 14 AO, Anhang 1 b) steuerschädlichen Charakter hat. Vgl. auch Abschn. 15 GewStR (a.a.O.).

Ausgenommen von der Gewerbesteuerpflicht ist die Führung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (s. § 3 Nr. 6 GewStG, Anhang 7).

Wesentliches Merkmal für die Auslösung der Gewerbesteuerpflicht ist die Führung steuerschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe mit Einnahmeerzielungsabsicht, die über eine bloße Vermögensverwaltung hinausgehen. Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich (s. § 14 AO, Anhang 1 b).

Werden von einem Verein mehrere steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe i.S.v. § 14 AO unterhalten, bilden diese einen einheitlichen Gewerbebetrieb (§ 8 GewStDV, a.a.O., Abschn. 16 Abs. 4 GewStR, a.a.O.).

Aber nicht jeder Verein, der eine Vereinsgaststätte betreibt, aus Bandenwerbung Einnahmen erzielt, eine Festzeitschrift mit Anzeigenteil herausgibt oder Massenveranstaltungen durchführt, unterliegt der Gewerbsteuerpflicht bzw. ist zur Abgabe von Gewerbsteuer-Erklärungen verpflichtet. Übersteigen die Bruttoeinnahmen nicht die Besteuerungsfreigrenze des § 64 Abs. 3 AO (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b) i.H.v. 30 678 €, sind für Zwecke der Gewerbsteuer keine Besteuerungsgrundlagen festzustellen.

4. Steuerbefreiungen (Einzelfälle)

§ 3 Nr. 13 GewStG (s. § 3 Nr. 13 GewStG, Anhang 7) befreit Schulvereine und andere Vereine mit allgemein bildenden oder berufsbildenden Einrichtungen von der Gewerbsteuer. Vereine, die Krankenhäuser, Altenheime, Altenwohnheime, Pflegeheime, Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme von pflegebedürftigen Personen und Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen unterhalten, sind nach § 3 Nr. 20 GewStG (s. § 3 Nr. 20 GewStG, Anhang 7) von der Gewerbsteuer befreit, wenn

- diese Einrichtungen von **juristischen Personen des öffentlichen Rechts** betrieben werden oder
- ein Krankenhaus im Erhebungszeitraum die Voraussetzungen eines **Zweckbetriebes** i.S.d. § 67 Abs. 1 oder 2 AO (s. § 67 Abs. 1 f. AO, Anhang 1 b) erfüllt (Anteil der Pflegetage für minderbemittelte Bevölkerung mindestens 40%) oder
- bei Altenheimen, Altenwohnheimen und Pflegeheimen, wenn mindestens 40% der Leistungen den in § 61 Abs. 1 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch (a.a.O.) oder den in § 53 Nr. 2 AO (s. § 53 Nr. 2 AO, Anhang 1 b) genannten Personen zugute gekommen sind.

Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime sind Einrichtungen, die alte Menschen nicht nur vorübergehend aufnehmen und betreuen. Vgl. Heimgesetz vom 07.08.1974 (BGBl 1974 Teil I S. 1873).

Zur **persönlichen** und **wirtschaftlichen** Hilfsbedürftigkeit von Personen, s. „Mildtätigkeit“.

Die Steuerfreiheit wird für Einrichtungen, die vorübergehend Personen aufnehmen und für Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen nur dann gewährt, wenn im Erhebungszeitraum die Pflegekosten in mindestens 40% der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil getragen worden sind.

Ein **Krankenhaus**, das nach § 3 Nr. 20 GewStG (s. § 3 Nr. 20 GewStG, Anhang 7) von der Gewerbsteuer befreit ist, wird nicht dadurch gewerbsteuerpflichtig, dass es, ohne sein Wesen als Krankenhaus zu ändern, noch an einem anderen gewerblichen Betrieb beteiligt ist (RFH vom 25. 11. 1942, RStBl 1943 S. 43). Entsprechendes gilt für Altenheime, Altenwohnheime und Pflegeheime.

Die Befreiung von Krankenhäusern, Altenheimen, Altenwohnheimen und Pflegeheimen von der Gewerbsteuer gilt auch für einen Teil der Einrichtung, wenn er räumlich oder nach seiner Versorgungsaufgabe als besondere Einheit, z.B. als Abteilung, abgrenzbar ist. In diesen Fällen kommt nur eine teilweise Steuerbefreiung in Betracht.

Teilstationäre Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen sind von der Gewerbsteuer befreit, soweit sie die Voraussetzungen der §§ 107, 111 SGB V (a.a.O.) erfüllen.

Ambulante Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen erfüllen dagegen nicht die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 20a GewStG (s. § 3 Nr. 20a GewStG, Anhang 7). Vgl. auch BFH-Urteil vom 22.10.2003, NWB Eilnachrichten 2004 Fach I S. 60).

5. Besteuerungsgrundlagen

Bis zum Veranlagungszeitraum 1997 wurden für die Gewerbsteuer sowohl der Gewerbeertrag wie auch das Gewerbekapital für die Besteuerung herangezogen.

Ab Veranlagungszeitraum 1998 ist nur noch der Gewerbeertrag Besteuerungsgrundlage für die Festsetzung des Gewerbsteuermessbetrages und die Erhebung der Gewerbsteuer. Entsprechendes gilt für Vereine, die ihre Geschäftsleitung im Beitrittsgebiet haben.

Gemeinden sind seit 01.01.2004 verpflichtet, die Gewerbsteuer als Gemeindesteuer auf der Grundlage des von den Finanzbehörden festgesetzten Gewerbsteuermessbetrages zu erheben. Bis zum 31.12.2003 bestand insoweit nur eine Berechtigung für die Erhebung.

Der Beschluss wurde ihnen auferlegt, einen Mindestsatz von 200% festzusetzen und zu erheben (s. § 16 Abs. 4 Satz 2 GewStG, Anhang 7).

II. Messbetrag nach dem Gewerbeertrag (§§ 7–11 GewStG)

1. Gewerbeertrag

Gewerbeertrag ist der nach körperschaftsteuerlichen (einkommensteuerlichen) Vorschriften ermittelte Gewinn aus den **steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Gewerbebetrieb) i.S.v. § 14 AO (s. § 14 AO, Anhang 1 b), der bei der Ermittlung des Einkommens für den Erhebungszeitraum des entsprechenden Veranlagungszeitraums zu berücksichtigen ist, nach Berücksichtigung etwaiger Hinzurechnungen

und Kürzungen (s. §§ 8–9 GewStG, Anhang 7). Vgl. auch Abschn. 40 GewStR (a.a.O.).

Zum Gewerbeertrag gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes oder Teilbetriebes einer Mitunternehmereigenschaft (s. § 7 GewStG, Anhang 7).

Seit 01.01.1990 ist ein Messbetrag vom Gewerbeertrag erst dann festzusetzen wenn

- die Besteuerungsfreigrenze von **brutto 30 678 €** überschritten ist (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b)
und
- nach Abzug des Freibetrages von **3 900 €** (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7) ein Gewerbeertrag verbleibt.

Die auf den übersteigenden Betrag anzuwendende **Steuermesszahl** für den Gewerbeertrag beträgt **5%** des nach Abzug des Freibetrages verbleibenden Betrages.

2. Hinzurechnungen

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb (Gewerbeertrag) ist nach § 8 GewStG (s. § 8 GewStG, Anhang 7) um bestimmte Hinzurechnungen, die bereits als Betriebsausgaben bei der Gewinnermittlung berücksichtigt worden sind, zu berichtigen. Es sind beispielsweise hinzuzurechnen:

- Dauerschulden zu 50% der Entgelte für Schulden, die wirtschaftlich mit der Gründung oder mit dem Erwerb des Betriebes (Teilbetriebs) oder eines Anteils am Betrieb oder mit einer Erweiterung oder Verbesserung des Betriebes zusammenhängen oder nicht nur der vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals dienen.

Die Schulden müssen > 1 Jahr bestehen (hierzu ebenso s. § 8 Nr. 1 GewStG, Anhang 1 b und Abschn. 45 GewStR, a.a.O.).

- Die Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung der nicht im Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die in Eigentum eines anderen stehen (s. § 8 Nr. 7 GewStG, Anhang 1 b).

Die Hinzurechnung von **Zinsen ist nicht mehr möglich**. Durch das **Steuarentlastungsgesetz 1999/2000/2001** wurde die gesetzliche Vorschrift des § 8 Nr. 11 GewStG a.F. aufgehoben.

3. Kürzungen

Eine weitere Berichtigung erfährt der Gewerbeertrag durch gewisse in § 9 GewStG (s. § 9 GewStG, Anhang 7) genannte Kürzungen.

- Kürzung i.H.v. 1,2% des Einheitswertes des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt (Haupt-, Fortschreibungs- oder

Nachfeststellungszeitpunkt) vor dem Erhebungszeitpunkt (s. § 14 GewStG, Anhang 7) lautet (s. § 9 Nr. 1 GewStG, Anhang 7). Ausschlaggebend für die Kürzung ist der für den steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb festgestellte Einheitswert des Betriebsvermögens;

- Vorbehaltlich des § 8 Abs. 3 GewStG (s. § 8 Abs. 3 GewStG, Anhang 7) sind auch Kürzungen der Ausgaben vorzunehmen, die zur Förderung von steuerbegünstigten (gemeinnützigen, mildtätigen, kirchlichen, religiösen, wissenschaftlichen und der als besonders förderungswürdig anerkannten) Zwecke geleistet wurden (s. § 9 Nr. 5 GewStG, Anhang 7). Die Kürzung kann bis zu 5% des Einkommens oder 2% der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter erfolgen. Für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke erhöht sich der Prozentsatz um 5 auf weitere 5%.

Geleistete Großspenden (Einzelzuwendungen), die der Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder als besonders förderungswürdige anerkannter Zwecke dienen, können i.H.v. 25 565 € i.R.d. Höchstsätze im Jahr der Zuwendung und den folgenden fünf Erhebungszeiträumen abgezogen werden (s. § 10b Abs. 1 Satz 4, 5, Anhang 10 sowie § 10d EStG und s. § 9 Abs. 2 Satz 2–5 und Abs. 3 Satz 1 KStG, Anhang 3) gelten entsprechend.

- Die Miet- und Pachtzinsen für die Überlassung von nicht im Grundbesitz bestehenden Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, soweit diese dem Gewinn aus Gewerbebetrieb des Mieters oder Pächters hinzugerechnet worden sind (s. § 9 Nr. 4 GewStG, Anhang 7).

Der Gesetzgeber hat mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 die gesetzlichen Vorschriften des § 9 Nr. 5 Satz 3 und 4 GewStG (Anhang 7) geändert. Geleistete Großspenden (Einzelzuwendungen von mindestens 50 000 DM), die die Höchstsätze überschreiten und die zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder besonders förderungswürdiger kultureller Zwecke gegeben wurden, konnten bisher im Rahmen der Höchstsätze im Jahr der Zuwendung und in den sieben folgenden Erhebungszeiträumen bei den Kürzungen zum Abzug zugelassen werden.

Künftig (ab Erhebungszeitraum 1999) kann der Abzug nur noch im Jahr der Zuwendung und in den folgenden sechs Erhebungszeiträumen erfolgen.

§ 10b Abs. 3 und 4 Satz 1 EStG (Anhang 10) sowie § 10d Abs. 4 EStG (Anhang 10) und § 9 Abs. 2 Sätze 2–5 und Abs. 3 Satz 1 KStG (Anhang 3) gelten weiterhin entsprechend.

4. Maßgebender Gewerbeertrag

Maßgebend für die Ermittlung und Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages ist der Gewerbeertrag, der in dem jeweiligen Erhebungszeitraum bezogen wurde (s. § 10 GewStG, Anhang 7). Besteht die Gewerbe-

steuernpflicht für den steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb während des gesamten Kalender-/Wirtschaftsjahres, ist Erhebungszeitraum das Kalender-/Wirtschaftsjahr.

5. Gewerbeverlust

Der durch Hinzurechnungen und Kürzungen ermittelte Gewerbeertrag ist eventuell noch um Fehlbeträge (Verlustvorträge) für vorangegangene Erhebungszeiträume (s. § 10a GewStG, Anhang 7) zu kürzen. Die Kürzung ist nach Berücksichtigung der in § 9 GewStG (s. § 9a GewStG, Anhang 7) genannten Kürzungen und der Hinzurechnungen (s. § 8 GewStG, Anhang 7) vorzunehmen.

Ein eventueller Fehlbetrag kann **seit dem 01.01.2004** den Gewerbeertrag nur bis zu einem Betrag von 1 000 000 € i.R.d. Vortrags mindern. Übersteigt der Verlust den Betrag von 1 000 000 €, so ist er nach § 10a GewStG (s. § 10a GewStG, Anhang 7) im gleichen Erhebungszeitraum darüber hinaus nur noch bis zu **60%** des 1 000 000 € übersteigenden Betrages verrechenbar. Die Höhe der vortragsfähigen Fehlbeträge ist in einem gesonderten Verfahren festzustellen (vgl. hierzu die §§ 179 ff. AO, a.a.O.).

6. Steuermesszahl und Steuermessbetrag für den Gewerbeertrag

Die Steuermesszahl für den maßgebenden Gewerbeertrag i.S.v. § 10 GewStG (s. § 10 GewStG, Anhang 7) beträgt 5% des auf volle 100 € abgerundeten Gewerbeertrages (s. § 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG, Anhang 7 i.V.m. § 11 Abs. 1 GewStG, Anhang 7).

