

3.2.11 Begriff der Ausschließlichkeit (§ 56 AO)

Ausschließlichkeit liegt nach § 56 AO vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt.

Nach dem neuen § 56 Tz. 1 AEAO der sich auf das BFH-Urteil vom 04.04.2007, Az: I R 76/05, BStBl II 2007 S. 631 bezieht, müssen die steuerpflichtigen und vermögensverwaltenden Tätigkeiten um des steuerbegünstigten Zwecks des Vereins willen und dürfen nicht zum schädlichen Selbstzweck oder Hauptzweck erfolgen. Nunmehr zählt nur noch:

- ob das Vermögen der gemeinnützigen Körperschaft und
- die Einnahmen aus steuerpflichtigen und/oder vermögensverwaltenden Tätigkeiten

ausschließlich für die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwendet werden. Die Betrachtung ist über einen mehrjährigen Zeitraum vorzunehmen.

Erzielt der Verein mit seinen Mittelbeschaffungstätigkeiten, also mit seinem einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Gewinne und aus der Vermögensverwaltung Überschüsse, liegt unabhängig von dessen Größe und Umfang kein gemeinnützigkeitsschädlicher Selbstzweck vor, da der Verein die Mittel für die gemeinnützige Zweckverwirklichung verwendet und die Mittelverwendung mit der berechtigten Erwartung einer angemessenen Gewinnerzielung vorgenommen wurde. Mittelbeschaffungstätigkeiten von Vereinen sind dem steuerbegünstigten Zweck untergeordnet, sofern der Verein damit zusätzliche Mittel zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke erwirtschaftet.

Auch wenn der Verein Verluste aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben erzielt, führt dies nicht zu einem Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot.

Dies ist auch dann der Fall, wenn sich der Verein vollständig aus Mitteln eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs und/oder aus der Vermögensverwaltung finanziert z.B. bei Förderkörperschaften i.S.d. § 58 Nr. 1 AO.

Eine Körperschaft darf mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgen, ohne dass dadurch die Ausschließlichkeit verletzt wird (s. § 56 Tz. 2 AEAO).

Praxistipp! Gemeinnützigkeitsschädlich sind nach der neuen Regelung damit nur noch **dauerhaft verlustbringende Tätigkeiten eines Vereins aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben**, wenn mit den Tätigkeiten nicht die satzungsgemäßen Hauptzwecke des Vereins erreicht werden. **Achtung!** Mit Vorsicht sind wirtschaftliche Betätigungen zu beachten, die im Verhältnis zum dafür aufgewendeten Zeit- und Personalaufwand wenig oder keinen Gewinn erzielen.

Nach dem Urteil des BFH vom 23.02.2012, Az: V R 59/09, dient ein Verein nicht ausschließlich gemeinnützigen Zwecken, wenn die Beschäftigung Behinderter im Rahmen eines Integrationsprojekts nach der Vertragsgestaltung erkennbar dazu dient, den ermäßigten Umsatzsteuersatz zugunsten einer nicht gemeinnützigen Körperschaft zu nutzen.

Beteiligen sich Vereine an Kapitalgesellschaften, besteht wegen des Ausschließlichkeitsgebots des § 56 AO, wenn der Verein Gewinne erzielt und diese für Neuinvestitionen zurückstellt, die Gefahr, dass der Verein seinen Zweck, der Mittelbeschaffung für steuerbegünstigte Zwecke nicht mehr erfüllt.

3.2.12 Begriff der Unmittelbarkeit (§ 57 AO)

Unmittelbarkeit liegt vor, wenn eine Körperschaft ihre steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke verfolgt und wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Die Zwecke können auch durch **Hilfspersonen** verwirklicht werden, wenn nach den Umständen des Falles, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist (s. § 57 Abs. 1 AO). Verfolgt der Verein die steuerbegünstigten Zwecke nur mittelbar, erhält er grundsätzlich keine Steuervergünstigungen. Ein Handeln als Hilfsperson begründete bisher nach § 57 Abs. 1 S. 2 AO **keine** eigene steuerbegünstigte Tätigkeit (s. § 57 Tz. 2 AEAO), s. auch das Urteil des BFH vom 07.03.2007 (BStBl II 2007 S. 628), das aussagt, dass die Tätigkeit einer als Hilfsperson nach § 57 Abs. 1 S. 2 AO zur Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke vom Auftraggeber eingeschalteten Körperschaft mangels Unmittelbarkeit der Zweckverfolgung grundsätzlich keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit der Hilfsperson begründet. **Dieser Passus wurde durch den neuen AEAO gestrichen.**

Ein steuerbegünstigter Verein verliert nach dem neuen AEAO (s. § 57 Tz. 2 AEAO) mit seiner Hilfspersonentätigkeit nicht seine Steuerbefreiung, wenn der Verein mit seiner Hilfspersonentätigkeit nicht nur die steuerbegünstigte Tätigkeit einer anderen Körperschaft unterstützt, sondern zugleich eigene steuerbegünstigte Satzungszwecke verfolgt.

Entgeltliche Kooperationen zwischen steuerbegünstigten Vereinen als Hilfspersonen sind nach dem neuen AEAO also bei Einschaltung einer gemeinnützigen Körperschaft als Hilfsperson für die Gemeinnützigkeit dieser Körperschaft auch dann unschädlich, wenn die Auftraggeberin ebenfalls gemeinnützig ist. Voraussetzung dafür ist:

- dass die gemeinnützige Hilfsperson ihren Beitrag im Rahmen der Kooperation selbständig und eigenverantwortlich leistet und
- dadurch zugleich ihre eigenen satzungsgemäßen, gemeinnützigen Zwecke verfolgt.

Das bedeutet, dass der Verein neben der Unterstützung der steuerbegünstigten Tätigkeit einer anderen Körperschaft gleichzeitig den eigenen steuerbegünstigten Satzungszweck zu fördern hat. Dadurch wird das Outsourcing originär gemeinnütziger Tätigkeiten in eine gemeinnützige Tochtergesellschaft leichter umsetzbar.

Unmittelbarkeit bei Einschalten einer Hilfsperson

Eine Hilfsperson kann eine natürliche Person, eine Personenvereinigung oder eine juristische Person sein. Bedient sich der steuerbegünstigte Verein einer Hilfsperson, so sind für die Erfüllung des Gebots der Unmittelbarkeit folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

- das Wirken der Hilfsperson muss wie eigenes Wirken anzusehen sein, d.h. die Hilfsperson muss nach den Weisungen des Vereins einen konkreten Auftrag ausüben,
- der Verein muss nachweisen können, dass er Umfang und Inhalt der Tätigkeit der Hilfsperson (**neu: im Innenverhältnis**) bestimmen konnte,
- die Hilfsperson muss sich bei ihrer Tätigkeit an die Satzung des Vereins halten,
- der Verein hat nachzuweisen, dass er die Hilfsperson überwacht,
- ein Nachweis der weisungsgemäßen Verwendung der Mittel ist zu erbringen,

In § 57 Nr. 2 Satz 4 AEAO