Der Freibetrag i.H.v. 3 900 € wird höchstens bis zur Höhe des abgerundeten Gewerbeertrags gewährt (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7).

7. Beispiele

Sachverhalt 1:

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb (Gewerbeertrag) des Jahres 07 des Tanzsportvereins „Rot-Weiß“ (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) beträgt nach Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben 4 560 €. Die Bruttoeinnahmen für 07 betragen > 30 678 €. Hinzurechnungen und Kürzungen sind nicht vorzunehmen.

Ergebnis 1:

Gewinn aus Gewerbebetrieb (Gewerbeertrag)	=	4 560 €
Abrundung (s. § 11 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)		
auf volle 100 € nach unten	=	4 500 €
÷ Freibetrag (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	=	3 900 €
verbleiben		<u>600 €</u>
× Steuermesszahl 5% von 600 €		
(s. § 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	=	30 €
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	=	<u><u>30 €</u></u>

Sachverhalt 2:

Wie Sachverhalt 1, aber der Gewinn aus Gewerbebetrieb (Gewerbeertrag) beträgt 3 900 €.

Ergebnis 2:

Der Freibetrag des § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7) i.H.v. 3 900 € ist nicht überschritten, es ist kein Messbetrag nach dem Gewerbeertrag festzusetzen.

Sachverhalt 3:

Wie Sachverhalt 1, aber die Bruttoeinnahmen betragen 30 678 € und es wurde ein Gewinn in gleicher Höhe wie in Sachverhalt 1 erzielt.

Ergebnis 3:

Ein Messbetrag ist nicht festzusetzen, weil keine Besteuerungsgrundlagen ermittelt werden – Bruttoeinnahmen < 30 678 € – (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b).

Sachverhalt 4:

Der Verein „Stramme Jungs“ hat in 03 einen Verlust aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben i.H.v. 7 000 € erzielt. Die Bruttoeinnahmen aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben betragen > 30 678 €.

Im Jahr 04 beträgt der Gewinn aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben 11 000 €. Die Bruttoeinnahmen sind > 30 678 €. Hinzurechnungen und Kürzungen nach §§ 8, 9 GewStG (s. §§ 8, 9 GewStG, Anhang 7) entfallen.

Ergebnis 4:

Verlust aus Gewerbebetrieb 03	7 000 €
Gewerbeverlust	<u><u>7 000 €</u></u>

Die Höhe der vortragsfähigen Fehlbeträge (Gewerbeverlust) ist in einem gesonderten Verfahren festzustellen (s. § 10a GewStG, Anhang 7).

Merke!

Gewerbeverluste sind nicht rücktragsfähig.

Gewinn aus Gewerbebetrieb 04	11 000 €
✗ vortragsfähiger Gewerbeverlust (Fehlbetrag) aus 03, (s. § 10a GewStG, Anhang 7)	<u>7 000 €</u>
verbleiben	4 000 €
✗ Freibetrag nach § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	<u>3 900 €</u>
verbleiben	100 €
× Steuermessbetrag 5% von 100 € (s. § 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	5 €
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	<u><u>5 €</u></u>

Sachverhalt 5:

Im Jahre 03 erzielt der Verein „Grün-Gelb Schwarzenberg“ aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben einen Verlust i.H. von 3 750 €. Die Bruttoeinnahmen dieses Erhebungszeitraumes betragen < 30 678 €.

Im Jahre 04 wird ein Gewinn i.H.v. 6 450 € erzielt. Die Bruttoeinnahmen dieses Erhebungszeitraumes sind > 30 678 €.

Ergebnis 5:

Die Bruttoeinnahmen aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben betragen in 03 < 30 678 €. Besteuerungsgrundlagen sind für diesen Erhebungszeitraum nicht festzustellen. Der erzielte Gewerbeverlust ist aus diesem Grund auch nicht vortragsfähig und kann im Jahre 04 das Ergebnis nicht mindern.

Im Jahre 04 sind der Besteuerung 6 450 € zu Grunde zu legen.

Gewinn aus Gewerbebetrieb abgerundet	6 400 €
∕ Freibetrag (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	3 900 €
verbleiben	<u>2 500 €</u>
× Steuermesszahl 5% von 2 500 € (s. § 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	125 €
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	<u><u>125 €</u></u>

Sachverhalt 6:

Der Verein „Die Roten Teufel“ erzielt im Jahre 04 einen Gewinn aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben i.H.v. 23 320 €. Die Bruttoeinnahmen sind > 30 678 €. Die Gemeinde Teufelsberg hat einen Hebesatz von 380%.

Ergebnis 6:

Für den Verein „Die Roten Teufel“ sind Besteuerungsgrundlagen festzustellen, weil die Bruttoeinnahmen > 30 678 € betragen (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b).

Gewinn aus Gewerbebetrieb	23 320 €
Abrundung auf volle 100 € nach unten (s. § 11 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)	23 300 €
∕ Freibetrag nach § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG (Anhang 7)	<u>3 900 €</u>
=	19 400 €
× Steuermesszahl 5% von 19 400 € (s. § 11 Abs. 2 GewStG, Anhang 7)	970 €
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	970 €
× Hebesatz 380% der Gemeinde Teufelsberg nach § 16 GewStG (s. § 16 GewStG, Anhang 7) 970 € × 380%	3 686 €
Gewerbesteuer für 04	<u><u>3 686 €</u></u>

III. Messbetrag nach dem Gewerbekapital (s. §§ 12–13 GewStG, Anhang 7) für Altfälle bis 1997

1. Gewerbekapital

Gewerbekapital ist der Einheitswert des gewerblichen Betriebes i.S. des Bewertungsgesetzes (s. § 12 Abs. 1 GewStG, Anhang 7), der für die steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe festgestellt wurde. Er ist ggf. noch um etwaige Hinzurechnungen und Kürzungen (s. § 12 Abs. 2–4

GewStG, Anhang 7) zu berichtigen. Maßgebend ist nach § 12 Abs. 1 GewStG (der Einheitswert, der auf den letzten Feststellungszeitpunkt vor dem Ende des Erhebungszeitraums lautet).

Gewerbliche Betriebe sind die steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe i.S.v. § 14 AO. Wird der Einheitswert eines gewerblichen Betriebes zwischen zwei Hauptfeststellungszeitpunkten nicht neu festgestellt, so bleibt auch das Gewerbekapital für den gesamten Hauptfeststellungszeitraum, in der Regel also für drei Jahre, unverändert.

2. Hinzurechnungen

Als Hinzurechnungen kommen bei Vereinen im Regelfall nur Dauerschulden in Betracht (vgl. Anhang 76 GewStR, a.a.O.). Dauerschulden werden nur hinzugerechnet, soweit der abgezogene Betrag bei der Feststellung des Einheitswertes 50 000 DM übersteigt. Der den Betrag von 50 000 DM übersteigende Betrag wird zur Hälfte hinzugerechnet (s. § 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG, Anhang 7).

Sachverhalt:

Die Dauerschulden betragen 120 000 DM.

Ergebnis:

Dauerschulden	120 000 DM
÷	<u>50 000 DM</u>
verbleiben	70 000 DM
davon ½	<u><u>35 000 DM</u></u>

Ergebnis:

Es sind 35 000 DM hinzuzurechnen (s. § 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG, Anhang 7).

3. Kürzungen

Das Gewerbekapital ist um die Summe der Einheitswerte der Betriebsgrundstücke, soweit sie im Einheitswert des gewerblichen Betriebes enthalten sind (s. § 12 Abs. 3 GewStG, Anhang 7), zu kürzen. Vgl. auch Abschn. 75 Abs. 1 Satz 3 und 4 GewStR (a.a.O.).

4. Steuermesszahl und Steuermessbetrag für das Gewerbekapital

Die Steuermesszahl für das Gewerbekapital beträgt 2‰ (s. § 13 Abs. 2 GewStG, Anhang 7) des auf 1 000 DM abgerundeten Gewerbekapitals, das um einen Freibetrag von 120 000 DM (s. § 13 Abs. 1, 2 GewStG, Anhang 7) zu vermindern ist.

In der Mehrzahl aller Fälle wird wegen des **Freibetrages** i.H.v. 120 000 DM bei den kleineren Vereinen kein Messbetrag nach dem Gewerbekapital festzusetzen sein.

5. Beispiele

Sachverhalt 1:

Der Sportverein „Grün-Weiß“ hat im Jahre 06 einen Gewinn aus der Vereinsgaststätte (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i.S.d. § 14 AO, s. § 14 AO Anhang 1 b) i.H.v. 10 050 DM erzielt. Die Bruttoeinnahmen des Jahres 06 übersteigen 60 000 DM. Der Einheitswert des Betriebsvermögens für die Vereinsgaststätte wurde vom Finanzamt V auf 75 000 DM festgestellt. Hinzurechnungen und Kürzungen sind nicht vorzunehmen.

Ergebnis 1:

Gewinn aus Gewerbebetrieb	=	10 050 DM
Abrundung (s. § 11 Abs. 1 GewStG, Anhang 7) auf volle 100 DM nach unten	=	10 000 DM
✗ Freibetrag (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	=	7 500 DM
Zwischensumme	=	<u>2 500 DM</u>
× Steuermesszahl 5% (s. § 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)	=	125 DM
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	=	<u>125 DM</u>
Gewerbekapital 75 000 DM (keine Abrundung, da bereits auf volle 1 000 DM nach unten abgerundet)	=	75 000 DM
✗ Freibetrag (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)	=	75 000 DM
verbleiben	=	<u>0</u>
× Steuermesszahl 2‰ (s. § 13 Abs. 2 GewStG, Anhang 7)	=	0
= Steuermessbetrag nach dem Gewerbekapital	=	<u>0</u>
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	=	125 DM
Steuermessbetrag nach dem Gewerbekapital	=	<u>0</u>
= einheitlicher Steuermessbetrag i.S.d. § 14 Abs. 1 GewStG (s. § 14 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)	=	<u>125 DM</u>

Der einheitliche Steuermessbetrag wird für den Erhebungszeitraum nach dessen Ablauf festgesetzt (s. § 14 Abs. 2 GewStG, Anhang 7). Erhebungszeitraum ist das Kalenderjahr.

Besteht die Gewerbepflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahres, so tritt an Stelle des Kalenderjahres der Zeitraum der Steuerpflicht (abgekürzter Erhebungszeitraum).

Anmerkung zum Sachverhalt 1:

Für das Jahr 03 wird kein Steuermessbetrag nach dem Gewerbekapital festgesetzt, weil der Freibetrag von 120 000 DM (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7) nicht überschritten wird.

Sachverhalt 2:

Wie Sachverhalt 1, aber der Einheitswert des gewerblichen Betriebes wurde auf 145 500 DM festgestellt.

Ergebnis 2:

Der Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag
ändert sich nicht

(s. § 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG, Anhang 7) = 125 DM

Gewerbekapital = 145 500 DM

Abrundung (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7) = 145 000 DM

× Freibetrag (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7) = 120 000 DM

verbleiben 25 000 DM

× Steuermesszahl 2‰ (s. § 13 Abs. 2 GewStG,
Anhang 7) 50 DM

= Steuermessbetrag nach dem Gewerbekapital 50 DM

Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag
(§ 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG) 125 DM

Steuermessbetrag nach dem Gewerbekapital (§ 13 GewStG) 50 DM

= einheitlicher Steuermessbetrag i.S.v. § 14
Abs. 1 GewStG (s. § 14 Abs. 1 GewStG, Anhang 7) 175 DM

IV. Einheitlicher Steuermessbetrag

Für die Berechnung der Gewerbsteuer wird von den Finanzbehörden ein einheitlicher Steuermessbetrag festgesetzt. Die einzelnen Summen der ermittelten Messbeträge nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital sind aus diesem Grunde zusammenzurechnen (s. § 14 Abs. 1 GewStG, Anhang 7).

Der einheitliche Steuermessbetrag wird nach Ablauf des Erhebungszeitraumes festgesetzt und bildet die Grundlage für die Festsetzung und Erhebung der Gewerbsteuer. Erhebungszeitraum ist das Kalenderjahr (s. § 14 Abs. 2 GewStG, Anhang 7). Besteht die Gewerbsteuerpflicht nicht während des gesamten Kalenderjahres, so tritt an die Stelle des Kalenderjahres der Zeitraum der Steuerpflicht (abgekürzter Erhebungszeitraum).

V. Gewerbsteuerbescheid

Auf der Grundlage des vom Finanzamt festgestellten und festgesetzten Gewerbsteuermessbetrages setzt die zuständige Gemeinde die Gewerbsteuer fest und erteilt den Gewerbsteuerbescheid. Die Höhe der Gewerbsteuer richtet sich dabei nach dem jeweiligen Hebesatz der Gemeinde (s. § 16 Abs. 1 GewStG, Anhang 7). D. h.:

$$\begin{array}{r} \text{Messbetrag} \\ \times \text{maßgebender Hebesatz} \\ \hline = \text{zu erhebende Gewerbsteuer} \\ \hline \end{array}$$

VI. Überblick über die Festsetzung der Gewerbesteuer für Altfälle bis 1997

¹⁾ÜBERBLICK ÜBER DIE FESTSETZUNG DER GEWERBESTEUER

Gewerbesteuer nach dem

Gewerbeertrag	und	Gewerbekapital
Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG) + Hinzurechnungen nach (§ 8 GewStG)		Einheitswert des gewerblichen Betriebs (§ 12 Abs. 1 GewStG) + Hinzurechnungen (§ 12 Abs. 2 GewStG) Verbindlichkeiten, die den Schuldzinsen i.S.d. § 8 Nr. 1 GewStG entsprechen, werden nur zugerechnet soweit der abgezogene Betrag 50 000 DM übersteigt, der übersteigende Betrag wird zu 50% hinzugerechnet (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG)
<hr/> Summe		<hr/> Summe
- Kürzungen (§ 9 GewStG)		- Kürzungen (§ 12 Abs. 3 GewStG)
<hr/> Gewerbeertrag (abrunden auf volle 100 DM; § 11 Abs. 1 GewStG)		<hr/> Gewerbekapital (abrunden auf volle 1000 DM; § 13 Abs. 1 GewStG)
✗ Freibetrag von 7 500 DM (s. § 11 Abs. 1 Nr. 2 GewStG, Anhang 7)		✗ Freibetrag 120 000 DM (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)
<hr/> verbleibender Betrag		<hr/> verbleibender Betrag
× Steuermesszahl, 5% (§ 11 Abs. 2 Nr. 2 GewStG)		× Steuermesszahl, 2‰ (§ 13 Abs. 2 GewStG)
<hr/> STEUERMESSEBETRAG NACH DEM GEWERBEERTRAG	+	<hr/> STEUERMESSEBETRAG NACH DEM GEWERBEKAPITAL
	=	
einheitlicher GewStG-Messbetrag (§ 14 GewStG)		
×		
maßgebender Hebesatz der Gemeinde (§ 16 GewStG)		
=		
Gewerbesteuer		

Anmerkung!

Die Besteuerung des Gewerbekapitals wurde ab dem **Erhebungszeitraum** 1998 abgeschafft. Gewerbekapitalsteuer ist ab diesem Zeit-

1) Erhebungszeitraum.

punkt nicht mehr festzusetzen. Sie bleibt soweit die Genehmigung der EU erfolgt, auch im Veranlagungszeitraum 1997 in den neuen Bundesländern ausgesetzt.

VII. Vorauszahlungen

Besteht ein steuerschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb über einen längeren Zeitraum, setzt die zuständige Gemeinde auf der Grundlage des zuletzt ergangenen Gewerbesteuerbescheides Vorauszahlungen für die Gewerbesteuer fest. Die festgesetzten Vorauszahlungen sind vierteljährlich zu entrichten, und zwar am 15.02., 15.05., 15.08 und 15.11. eines jeden Kalenderjahres (= Erhebungszeitraumes, s. § 19 GewStG, Anhang 7). Beachte aber zu den Terminen auch § 108 Abs. 3 AO (s. § 108 Abs. 3 AO, Anhang 1 b) i.V.m. §§ 187 ff. BGB (s. § 187 ff. BGB, Anhang 12 a).

Vorauszahlungen werden nur festgesetzt, wenn sie mindestens 50 € betragen.

VIII. Gesamtfall

Sachverhalt:

Ein im Übrigen gemeinnütziger Verein unterhält eine Vereinsgaststätte, die in eigener Regie geführt wird. Der Gewinn aus der Vereinsgaststätte beträgt 12500 DM. Die Bruttoeinnahmen sind > 60 000 DM. Das Vereinsgebäude dient zu 60% dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und zu 40% Vereinszwecken. Für die Schulden von 110 000 DM sind im Veranlagungszeitraum 01 10 000 DM Zinsen aufgewendet worden. Der Einheitswert für das Betriebsgrundstück wurde, basierend auf den Wertverhältnissen 01.01.64, auf 40 000 DM festgestellt.

Den Einheitswert des Betriebsvermögens hat das Finanzamt per 01.01.01 auf 155 000 DM festgestellt.

Bei der Berechnung der Gewerbesteuer ist von einem Hebesatz der Gemeinde X von 300 v. H. auszugehen.

Ergebnis:

I. Gewerbeertrag (§§ 7–11 GewStG)

Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG, s. Anhang 7)	12 500 DM
+ Hinzurechnungen (Zinsen)	
= 50% von 10 000 DM (s. § 8 Nr. 1 GewStG, Anhang 7)	+ 5 000 DM
∕ Kürzungen	
= EW 40 000 DM × 140	
(s. § 121a BewG, Anhang 9 a)	= 56 000 DM
davon 60%	= 33 600 DM
1,2% von 33 600 DM (s. § 9 Nr. 1 GewStG, Anhang 7)	∕ 403 DM
=	<u>17 097 DM</u>

Der Gewerbeertrag beträgt auf volle 100 DM nach unten abgerundet (s. § 11 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)	17 000 DM
✗ Freibetrag (s. § 11 Abs. 1, 2 GewStG, Anhang 7)	7 500 DM
verbleiben	9 500 DM
Messbetrag nach dem Gewerbeertrag × Steuermesszahl 5% von 9 500 DM (s. § 11 Abs. 2 GewStG, Anhang 7)	475 DM

II. Gewerbekapital (§§ 12, 13 GewStG)

Der EW des gewerblichen Betriebes beträgt auf den 01.01.01 (s. § 12 Abs. 1 GewStG, s. Anhang 7)	155 000 DM
+ Hinzurechnungen (Dauerschulden, s. § 12 Abs. 2 GewStG, Anhang 7)	= 110 000 DM
✗ Freibetrag (s. § 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG, Anhang 7)	50 000 DM
= verbleiben	60 000 DM
davon 50%	30 000 DM
(s. § 12 Abs. 3 Nr. 1 GewStG, Anhang 7)	+ 30 000 DM
✗ Kürzungen	
= 40 000 DM × 140 (s. § 121a BewG, Anhang 9a)	= 56 000 DM
davon 60%	= 33 600 DM
	✗ 33 600 DM
Gewerbekapital	154 400 DM
✗ Freibetrag (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)	120 000 DM
= gekürztes Gewerbekapital	34 400 DM
Abrundung auf volle 1 000 DM nach unten (s. § 13 Abs. 1 GewStG, Anhang 7)	30 000 DM
Messbetrag nach dem Gewerbekapital × Steuermesszahl 2% von 30 000 DM (s. § 13 Abs. 2 GewStG, Anhang 7)	60 DM

III. Einheitlicher Steuermessbetrag

Messbetrag nach dem Gewerbeertrag	475 DM
+ Messbetrag nach dem Gewerbekapital	60 DM
= einheitlicher Messbetrag (s. § 14 GewStG, Anhang 7)	535 DM

IV. Gewerbesteuer

Einheitlicher Messbetrag	535 DM
× maßgebender Hebesatz 300% von 535 DM (s. § 16 GewStG, Anhang 7)	1 605 DM
Höhe der Gewerbesteuer	1 605 DM

chung und die Verwaltungsanweisungen geregelt sind. S. „Hobby- und Freizeitvereine“, „Freizeitaktivitäten/-gestaltung“.

Aus §§ 52 ff. AO (s. §§ 52 ff. AO, Anhang 1 b) können weitere **Idealvereine** abgeleitet werden. Idealvereine dürfen sich aber auch wirtschaftlich betätigen. Entscheidend ist, dass der eigentliche Satzungszweck nicht ausschließlich auf einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der keine Zweckbetrieb ist, ausgerichtet ist.

Vom Idealverein ist der „**Wirtschaftliche Verein**“ abzugrenzen. Sein Tätigwerden ist von Beginn an auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgerichtet. Dieser wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist auch Selbstzweck und nicht nur Mittel zur Förderung einer ideellen Zielsetzung. Die überwiegende Zahl der wirtschaftlichen Vereine widmet sich privaten, d.h. nicht öffentlichen Zwecken.

Wirtschaftliche Vereine erlangen ihre Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung von dem jeweiligen Bundesland, in dem der Verein seinen Sitz hat. Ein Verein, dessen Zweck ausschließlich auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgerichtet ist, kann **keine Steuerbegünstigung** nach den gesetzlichen Vorschriften der §§ 51 ff. AO (s. §§ 51 ff. AO, Anhang 15) erhalten.

Ideeller Tätigkeitsbereich

Gliederungsübersicht	Seite
I. Allgemeines	63/2
II. Einnahmen (Zuflüsse) und Ausgaben (Abflüsse) des ideellen Tätigkeitsbereichs	63/4
1. Einnahmen (Zuflüsse)	63/4
2. Ausgaben (Abflüsse)	63/5
III. Steuerneutrale Posten, die bei der Gewinnermittlung auszuscheiden sind	63/7
1. Allgemeines	63/7
2. Einnahmen	63/8
3. Ausgaben	63/8
IV. Ertragsteuerliche Behandlung des ideellen Tätigkeitsbereichs und der steuerneutralen Posten	63/9
V. Umsatzsteuerliche Behandlung des ideellen Tätigkeitsbereichs und der steuerneutralen Posten	63/9
VI. Lohnsteuerliche Behandlung des ideellen Tätigkeitsbereichs	64

I. Allgemeines

Der **ideelle** (steuerneutrale) Tätigkeitsbereich (s. DATEV -Kontenrahmen Tätigkeitsbereich 2000) ist der eigentliche **Privatbereich** einer steuerbegünstigten (gemeinnützigen, mildtätigen, kirchlichen) Zwecken dienenden

den Körperschaft. In diesem Tätigkeitsbereich werden die **privaten** Mittel für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke vereinnahmt (angesammelt) und verausgabt. Durch dieses Tätigwerden einer steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaft werden keine Einnahmen oder sonstigen wirtschaftlichen Vorteile erzielt, die einer Einkunftsart i.S. von § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG, Anhang 10) zuzuordnen sind. Von dem privaten Tätigkeitsbereich sind aus diesem Grund alle anderen Tätigkeitsbereiche, in denen Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die einer in § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG, Anhang 10) genannten Einkunftsart zuzuordnen sind, abzugrenzen.

Hierbei handelt es sich um folgende Tätigkeitsbereiche:

1. den Tätigkeitsbereich der **Vermögensverwaltungen** (z.B. mit Einkünften aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstigen Einkünften). In diesem Tätigkeitsbereich sind die **Überschusseinkünfte** (Einkunftsarten 4–7) zu erfassen. Ausgaben, die im ideellen (steuerneutralen) Bereich angefallen sind, dürfen das Ergebnis dieses Tätigkeitsbereiches nicht mindern. S. „Vermögensverwaltung“;
2. den Tätigkeitsbereich **Zweckbetriebe**. Das sind die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe i.S. von § 14 AO (s. § 14 AO, Anhang 1 b), die beim Erfüllen der gesetzlichen Bestimmungen als Zweckbetriebe zu behandeln sind (s. §§ 65–68 AO, Anhang 1 b) und Ertragsteuerfreiheit genießen. S. „Zweckbetriebe“.

Aus diesen Betrieben können Einkünfte aus den Einkunftsarten 1–3 (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–3 EStG, Anhang 10) erzielt werden. Im Regelfall wird es sich um **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** handeln. Es können aber auch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder selbständiger (freiberuflicher) Tätigkeit erzielt werden. Bei den genannten Einkunftsarten handelt es sich um die so genannten **Gewinneinkünfte**. Ausgaben des **ideellen Bereichs** dürfen die Ergebnisse der Zweckbetriebe nicht beeinflussen;

3. die **steuerpflichtigen (steuerschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe**. Das sind alle wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (s. §§ 14, 64 AO, Anhang 1 b), die keine Zweckbetriebe sind bzw. die die vom Gesetzgeber geforderten Bedingungen für einen Zweckbetrieb (s. §§ 65–68 AO, Anhang 1 b) **nicht** mehr erfüllen.

Aus diesen Betrieben können Einkünfte aus den Einkunftsarten 1–3 (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–3 EStG, Anhang 10) erzielt werden. Im Regelfall wird es sich auch hierbei um gewerbliche Einkünfte i.S. von § 15 EStG (s. § 15 EStG, Anhang 10) handeln. Einkünfte, die ein Verein in einem steuerpflichtigen (steuerschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielt, sind ertragsteuerpflichtig. Nur für diesen **speziellen** Tätigkeitsbereich wird **partielle** Steuerpflicht ausgelöst. Zu beachten ist die in § 64 Abs. 3 AO (s. § 64 Abs. 3 AO, Anhang 1 b) genannte

Besteuerungsfreigrenze von 30 678 € (Bruttoeinnahmen). Wird sie nicht überschritten, sind **keine** Besteuerungsgrundlagen festzustellen. Ausgaben des ideellen Bereichs dürfen die für steuerliche Zwecke relevanten Ergebnisse der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe mit partieller Steuerpflicht nicht beeinflussen.

Da die Zuflüsse des ideellen Tätigkeitsbereiches **keiner** der in § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG, Anhang 10) genannten Einkunftsarten zuzuordnen sind (mangels Leistungsaustausch ist keine **Steuerbarkeit** gegeben), kann die persönliche Steuerbefreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (s. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (s. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, Anhang 3) nicht eingreifen. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG kann m.E. nur in den Fällen greifen, wenn Einnahmen einer Einkunftsart zugeordnet werden können. Steuerfreiheit setzt zunächst Steuerbarkeit voraus.

Dies gilt entsprechend für die Gewerbe- und Vermögensteuer (bis 1996). § 3 Nr. 6 GewStG (s. § 3 Nr. 6 GewStG, Anhang 7) und § 3 Abs. 1 Nr. 12 VStG (s. § 3 Abs. 1 Nr. 12 VStG, Anhang 9) bis Veranlagungszeitraum 1996 kommen für den **steuerneutralen** Bereich ebenfalls nicht zur Anwendung.

II. Einnahmen (Zuflüsse) und Ausgaben (Abflüsse) des ideellen Tätigkeitsbereichs

1. Einnahmen (Zuflüsse)

Zu den Einnahmen, die dem **ideellen** Tätigkeitsbereich einer steuerbegünstigten (gemeinnützigen, mildtätigen, kirchlichen) Zwecken dienenden Körperschaft zuzuordnen sind, gehören in erster Linie die **echten** Mitgliedsbeiträge, die nach § 8 Abs. 5 KStG (s. § 8 Abs. 5 KStG, Anhang 3) bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben (sachliche Steuerbefreiung). Mitgliedsbeiträge i.S. des § 8 Abs. 5 KStG (s. § 8 Abs. 5 KStG, Anhang 3) sind Beiträge, die die Mitglieder einer Personenvereinigung lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder nach der Satzung zu entrichten haben. Einnahmen sind nur insoweit als **echte** Mitgliedsbeiträge anzuerkennen, als sie für die Wahrnehmung allgemeiner, ideeller oder wirtschaftlicher Interessen der Mitglieder und nicht für die Wahrnehmung **besonderer** geschäftlicher Interessen der Mitglieder gezahlt werden (vgl. BFH-Urteil vom 05.06.1953, BStBl 1953 Teil III S. 212, BFH-Urteil vom 29.08.1973, BStBl 1974 Teil II S. 60 und BFH-Urteil vom 28.06.1989, BStBl 1990 Teil II S. 550). Ferner s. Abschn. 38 Abs. 1 KStR, Anhang 4.

Voraussetzung für die sachliche Steuerbefreiung von Mitgliederbeiträgen ist:

- die Beiträge müssen aufgrund der Satzung erhoben werden;
- die Satzung muss einen bestimmten Berechnungsmaßstab vorsehen;
- die Satzung bezeichnet ein Organ, das die Beiträge der Höhe nach erkennbar festsetzt.

Stellen aber die Mitgliederbeiträge ein Entgelt für eine bestimmte Leistung von Seiten des Vereins dar, kann insoweit die **sachliche** Steuerbefreiung nicht mehr eingreifen. Einnahmen/Entgelte dieser Art sind dann einer Einkunftsart i.S. von § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG, Anhang 10) zuzuordnen. Diese Tatsache rechtfertigt eine Einordnung in die übrigen Tätigkeitsbereiche der steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaft. Im Regelfall sind diese **unechten** Mitgliedsbeiträge einem steuer**unschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Zweckbetrieb) zuzuordnen, weil dieser der unmittelbaren **Zweckverwirklichung** der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke dient, er für diese Zwecke unbedingt und unmittelbar notwendig ist und durch die Führung eines solchen Betriebes der Wettbewerbsklausel Rechnung getragen wird (s. § 65 Nr. 1–3 AO, Anhang 1 b).

Dient der von der steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaft erhobene Mitgliedsbeitrag sowohl steuerbegünstigten satzungsmäßigen als auch wirtschaftlichen Zwecken (Entgelt für eine bestimmte Leistung), ist ggf. eine Aufteilung in einen sachlichen steuerbefreiten und einen steuerpflichtigen Anteil vorzunehmen, weil der steuerpflichtige Anteil für **besondere** wirtschaftliche Vorteile erhoben wird. Die **pauschalierte** Gegenleistung kann m.E. sowohl Einnahme/Betriebseinnahme in einem Zweckbetrieb wie auch in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sein. S. Abschn. 38 Abs. 3 KStR, Anhang 4.

Zur Problematik der **echten** und **unechten** Mitgliedsbeiträge s. „Mitgliedsbeiträge“.

Auch bei **nicht** steuerbegünstigten Vereinen bleiben die Mitgliedsbeiträge, die die Voraussetzung des Abschn. 38 KStR (s. Abschn. 38 KStR, Anhang 4) erfüllen, bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz. M.E. ist § 8 Abs. 5 KStG (s. § 8 Abs. 5 KStG, Anhang 3) nur für die **nicht** steuerbegünstigten Vereine anzuwenden, weil die gesetzliche Vorschrift nur Personenvereinigungen befreien will (sachliche Steuerbefreiung dieser bei Personenvereinigungen zu erhebenden Mitgliedsbeiträge). Weitere Aufteilungsmaßstäbe für Mitgliedsbeiträge ergeben sich aus Abschn. 39 und 40 KStR (s. Abschn. 39, 40 KStR, Anhang 4).

Soweit Mitgliederbeiträge ein Entgelt für eine bestimmte Leistung darstellen und eine Zuordnung des unechten Mitgliedsbeitrags in andere Tätigkeitsbereiche erfolgen muss, sind die Entgelte für Zwecke der Umsatzsteuer ggf. auch auf Steuerbarkeit und Steuerpflicht zu überprüfen.

2. Ausgaben (Abflüsse)

Die Ausgaben des **ideellen** (steuerneutralen) Tätigkeitsbereichs müssen in aller Regel der Erfüllung des steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks dienen und mit diesem Tätigkeitsbereich in unmittelbarem Zusammenhang stehen.

Die Vorschrift des § 3c EStG (s. § 3c EStG, Anhang 10) kann nicht greifen, weil es sich hierbei um solche Ausgaben handeln muss, die mit steuerfreien Einnahmen im Zusammenhang stehen.

M.E. kann diese Problematik nur über § 10 Nr. 1 KStG (s. § 10 Nr. 1 KStG, Anhang 3) gelöst werden, der hier analog Anwendung finden muss.

Nichtabziehbar sind nach dieser gesetzlichen Vorschrift die Aufwendungen für die Erfüllung von Zwecken des Steuerpflichtigen, die durch die Satzung vorgeschrieben sind. Es liegt insoweit Einkommensverwendung vor, weil die Aufwendungen zur Erfüllung der in der Satzung vorgeschriebenen Zwecke getätigt werden. § 10 Nr. 1 KStG (s. § 10 Nr. 1 KStG, Anhang 3) ist daher mit § 12 Nr. 1 EStG (s. § 12 Nr. 1 EStG, Anhang 10) vergleichbar.

Folglich können Aufwendungen, die mit echten Mitgliedsbeiträgen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, auch nicht in anderen Tätigkeitsbereichen (Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe mit Steuerpflicht) zum Abzug zugelassen werden.

Ggf. sind aber die anteiligen Ausgaben, die andere Tätigkeitsbereiche betreffen, im Wege einer sachgerechten Schätzung zu ermitteln. Objektive Maßstäbe sind hierbei zugrunde zu legen. S. „Betriebsausgaben“.

Betreffen die Ausgaben auch andere Tätigkeitsbereiche, können sie anteilig bei deren Einkünfteermittlung als Kosten (Werbungskosten/Betriebsausgaben) berücksichtigt werden.

Nach dem BFH-Urteil vom 10.05.1960, BStBl 1960 Teil III S. 335 soll ein Aufwand, der sowohl Betriebsausgabe als auch Ausgabe zur Erfüllung eines Satzungszwecks ist, in vollem Umfang Betriebsausgabe darstellen, weil der Abzug als Betriebsausgabe Vorrang hat.

Zur Zuordnung von Ausgaben zu den verschiedenen Tätigkeitsbereichen sind auch die Grundsätze des BFH-Urteils vom 27.03.1991, BStBl 1992 Teil II S. 103 zu beachten.

Vgl. auch VfG. der OFD Hannover vom 10.03.1999 AZ: S 2729 – 331 – Sto 214/S 2729 – 694 – StH 233 (s. Anhang 14 II.b) S. 764). In dieser VfG. wird zur Aufteilung bzw. Zuordnung von Ausgaben bezüglich gemeinnütziger Musikvereine Stellung genommen. Diese VfG. ist im Anhang 14 vollständig abgedruckt (s. Anhang 14 II.b) S. 764).

Folgende Ausgaben können dem **ideellen** (steuerneutralen) Tätigkeitsbereich zuzuordnen sein:

- anteilige Personalkosten,
- anteilige Raumkosten,
- Kosten der Mitgliederverwaltung (Büromaterial, Porto, Telefon, Bank- einzugsgebühren und dgl.),
- Verbandsabgaben (Landesverband, Fachverband),

- Aufwendungen, die der Mitgliederpflege dienen (Vereinsmitteilungen, Geschenke, Jubiläumsgaben, Ehrungen),
- Kosten, die für die Lehr- und Jugendarbeit anfallen;
- Aufwandsentschädigungen an Übungsleiter (s. § 3 Nr. 26 EStG, Anhang 10), soweit diese nicht einem Zweckbetrieb zuzuordnen sind,
- Absetzungen für Abnutzung, ggf. anteilig;
- sonstige Kosten, die mit dem ideellen (steuerneutralen) Tätigkeitsbereich in unmittelbarem Zusammenhang stehen,
- Ausgaben, die mit keiner der sieben Einkunftsarten im Zusammenhang stehen.

Beachte!

- Werden Aufwendungen getätigt, die der Mitgliederpflege dienen, dürfen diese pro Mitglied und Jahr **40 €** nicht übersteigen. Werden Beträge von > 40 € an die Mitglieder ausgezahlt, ist u.U. ein Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit gegeben (s. § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO, Anhang 1 b). Nach der zitierten gesetzlichen Vorschrift dürfen die Mitglieder in ihrer Eigenschaft als Mitglied keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten.

III. Steuerneutrale Posten, die bei der steuerlichen Gewinnermittlung auszuscheiden sind

1. Allgemeines

Die **steuerneutralen** Posten sind bei der Gewinnermittlung, die die steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaften durchführen müssen, auszuscheiden. Im DATEV-Kontenplan werden die Einnahmen und Ausgaben im Bereich 3000 erfasst. Für jeden der für einen Verein in Betracht kommenden Tätigkeitsbereiche wurde aus Gründen der Vereinfachung ein gesonderter Teilbereich geschaffen (s. DATEV Branchenlösung für Vereine und Orga-Handbuch von Weidlich, Teil C 1-C 4).

Diese Aufgliederung war erforderlich, weil sich innerhalb der einzelnen Tätigkeitsbereiche unterschiedliche Auswirkungen für Zwecke der Ertragsteuern (z.B. keine steuerbaren Vermögensmehrungen im ideellen Bereich, die Vermögensverwaltung partizipiert an den Steuerbefreiungen, die Zweckbetriebe sind ertragsteuerfrei bzw. unter Bedingungen ertragsteuerfrei etc.) ergeben.

Steuerneutrale Posten können keiner Einkunftsart des § 2 Abs. 1 Nr. 1-7 EStG (s. § 2 Abs. 1 Nr. 1-7 EStG, Anhang 10) zugeordnet werden und sind daher erfolgsneutral zu behandeln (s. BFH-Urteil vom 04.03.1970, BStBl 1970 Teil II S. 470).

2. Einnahmen

Folgende Einnahmen sind als steuerneutrale Posten zu behandeln:

- **Zuwendungen/Spenden**, hierbei kann es sich um Geld- oder Sachspenden/Sachzuwendungen mit oder ohne Zuwendungsbestätigung handeln. Ist ein Verein zu einer Gegenleistung gegenüber dem Spender/Zuwender verpflichtet, z.B. ein Sportverein verpflichtet sich, stets Fußballschuhe eines bestimmten Herstellers zu tragen, handelt es sich insoweit um **keine** Zuwendungen/Spenden. Einnahmen dieser Art sind anderen Tätigkeitsbereichen zuzuordnen (**hier: dem steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb). Zu den Spenden s. „Spenden“ und „Sachspenden“;
- **Allgemeine Zuschüsse** der öffentlichen Hand, die zur Verwirklichung der in der Satzung festgelegten Zwecke gezahlt werden. Zuschussgeber können Bund, Länder oder Gemeinden sein. Zweckgebundene Zuschüsse sind u.U. in anderen Tätigkeitsbereichen zu erfassen;
- **Zuschüsse**, die die Dachverbände zahlen (z.B. der Deutsche Sportbund). Sind diese zweckgebunden, muss u.U. eine Erfassung in anderen Tätigkeitsbereichen erfolgen;
- **Zuschüsse**, die aus Lotto- und Totomitteln fließen;
- **Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse**;
- **Investitionszulagen**, die in den alten Bundesländern in 1990 ausgelaufen sind und in **neuen** Bundesländern im Jahre 1990 begonnen haben;
- **Körperschaft- bzw. Kapitalertragsteuer**, die erstattet wurde;
- **Solidaritätszuschlag**, der erstattet wurde;
- **Zinsabschlagsteuer** und **Solidaritätszuschlag**, wenn diese(r) entrichtet und beim zuständigen Finanzamt ein Erstattungsantrag gestellt wurde;
- **Ertrag aus pauschaler Vorsteuer** (s. § 23a UStG, Anhang 5);
- **Spekulationsgeschäfte**, die nicht von § 23 EStG (s. § 23 EStG, Anhang 10) erfasst werden und aus dem Grundbesitz des Tätigkeitsbereichs Vermögensverwaltung erwirtschaftet werden.

3. Ausgaben

Folgende Ausgaben dürfen bei der Ermittlung des Einkommens nicht abgezogen werden und sind aus diesem Grund als steuerneutrale Posten zu behandeln:

- die Steuern vom **Einkommen** und die **sonstigen Personensteuern** (Körperschaftsteuer, anrechenbare Körper- und Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag) sowie die **Umsatzsteuer** auf unentgeltliche Wertabgaben i.S. von s. § 3 Abs. 1b und Abs. 9a UStG, Anhang 5, (s. § 10 Nr. 2 KStG, Anhang 3);

- **Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge, Zwangsgelder** und Zinsen (s. Abschn. 43 KStR, Anhang 4);
- **Geldstrafen** und ähnliche Rechtsnachteile (s. Abschn. 44 KStR, Anhang 4);
- **Ausgaben i.S. von § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG** (s. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG, Anhang 10), z.B. Geschenke, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten pro Empfänger im Wirtschaftsjahr 35 € übersteigen;
- **Bewirtungsaufwendungen** aus geschäftlichem Anlass, soweit sie 70% der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind.
- gewährte Spenden/Zuwendungen.

Weitere Möglichkeiten sind dem DATEV -Kontenrahmen Klasse 3000 zu entnehmen.

IV. Ertragsteuerliche Behandlung des ideellen Tätigkeitsbereiches und der steuerneutralen Posten

Mangels steuerbarer Vermögensmehrungen (die Zuordnung zu einer Einkunftsart i.S. von § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG [s. § 2 Abs. 1 Nr. 1–7 EStG, Anhang 10] ist nicht möglich) scheidet Körperschaftsteuerpflicht aus. Eine Gewerbesteuerpflicht ist ebenfalls nicht gegeben, weil kein Gewerbeertrag vorhanden ist.

V. Umsatzsteuerliche Behandlung des ideellen Tätigkeitsbereiches und der steuerneutralen Posten

Beide Bereiche sind umsatzsteuerlich der außerunternehmerischen Sphäre einer steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaft zuzuordnen. Mangels Leistungsaustausch liegen **keine** steuerbaren Umsätze i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG (s. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Anhang 5) vor.

Vorsteuerbeträge, die diese beiden Bereiche betreffen, können nicht zum Abzug zugelassen werden, weil die steuerbegünstigten Zwecken dienende Körperschaft insoweit nicht die Unternehmereigenschaft erfüllt. Der außerunternehmerische Bereich der steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaft ist vergleichbar mit dem Privatbereich einer natürlichen Person. Betreffen Vorsteuerbeträge sowohl den **unternehmerischen** wie auch den **außerunternehmerischen** Bereich ist, ggf. eine Aufteilung in einen abziehbaren und nichtabziehbaren Vorsteuerbetrag vorzunehmen. Eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach dem Umsatzschlüssel ist seit **01.01.1990 nicht** mehr zulässig. Der Unternehmer (die Körperschaft) kann aber nach § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG (s. § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG, Anhang 5) die nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln. S. „Umsatzsteuer“ und „Vorsteuerbeträge“.

VI. Lohnsteuerliche Behandlung des ideellen Tätigkeitsbereichs

Nicht immer werden die Aufgaben der reinen Verwaltungstätigkeit durch ehrenamtliche Personen wahrgenommen. Werden von einer steuerbegünstigten Zwecken dienenden Körperschaft Arbeitnehmer beschäftigt und erfolgt ihr Einsatz im ideellen Tätigkeitsbereich (also zur Erfüllung satzungsmäßiger Aufgaben), ist die Körperschaft insoweit Arbeitgeber. Sie ist verpflichtet, Lohnsteuerabzugsbeträge und Sozialversicherungsbeiträge einzubehalten, anzumelden und abzuführen. Für **Mini-Jobs** sind Meldungen und Pauschalabgaben an die Bundesknappschaft Verwaltungsstelle Cottbus erforderlich/abzuführen. Wegen weiterer Einzelheiten s. „Arbeitgeber“, „Verein als Arbeitgeber“, „Arbeitnehmer des Vereins“, „Steuerklassen“, „Sozialversicherung“ und „Aufzeichnungspflichten“.

Imkervereine

Vereine, die die Tierzucht fördern, können grundsätzlich als steuerbegünstigten Zwecken dienende Körperschaft anerkannt werden. Der Gesetzgeber fordert aber als Bedingung, dass keine eigenwirtschaftlichen Zwecke verfolgt werden. Erfüllen Imkervereine die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung, ist im Regelfall Gemeinnützigkeit gegeben. Es ist aber unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die so genannten **Freizeitimker (Mitglieder der steuerbegünstigten Körperschaft)** einen Teil ihres Honigs verkaufen. Imker werden neben der Tierzucht auch in folgenden gemeinnützigen Bereichen tätig:

- Tierschutz (Haus- und Nutztiere erhalten und schützen);
- Bildung (Unterhaltung von Naturlehrpfaden, Kurse für Erwachsene und Kinder, Lehrgänge etc.);
- Landschaftspflege und Naturschutz.

Werden derartige Zwecke in der Satzung eines Bienenzuchtvereins verankert und wird die tatsächliche Geschäftsführung auf diese Betätigungsfelder ausgerichtet, verfolgt eine derartige Körperschaft ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, mit der Folge, dass ihr die Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit zuerkannt werden kann.

Die Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit kann **aber** dann nicht gewährt werden, wenn die **wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder im Vordergrund** stehen und/oder wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten werden (Verkauf von Imkereibedarf, Imkereiprodukten, Einzelberatung der Mitglieder etc.).

Inseratengeschäft

S. „Festzeitschriften“ und „Vereinszeitschriften“.

Sportler

Sportler, die für eine gewisse Anzahl von Veranstaltungen verpflichtet werden, sind grundsätzlich Arbeitnehmer des betreffenden Veranstalters. In allen anderen Fällen üben sie ihre Tätigkeit selbständig aus.

Nach der Rechtsprechung (vgl. FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10.03.1986, EFG 1986, S. 494 – rechtskräftig und FG Köln, Urteil vom 01.04.1987, EFG 1987, S. 524) sind Amateursportler nicht als Arbeitnehmer eines Vereins anzusehen.

Die Verwaltung bejaht aber trotz ergangener Rechtsprechung der FG auch weiterhin die Arbeitnehmereigenschaft. Vgl. auch Urteil des Arbeitsgerichts Bocholt, DB 1989, S. 1423.

Berufsboxer, Berufsringer und Rennfahrer, die an Sechstage-Rennen teilnehmen, sind selbständig tätig und erzielen Einkünfte aus einer gewerblichen Betätigung (vgl. BFH-Urteil vom 22.01.1964, BStBl 1964 Teil III S. 207 und BFH-Urteil vom 17.02.1955, BStBl 1955 Teil III S. 100). Im Gegensatz hierzu sind bei **Catch-Turnieren** mitwirkende Berufsringer, Ringrichter und Turnierleiter nicht selbständig tätig (vgl. BFH-Urteil vom 29. 11. 1978, BStBl 1979 Teil II S. 182). **Vertragsfußballspieler** der Bundes- und Regionalligen sind Arbeitnehmer ihrer Vereine, weil sie in einem Dienstverhältnis stehen. **Rennfahrer großer Automobilfabriken** und **Rennställe** sind ebenfalls Arbeitnehmer. **Privatfahrer** hingegen sind keine Arbeitnehmer, sondern üben ihre Tätigkeit selbständig aus. Auch die **Amateur-Fußballspieler** sind nach Ansicht der Finanzverwaltung als Arbeitnehmer der Vereine anzusehen, soweit sie von ihnen Zahlungen erhalten. Einzelsportler (z.B. Turner) sind i.d.R. selbständig, weil sie auch den Sport selbständig ausüben. Ferner s. „Amateursportler“ und „Arbeitnehmer“.

Sportliche Veranstaltungen

Gliederungsübersicht	Seite
I. Begriff sportliche Veranstaltung	122/10/20
1. Allgemeines	122/10/20
2. Begriffsbestimmung	122/10/21
II. Abgrenzung „unbezahlter“ zum „bezahlten“ Sport.	122/10/24
1. Sportliche Veranstaltungen.	122/10/25
2. Vergütungen „Allgemeine Ausführungen“.	122/10/25
3. Sportler des Vereins	122/10/31
3.1 Erlaubte Höhe der Zahlungen an den unter II. 3. genannten Personenkreis (unbezahlte Sportler).	122/10/31
3.2 Andere Sportler	122/10/32
3.3 Einsatz von Sportlern des unbezahlten und bezahlten Sports	122/10/33
3.4 Erhalt der Steuervergünstigung	122/10/33

3.5	Vorlage einer Bestätigung, ob bezahlter oder unbezahlter Sportler	122/10/40
3.6	Spielertrainer	122/10/43
3.7	Preisgelder	122/10/43
3.8	Unbezahlter Sportler nimmt an Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern teil.	122/10/44
3.9	Ablösezahlungen	122/10/44
3.10	Übungsleiterpauschale	122/10/44
4.	Steuerliche Folgen, die sich aus dem bezahlten Sport ergeben.	122/10/45
4.1	Mittel des steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes „bezahlter Sport“	122/10/45
4.2	Gewinnermittlung.	122/10/46
5.	Zuordnung von Aufwendungen (Ausgaben)	122/10/47
6.	Gesellige Veranstaltungen	122/10/48
7.	Beispielfälle.	122/10/48
7.1	Allgemeine Fälle.	122/10/48
7.2	Ausnahmefälle.	122/10/49
7.3	Zweifelsfälle zu § 67a Abs. 3 Nr. 1 AO.	122/10/51
7.4	Gesamtfall	122/10/53
III.	Einnahmen, die dem steuerunschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Zweckbetrieb) „Sportliche Veranstaltungen“ zuzuordnen sind	122/10/56
IV.	Einzelfälle	122/10/57
1.	Startgelder- und Teilnehmergebühren.	122/10/57
2.	Überlassung von Sportgeräten	122/10/57
3.	Verkauf von Sportgeräten	122/10/58
4.	Erteilung von Sportunterricht	122/10/58
4.1	Körperschaftsteuer	122/10/58
4.2	Umsatzsteuer	122/10/59
5.	Sportreisen	122/10/59
6.	Unterhaltung von Clubhäusern, Kantinen, Vereinsheimen oder -gaststätten, die ihr Angebot vorzugsweise nur an Mitglieder richten.	122/10/59
7.	Vermietung von Sportstätten, einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke.	122/10/60
7.1	Körperschaftsteuer	122/10/60
7.2	Umsatzsteuer	122/10/61
7.3	Vermietung von Sportstätten – Beispielfälle –	122/10/61
8.	Behindertensportvereine	122/10/63
9.	Einsatz ausländischer Profi-Spieler	122/10/63
9.1	Einkommensteuer.	122/10/63
9.2	Umsatzsteuer	122/10/63
V.	Welche Einnahmen sind nicht dem Tätigkeitsbereich „Sportliche Veranstaltungen“ zuzuordnen.	122/10/64
VI.	Beispielfall	122/10/65

VII.	Sportliche Veranstaltungen im Zweckbetrieb	122/10/67
1.	Zweckbetriebsgrenze Sport nach § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1a)	122/10/67
1.1	30 678 €-Grenze	122/10/67
1.1.1	Steuerliche und gemeinnützigkeitsrechtliche Folgen	122/10/67
1.1.2	Nachteile/Vorteile	122/10/69
1.2	Unbezahlter/bezahlter Sportler	122/10/70
1.3	Werbung anlässlich von sportlichen Veranstaltungen	122/10/70
1.4	Beispielfälle	122/10/71
2.	Wahlrechtsmöglichkeit	122/10/76
2.1	Allgemeines	122/10/76
2.2	Verzichtserklärungen	122/10/76
2.2.1	Allgemeines	122/10/76
2.2.2	Gründe, die eine Ausübung des Wahlrechts zugunsten von § 67a Abs. 3 AO rechtfertigen	122/10/77
3.	Anwendung des § 67a Abs. 3 AO (s. Anhang 1b)	122/10/78
3.1	Allgemeines	122/10/78
3.2	Zahlungen an den vereinseigenen Sportler	122/10/79
3.3	Zahlungen an den vereinsfremden Sportler	122/10/81
3.4	Zahlungen von Start- und Preisgeldern	122/10/82
3.5	Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler teilnehmen	122/10/82
4.	Fußballveranstaltungen unter Einsatz von Lizenzspie- lern nach den Statuten des DFB	122/10/84

Schrifttum: Weidlich, „Organisationshandbuch für Vereine“ Teil B und C 1.5, Kontenklassen 5 und 7.

I. Begriff sportliche Veranstaltungen

1. Allgemeines

Nach § 58 Nr. 9 AO (s. Anhang 1b) ist es seit 01.01.1990 steuerlich unschädlich, wenn ein Sportverein neben dem **unbezahlten** auch den **bezahlten** Sport fördert.

Die Änderung war notwendig, weil nach § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) sportliche Veranstaltungen als „Zweckbetrieb“ gelten, wenn die Bruttoeinnahmen 30 678 € nicht übersteigen. § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) grenzt, wenn die Bedingung der Bruttoeinnahmen des § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) erfüllt ist, nicht mehr den unbezahlten von dem bezahlten Sport ab. D.h. seit 01.01.1990 können in einem Zweckbetrieb auch **bezahlte Sportler** zum Einsatz kommen, ohne dass der Verein die Gemeinnützigkeit verliert. Voraussetzung für die Annahme eines Zweckbetriebes ist lediglich die Einhaltung der Bruttoeinnahmegrenze (Freigrenze) von 30 678 €.

Die gesetzliche Vorschrift des § 58 Nr. 9 AO (s. Anhang 1b) durchbricht auch den Grundsatz der Selbstlosigkeit nach § 55 AO (s. Anhang 1b), weil nun auch eine teilweise Förderung des bezahlten Sports für die Annahme der Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit nicht mehr schädlich ist.

2. Begriffsbestimmung

Unter sportlichen Veranstaltungen i.S. des § 67a AO (s. Anhang 1b) sind bei allen Sportarten grundsätzlich die einzelnen Wettbewerbe zu verstehen, die in engem **zeitlichen** und **örtlichen** Zusammenhang durchgeführt werden. Bei einer Mannschaftssportart ist also nicht die **gesamte** Meisterschaftsrunde die zu beurteilende sportliche Veranstaltung, sondern **jedes** einzelne Meisterschaftsspiel.

Bei einem Turnier hängt es von der Gestaltung im Einzelfall ab, ob das **gesamte** Turnier oder jedes einzelne Spiel (jede einzelne Veranstaltung) als **eine** sportliche Veranstaltung anzusehen ist. Bei der Beurteilung ist von Bedeutung, ob für jedes Spiel ein gesondertes Eintrittsgeld erhoben wird und ob die Einnahmen und Ausgaben für jedes Spiel ermittelt werden.

Der Begriff „der sportlichen Veranstaltungen“ setzt auch **nicht** die Anwesenheit von Publikum voraus. Er umfasst auch solche Veranstaltungen, bei denen sich Nichtmitglieder selbst sportlich betätigen (z.B. anlässlich von Trimmveranstaltungen oder Volkswettbewerben, Volksläufen, bei denen Start- oder Teilnehmergebühren erhoben werden).

Der AEAO zu § 67a AO TZ 3 (s. Anhang 2) definiert die sportlichen Veranstaltungen wie folgt:

„Als „sportliche Veranstaltung“ sind die organisatorische Maßnahmen eines Sportvereins oder Sportverbandes anzusehen, die es aktiven Sportlern (die Mitgliedschaft in dem betreffenden Verein ist aber keine Voraussetzung) ermöglicht, Sport zu treiben (vgl. BFH-Urteil vom 25.07. 1996, BStBl 1997 Teil II S. 154). Eine sportliche Veranstaltung liegt auch dann vor, wenn ein Sportverein in Erfüllung seines Satzungszwecks im Rahmen einer Veranstaltung einer anderen Person oder Körperschaft eine sportliche Darbietung erbringt. Die Veranstaltung, bei der die sportliche Darbietung präsentiert wird, braucht keine steuerbegünstigte Veranstaltung zu sein (vgl. BFH-Urteil vom 04.05.1994, BStBl 1995 Teil II S. 886).“

Sportveranstaltungen sind:

- Verbandsspiele,
- Meisterschaftsspiele,
- Freundschaftsspiele,
- Rundenspiele,
- Sportkurse,
- Sportunterricht,
- Sportreisen,
- Turniere,
- Schaukämpfe,

- Hobby- und Freizeitturniere,
- Schaufauftritte gegen Entgeltzahlung,
- Zahlungen, die für die Übertragung von Sportveranstaltungen im Rundfunk und Fernsehen erfolgen,
- Trimmwettbewerbe,
- Volksläufe,
- Volkswettbewerbe.

Im Regelfall werden für die drei letztgenannten Veranstaltungen Start- oder Teilnehmergebühren erhoben.

Fußballveranstaltungen, die gegen Entgelt durchgeführt werden und bei denen Lizenzspieler nach dem Bundesligastatut des Deutschen Fußballbundes e.V. (DFB) zum Einsatz kommen, können **nicht** dem Tätigkeitsbereich Zweckbetrieb („sportliche Veranstaltungen“) i.S. von § 67a S. 1 AO (s. Anhang 1b) zugeordnet werden.

Derartige Veranstaltungen stellen „andere sportliche Veranstaltungen“ i.S. des § 67a Satz 2 AO (s. Anhang 1b) dar. Die Einnahmen, die bei diesen Veranstaltungen erzielt werden, sind dem Tätigkeitsbereich „steuerschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ i.S. von § 14 AO (s. Anhang 1b) zuzuordnen.

Nicht nur die Fußballveranstaltungen, sondern auch alle übrigen „sportliche Veranstaltungen“, die gegen Entgelt durchgeführt werden, sind dem **steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S. von § 14 AO (s. Anhang 1b) zuzuordnen, mit der Folge, dass für Einnahmen aus diesen Veranstaltungen **partielle Steuerpflicht** (Teilsteuerplicht) gegeben ist. Diese wird aber nur dann ausgelöst, wenn die Bruttoeinnahmen > 30 678 € (§ 64 Abs. 3 AO, s. Anhang 1b) betragen.

Die steuerliche Zusammenfassung der Sportveranstaltungen des Lizenzspieler-Bereichs mit den sportlichen Veranstaltungen des Amateur-Sportbereichs ermöglicht es den Bundesligafußballvereinen in gewissem Umfang, Kosten des Amateur-Sportbereichs mit dem Lizenzspieler-Bereich zu verrechnen (vgl. BFH-Urteil vom 12.03.1975 I R 148/73, n.v.). Dabei ist die Höhe der Zahlungen von Vergütungen oder anderen Vorteilen bzw. Aufwandsentschädigungen nicht ausschlaggebend. S. „Fußball-sport“ und „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“.

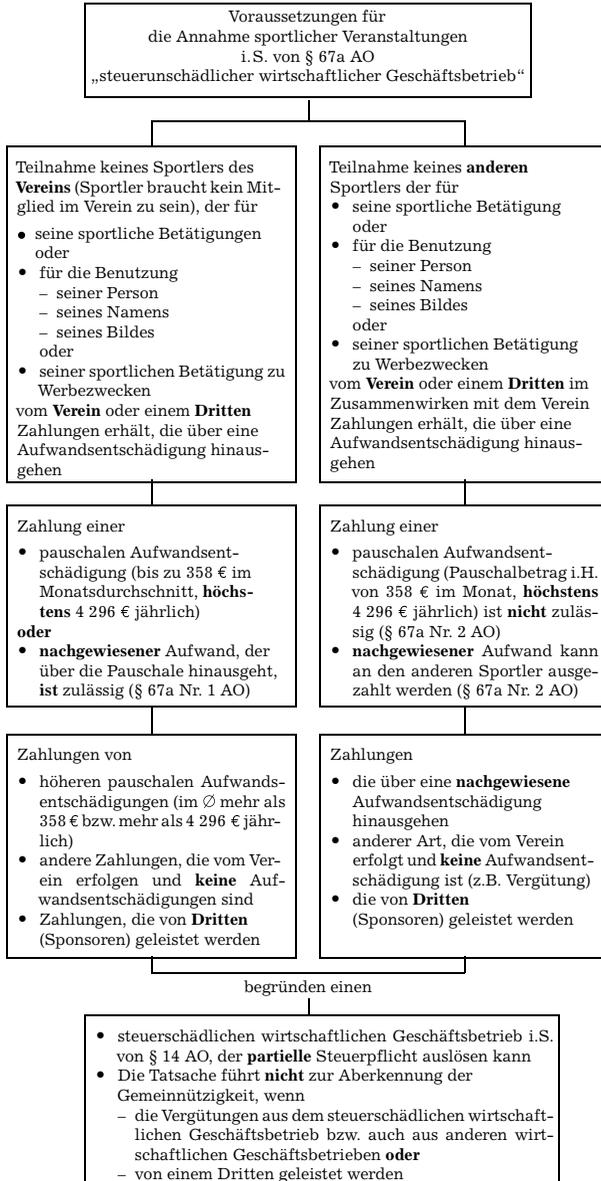
Zusammenfassend wird festgestellt, dass sportliche Veranstaltungen des „**unbezahlten Sports**“ in den folgenden Fällen vorliegen:

- bei **allen** Veranstaltungen auf sportlichem Gebiet, wenn die Voraussetzungen des § 67a AO (s. Anhang 1b) erfüllt sind (z.B. **Sportwettbewerbe**, bei denen Eintrittsgelder erhoben werden, **Trimmveranstaltungen**, **Volksläufe**, **Vereins-** und **Mannschaftsturniere**, bei denen Start- bzw. Teilnehmergebühren erhoben werden und dgl.);

- bei der Erteilung von **Sportunterricht, Sportkursen, Sportlehrgängen**, wenn die Voraussetzungen des § 67a AO (s. Anhang 1b) erfüllt sind. Nehmen **ein** oder **mehrere „bezahlter Sportler“** an den Veranstaltungen teil, sind ggf. die Voraussetzungen des § 67a AO (s. Anhang 1b) **nicht** mehr erfüllt (vgl. AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 24, s. Anhang 2). Die Einnahmen aus der Erteilung von Sportunterricht (Sportkursen, Sportlehrgängen) sind aber auch dann in dem Tätigkeitsbereich „Zweckbetrieb“ einzuordnen, wenn an diesen sportlichen Veranstaltungen **Nichtmitglieder** teilnehmen (vgl. AEAO zu § 67a AO, TZ 5 und zu § 67a Abs. 3 AO TZ 24, s. Anhang 2). § 65 AO (s. Anhang 1b) greift nicht ein (hier: **Wettbewerb** zu anderen Unternehmern), weil § 67a AO (s. Anhang 1b) vorrangig anzuwenden ist. Nach dem AEAO zu § 67a AO TZ 5 (s. Anhang 2) wird die Teilnahme von Nichtmitgliedern bei derartigen Veranstaltungen ebenfalls als unschädlich angesehen.
- § 67a AO (s. Anhang 1b) ist auch auf **Sportreisen** anzuwenden, wenn es sich um sportliche Veranstaltungen des „**unbezahlten Sports**“ handelt. Voraussetzung ist, dass die sportliche Betätigung **wesentlicher** und **notwendiger** Bestandteil der Reise ist. Steht bei den Reisen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund (Touristikreisen), ist **kein steuerunschädlicher** wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb mehr gegeben, auch dann **nicht**, wenn anlässlich der Reise auch Sport getrieben wird. Reisen dieser Art sind einem **steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen (vgl. AEAO zu § 67a AO TZ 5, s. Anhang 2);
- der **Verkauf von Speisen und Getränken** – auch an die Wettkampfteilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Preisrichter, Sanitäter usw. und **die Werbung** – gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Einnahmen, die ein Verband oder Verein aus diesem Betätigungsfeld erzielt, sind einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen (vgl. AEAO zu § 67a AO TZ 6, s. Anhang 2). Zur Besteuerung von Werbeeinnahmen s. „Werbung“;
- **Wassersportlehrgänge** gehören als eine Form des Sportunterrichts zu den „sportlichen Veranstaltungen“;
- die Einnahmen, die aus der **Veräußerung von Sportgeräten** erzielt werden, die im sportlichen Bereich genutzt wurden, sind dem Zweckbetrieb zuzuordnen (Verkauf gebrauchter Gegenstände). Gleiches gilt für den Verkauf von gebrauchter Sportkleidung. Werden aber die Sportgeräte bzw. die Sportkleidung als Handelsware verkauft, sind die hieraus erzielten Einnahmen dem steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen, weil ein Wettbewerb zu anderen Unternehmern nicht ausgeschlossen ist;
- die Einnahmen, die aus dem **Verleih von Sportgeräten** gegenüber Mitgliedern erzielt werden, sind im Zweckbetrieb zu erfassen. Erfolgt der Verleih auch an Nichtmitglieder, muss die Erfassung der Einnahmen im steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgen.

II. Abgrenzung „unbezahlter“ zum „bezahlten“ Sport

Vgl. auch nachfolgendes Schaubild Seite 122/22 sowie die Ausführungen unter VII. 1.2 dieses Stichworts.



1. „Sportliche Veranstaltungen“

Wie bereits in I. 1 dieses Stichworts ausgeführt, wird der Begriff der „sportlichen Veranstaltungen“ im AEAO zu § 67a AO TZ 3 (s. Anhang 2) näher definiert. Auch dann, wenn bei den Veranstaltungen außer Mitgliedern auch Nichtmitglieder teilnehmen und diese sich auch sportlich betätigen, zählen derartige Veranstaltungen zu den sportlichen Veranstaltungen. Im Regelfall werden bei derartigen Veranstaltungen Startgelder oder Teilnehmergebühren erhoben.

2. Vergütungen (allgemeine Ausführungen)

§ 67a Abs. 3 Nr. 1 und 2 AO (s. Anhang 1b) fordert, dass kein Sportler des **Vereins** (Sportler brauchen keine Mitglieder des Vereins sein) an den sportlichen Veranstaltungen teilnimmt, der für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner **Person**, seines **Namens**, seines **Bildes** oder seiner **sportlichen Betätigung** zu Werbezwecken von dem **Verein** oder einem **Dritten** (Sponsor) über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält und kein **anderer Sportler** teilnimmt, der für die Teilnahme an der sportlichen Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält. Werden lediglich Aufwandsentschädigungen gezahlt, sind die Voraussetzungen für die Annahme eines **Zweckbetriebes (steuerunschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb)** erfüllt.

Bei den Aufwandsentschädigungen ist der bereits in der Vergangenheit gültige Betrag von 4 296 € jährlich (pro Monat im Ø 358 €) maßgebend. Höhere Aufwandsentschädigungen sind ggf. durch Einzelnachweis zu belegen. Ein Sportler gilt somit als nicht **bezahlt**, wenn ihm nur die entsprechenden Aufwendungen erstattet werden. Vgl. auch BFH-Beschluss vom 21.03.2002, BFH/NV 2002 S. 1012. Gewährt die Stiftung „Deutsche Sporthilfe“ Zuwendungen, sind diese bei der Berechnung von monatlich im Ø 358 € (jährlich 4 296 €) nicht mitzurechnen.

Übersteigen die pauschal gezahlten Aufwandsentschädigungen diese Beträge bzw. wird für höher gezahlte Beträge kein Einzelnachweis erbracht oder handelt es sich um **Vergütungen** oder **sonstige Vorteile**, die dem (den) Sportler(n) zufließen, führt diese Tatsache **nicht** mehr zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit (Verstoß gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit, § 55 AO, s. Anhang 1b). Einnahmen aus „sportlichen Veranstaltungen“ dieser Art sind vielmehr dem **steuerunschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S. von § 14 AO (s. Anhang 1b) zuzuordnen. U.U. wird partielle Steuerpflicht ausgelöst, wenn die Besteuerungsfreigrenze von 30 678 € (§ 64 Abs. 3 AO, s. Anhang 1b) überschritten wird. D.h., der Verein verliert durch dieses Verhalten lediglich die Zweckbetriebseigenschaft und die damit verbundenen steuerlichen Vergünstigungen. Die Zweckbetriebseigenschaft geht aber dann nicht verloren,

wenn die Bedingungen des § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) erfüllt sind. Im zuletzt genannten Fall können dann im Zweckbetrieb sowohl bezahlte als auch unbezahlte Sportler zum Einsatz kommen, ohne dass die steuerlichen Vorteile des Zweckbetriebes verloren gehen.

Hierbei ist aber zu beachten, dass die höheren Vergütungen (> wie die Aufwandsentschädigung) oder anderen Vorteile

- aus diesem **steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (der oder den betreffenden sportlichen Veranstaltungen) oder
- die Vergütungen oder anderen Vorteile durch einen Dritten (Sponsor) anlässlich der oder den Veranstaltungen

geleistet werden (§ 67a Abs. 3 Satz 3 AO, s. Anhang 1b).

Werden die höheren Vergütungen oder anderen Vorteile an den Sportler, der aktiv für den Verein tätig wird (Mitgliedschaft im Verein ist nicht Voraussetzung) bzw. an einen anderen Sportler, der nicht dem Verein angehört (Fall des § 67a Abs. 3 Nr. 2 AO, s. Anhang 1b), aus

- dem **steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Sport) bzw. aus anderen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder
- von Dritten (Sponsoren)

gezahlt, führt diese Tatsache nicht zur Aberkennung der Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit.

Beachte:

Eine Aufteilung der Vergütung ist nicht zulässig. D.h., es ist nicht zulässig, Vergütungen an bezahlte Sportler bis zur Höhe von 358 € im Ø pro Monat als Ausgaben des steuerbegünstigten Bereichs zu behandeln und nur den 358 € übersteigenden Betrag der Vergütungen als Ausgabe des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes „sportliche Veranstaltungen“ zuzuordnen. Vielmehr ist der gesamte Betrag Ausgabe des/der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs/e.

Nehmen bezahlte Sportler an Veranstaltungen teil, die die Vorauszahlungen des § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) erfüllen, sind derartige Einnahmen dem Zweckbetrieb „Sport“ zuzuordnen. Die getätigten Umsätze sind mit 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG, s. Anhang 5) zu versteuern. Wird die Bedingung nicht mehr erfüllt (Zweckbetriebseinnahmen brutto > 30 678 €) und wurde nicht optiert, müssen die Einnahmen zwingend dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet werden. In diesem Tätigkeitsbereich wird dann ebenfalls die Besteuerungsfreigrenze von 30 678 € (§ 64 Abs. 3 AO) überschritten. Partielle Steuerpflicht wird ausgelöst. D.h., es sind Besteuerungsgrundlagen durch die Finanzbehörden festzustellen. Die Entgelte sind für Zwecke der Umsatzsteuer mit 16 % (§ 12 Abs. 1 UStG, s. Anhang 5) zu versteuern.

Wurde aber von dem Optionsrecht Gebrauch gemacht (§ 67a Abs. 2, 3 AO, s. Anhang 1b), sind nur diejenigen Veranstaltungen dem Tätigkeitsbereich wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zuzuordnen, an denen bezahlte Sportler teilgenommen haben. Es kann u.U. Ertragsteuernpflicht ausgelöst werden, wenn die Besteuerungsfreigrenze von 30 678 € (§ 64 Abs. 3 AO, s. Anhang 1b) überschritten ist.

Die getätigten Umsätze unterliegen dem Regelsteuersatz von 16 % (§ 12 Abs. 1 UStG, s. Anhang 5).

Werden die Zahlungen (Vergütungen, die über eine Aufwandsentschädigung hinausgehen oder eventuell die anderen Vorteile, die dem Sportler gewährt werden) aus Mitteln

- des **ideellen** (privaten) Tätigkeitsbereichs oder
- des **steuerunschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes** (anderen, von der Körperschaft unterhaltenen Zweckbetrieben)

geleistet, verstößt eine derartige Vorgehensweise gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit (§ 55 AO, s. Anhang 1b), mit der Folge, dass der Körperschaft die Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit aberkannt wird und sie somit alle Steuervergünstigungen verliert.

Damit die Bedingungen, die der Gesetzgeber mit der gesetzlichen Vorschrift des § 67a AO (s. Anhang 1b) fordert, in der Praxis durchgeführt werden können, soll es dem **veranstaltenden** Verein nicht zugerechnet werden, wenn an einer Veranstaltung bezahlte **Sportler** teilnehmen, die dem **Verein nicht angehören** und die von ihm weder **mittelbar** noch **unmittelbar** bezahlt werden. Eine „sportliche Veranstaltung“ soll also z.B. nicht dadurch zu einem **steuerschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des veranstaltenden Vereins werden, wenn in der **Gastmannschaft** Sportler mitwirken, die vom Gastverein bezahlt werden oder diese Sportler Einkünfte aus der Werbung erzielen.

§ 67a Abs. 2 Nr. 1 und 2 AO (s. Anhang 1b) unterscheidet daher zwischen bezahlten:

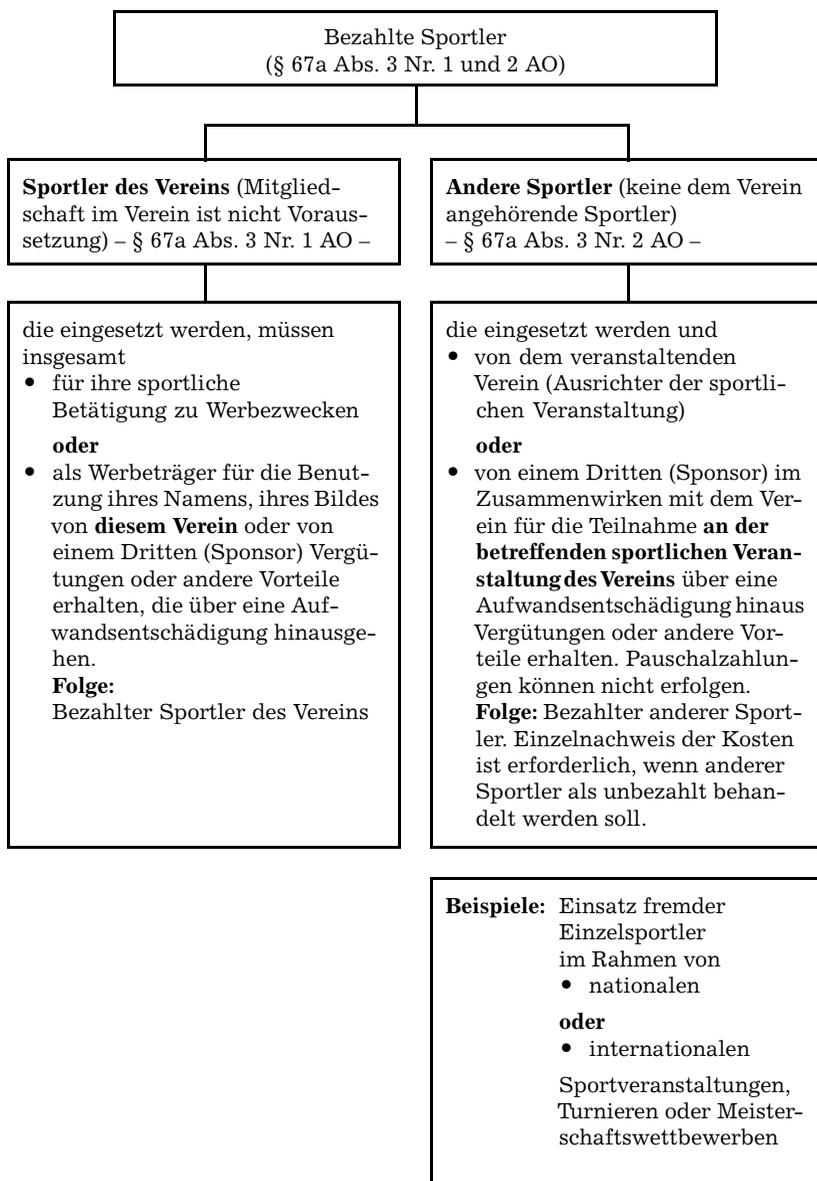
- **Sportlern** des Vereins. Sportler kann Mitglied im Verein oder auch kein Mitglied im Verein sein. Schädlich für die Zweckbetriebseigenschaft sind
 - Zahlungen ohne Einzelnachweis von > 358 €, im Ø pro Monat (jährlich > 4 296 €) (AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 31, s. Anhang 2);
 - Zahlungen von Dritten (Sponsoren) für die Benutzung seines Namens, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken;
- **anderen Sportlern** (Sportler, die nicht für den Verein tätig werden). Schädlich ist nur die Bezahlung für die Teilnahme an der betreffenden sportlichen Veranstaltung, wenn
 - Pauschalzahlungen erfolgen (Einzelnachweis für den Aufwandersatz wurde nicht erbracht),

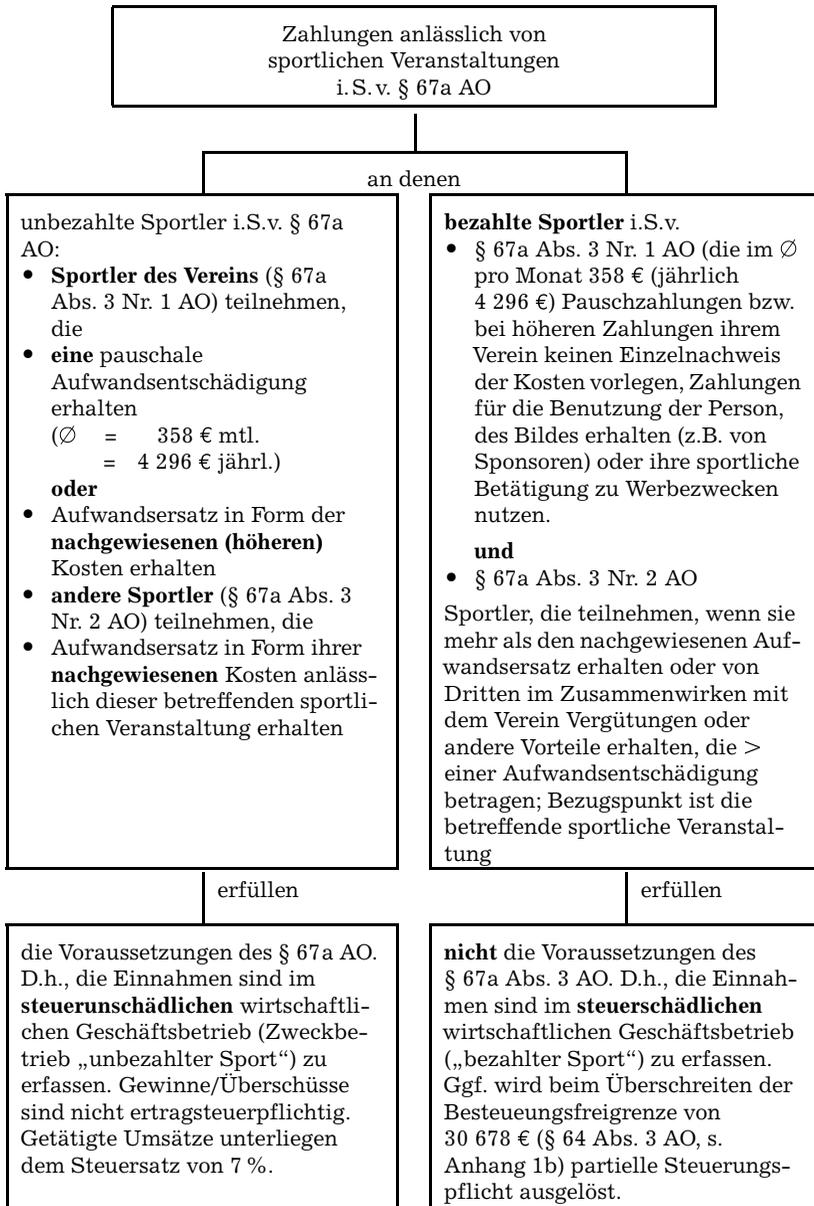
- Zahlungen durch Dritte (Sponsoren) verfolgen, im Zusammenwirken mit dem Verein, eigens für diese Veranstaltung.

Vgl. die nachstehenden Schaubilder (Seiten 122/10/29 und 122/10/30).

Hinweis:

- Zahlt ein Amateurverein seinen vereinseigenen Sportlern Beträge bis zur Höhe von 4 296 € und werden diese Beträge aus **Unkenntnis** als Vergütungen bezeichnet, ist dies m.E. **unschädlich**, weil jede Zahlung bis zur Höhe von 4 296 € als Aufwandsentschädigung gilt. Im Übrigen hat die bisherige Praxis gezeigt, dass die Finanzverwaltung in der falschen Bezeichnung der gezahlten Beträge **keinen** Verstoß gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit (§ 55 AO, s. Anhang 1b) annimmt.
- Zuwendungen der Stiftung „Deutsche Sporthilfe“ und vergleichbarer Einrichtungen der Sporthilfe an Spitzensportler sind im Regelfall als Ersatz von besonderen Aufwendungen der Spitzensportler für ihren Sport anzusehen. Eine Anrechnung auf die Aufwandspauschale im Ø pro Monat i.H.v. 358 € soll nicht erfolgen (vgl. AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 33, s. Anhang 2).
- Werden an die Sportler Preisgelder gezahlt, die > einer Aufwandsentschädigung betragen, sind derartige Veranstaltungen den Tätigkeitsbereich wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zuzuordnen.





Merke!

Werden die Bedingungen (Bruttoeinnahmen < 30 678 €) des § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) erfüllt, können im Zweckbetrieb sowohl bezahlte wie auch unbezahlte Sportler zum Einsatz kommen. Die Steuerbegünstigung wegen Gemeinnützigkeit wird hierdurch nicht gefährdet.

3. Sportler des Vereins

Sportler des Vereins i.S.v. § 67a Abs. 3 Nr. 1 AO (s. Anhang 1b) sind nicht nur die (aktiven) Mitglieder des Vereins, sondern alle Sportler, die für den Verein auftreten (z.B. in einer Mannschaft des Vereins mitwirken). Eine Mitgliedschaft der betreffenden Person im Verein selbst ist nicht erforderlich.

Merke:

Sportler des Vereins können folgende Personen sein:

- Vereinsangehörige (**aktive** Mitglieder eines Vereins),
- Arbeitnehmer des Vereins,
- selbständig tätige Personen, die für den Verein laufend tätig werden (vom Verein verpflichtet wurden).

3.1 Erlaubte Höhe der Zahlungen an den unter II. 3 genannten Personenkreis (unbezahlte Sportler)

§ 67a Abs. 3 Nr. 1 AO (s. Anhang 1b) schreibt vor, dass dieser Personenkreis nur Aufwandsentschädigungen in bestimmter Höhe erhalten kann. Werden höhere Beträge gezahlt, ist die vom Gesetzgeber geforderte Bedingung für den unbezahlten Sportler nicht mehr erfüllt.

Zahlungen an einen Sportler des Vereins sind bis zu

- insgesamt **358 € je Monat** im Jahresdurchschnitt;
- höchstens **4 296 € jährlich**

zulässig (unschädlich). Vgl. auch AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 32 (s. Anhang 2). Werden höhere Pauschalzahlungen von Vereinsseite an den Sportler gezahlt, ist diese Tatsache für den Zweckbetrieb **Sport** schädlich, wenn von dem Optionsrecht (§ 67a Abs. 2, 3 AO, s. Anhang 1b) Gebrauch gemacht wurde. Die Einnahmen, die aus sportlichen Veranstaltungen mit bezahlten Sportlern erzielt werden, sind dann dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen. Eine andere Entscheidung ergibt sich aber dann, wenn die Bedingungen, die der Gesetzgeber in § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) fordert (Zweckbetriebsgrenze < 30 678 €) erfüllt werden. In derartigen Fällen können auch in einem Zweckbetrieb „Sport“ bezahlte Sportler zum Einsatz kommen. Die Steuervergünstigungen, die der Gesetzgeber für diesen Tätigkeitsbereich vorsieht, können dann in vollem Umfang greifen.

Erbringen die Sportler des Vereins einen Einzelnachweis, dass ihre Aufwendungen den Pauschalbetrag von 4 296 € (monatlich im Ø 358 €) übersteigen, bleibt der Zweckbetrieb „**unbezahlter Sport**“ bei ausgeübtem Optionsrecht (§ 67a Abs. 2, 3 AO, s. Anhang 1b) erhalten, wenn durch diese höheren Beträge lediglich die nachgewiesenen Aufwendungen (Kosten) abgegolten werden. Die Einnahmen sind in diesem Fall dem Tätigkeitsbereich „**Zweckbetrieb**“ zuzuordnen.

Beispiel:

In der Fußballmannschaft „Kicker 05“ wird der Spieler A anlässlich von 10 Spielen innerhalb einer Saison eingesetzt. Von einem Dritten (Sponsor) erhält er monatlich 1 500 €. Der Verein hat vom Optionsrecht Gebrauch gemacht.

Ergebnis:

Spieler A gilt als bezahlter Sportler, weil er Vergütungen von einem Dritten (Sponsor) erhält. Diese Vergütungen sind auch größer als die zulässigen Aufwandsentschädigungen, weil sie die vom Gesetzgeber als Bedingung geforderten Höchstbeträge von 358 € im Ø pro Monat (jährlich 4 296 €) übersteigen. Einnahmen, die aus Spielen erzielt worden sind, an denen er teilgenommen hat, sind im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen. Die Spiele, an denen er nicht teilgenommen hat, rechtfertigen die Einordnung in einen Zweckbetrieb.

Achtung!

Für die Lohnsteuerabzugsbeträge und die Sozialversicherung ist der Verein zuständig. Die entsprechenden Folgen sind zu beachten.

3.2 Andere Sportler

Die Regelung über die Unschädlichkeit **pauschaler** Aufwandsentschädigungen gilt nur für **Sportler des Vereins**, nicht aber für Zahlungen an **andere Sportler**. Einem anderen Sportler kann also nicht während der Teilnahme an nur einer Veranstaltung im Jahr ein Betrag in Höhe von **4 296 €** pauschal ausgezahlt werden. Alle Zahlungen, die dieser **andere** Sportler erhält und die über eine Erstattung seiner tatsächlichen Aufwendungen (Kosten) hinausgehen, führen zum Verlust des **steuerunschädlichen** wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (Zweckbetrieb) „**unbezahlter Sport**“. Vgl. AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 32 (s. Anhang 2).

Für die praktische Anwendung bedeutet diese Tatsache, dass ein **anderer** Sportler, der eingesetzt wird, seinen Aufwand stets durch **Einzelnachweis** gegenüber dem Verein, bei dem er zum Einsatz kommt, erbringen muss.

Es handelt sich hierbei um folgende Kosten:

- Fahrtkosten,
- Übernachtungskosten,

- Mehraufwendungen für Verpflegung,
- Reisenebenkosten.

3.3 Einsatz von Sportlern des unbezahlten und bezahlten Sports

Werden anlässlich von Veranstaltungen sowohl **unbezahlte** als auch **bezahlte** Sportler eingesetzt, sind Einnahmen aus derartigen sportlichen Veranstaltungen dem Tätigkeitsbereich der steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe „**bezahlter Sport**“ zuzuordnen, wenn der Verein von dem Optionsrecht (§ 67a Abs. 2, 3 AO, s. Anhang 1b) Gebrauch gemacht hat.

Sind aber die Voraussetzungen des § 67a Abs. 1 AO (s. Anhang 1b) erfüllt, ist der Einsatz von bezahlten Sportlern für die Zweckbetriebseigenschaft unschädlich. D.h., die Bruttoeinnahmen aus allen sportlichen Veranstaltungen dürfen 30 678 € (Zweckbetriebsgrenze „Sport“) nicht übersteigen.

3.4 Erhalt der Steuervergünstigung

§ 67a Abs. 3 Satz 3 AO (s. Anhang 1b) fordert, dass die Vergütungen oder anderen Vorteile für den eingesetzten **bezahlten** Sportler ausschließlich aus steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben geleistet werden müssen (vgl. AEAO zu § 67a Abs. 3 TZ 26, s. Anhang 2). Die Zahlungen können aber auch durch eine dritte Person (Sponsor) geleistet werden.

Der AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 27 (s. Anhang 2) fordert darüber hinaus, dass

- auch die anderen Kosten aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Sport“, ggf. den vom Verein weiteren unterhaltenen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder von Dritten (Sponsoren) geleistet werden müssen;
- auch eine Aufteilung der Kosten auf den unbezahlten bzw. bezahlten Sport unterbleiben muss;
- auch die Aufwandsentschädigungen (-ersatz) an die **unbezahlten Sportler** bei Annahme eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes „bezahlter Sport“ (es wurden anlässlich einer Veranstaltung sowohl **unbezahlte** als auch **bezahlte** Sportler eingesetzt) aus den Einnahmen dieses Betriebes bestritten werden sollen.

M.E. kann § 67a Abs. 3 Satz 3 AO (s. Anhang 1b) nur dahingehend ausgelegt werden, dass lediglich die Ausgaben (Vergütungen oder anderen Vorteile) für den „bezahlten Sportler“ aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, oder von Dritten geleistet werden, bestritten werden müssen.

Die Verwaltung legt den Gesetzestext sehr großzügig aus und lässt im AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 27ff. (s. Anhang 2) weitere Vereinfachungsregelungen zu:

„Aus Vereinfachungsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn die Aufwandspauschalen (vgl. AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 31, s. Anhang 2 – Ø pro Monat 358 €; jährlich höchstens 4 296 €) an **unbezahlte Sportler nicht** als Betriebsausgaben des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes behandelt, sondern aus Mitteln des **ideellen Bereichs**“ abgedeckt werden.“

Wenn schon eine Zahlung aus Mitteln des **ideellen Bereichs** (Privatbereichs) zugelassen wird, müsste m.E. auch eine Zahlung (Abdeckung) aus Mitteln der übrigen Tätigkeitsbereiche (auch dem steuerbegünstigten satzungsmäßigen Tätigkeitsbereich Zweckbetrieb) zulässig sein. M.E. kann die Abdeckung der Kosten für den unbezahlten Sport aus den Mitteln folgender Tätigkeitsbereiche erfolgen:

- **Vermögensverwaltungen,**
- **Zweckbetriebe,**
- **andere steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.**

Folgt man der gesetzlichen Vorschrift des § 67a Abs. 3 Satz 3 AO (s. Anhang 1b), müsste eine Bestreitung aus den Mitteln dieser vorgenannten Tätigkeitsbereiche steuerschädlichen Charakter haben. Dies kann aber m.E. vom Gesetzgeber nicht gewollt sein. Außerdem muss für das Tatbestandsmerkmal **Mittel** nach meiner Rechstauffassung auch die Definition, die im AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO (s. Anhang 2) wiedergegeben wird, herangezogen werden. Nach der zitierten Verwaltungsanweisung dürfen sämtliche Mittel nur für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. M.E. sind im AEAO gewisse widersprüchliche Aussagen vorhanden, die aber für Vereine einen gewissen Vorteil darstellen.

Eine mögliche Berechnungsmethode ergibt sich aus den nachfolgenden Schaubildern „**Mögliche Berechnungsmethode** zur Anwendung der gesetzlichen Vorschrift des § 67a Abs. 3 Satz 3 AO“ und „**Mögliche Berechnungsmethode zur Anwendung des § 67a Abs. 3 Satz 3 AO nach dem AEAO**“.

Beachte!

- Erfolgt der Ausgleich von Verlusten im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb durch Umlagen und Zuschüsse, sind derartige Zahlungen an die steuerbegünstigten Zwecken dienende Körperschaft **keine** steuerbegünstigten Zuwendungen. U.U. kann Schenkungssteuerpflicht in Betracht kommen, weil derartige Einnahmen dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zufließen.

- Die Gemeinnützigkeit soll auch dann nicht gefährdet sein, wenn aus anderen Tätigkeitsbereichen gelegentlich Mittel oder Überschüsse für den „**bezahlten Sport**“ verwendet werden (vgl. BFH-Urteil vom 13.11.1996, BStBl 1998 Teil II S. 711 und BMF-Schreiben vom 19.10.1998, BStBl 1998 Teil I S. 1423).

D.h., der Verein muss für künftige Veranstaltungen prüfen, ob er ggf. **höhere** Eintrittsgelder erhebt, die Preise für den Verkauf von Speisen und Getränken anders kalkuliert, mehr Einnahmen aus der Werbung in Bezug auf den „**bezahlten Sport**“ erzielen kann.

- Die Vereinfachungsregelungen in § 67a Abs. 3 Satz 3 AO (s. Anhang 1b) und den AEAO zu § 67a Abs. 3 AO TZ 27–29 (s. Anhang 2).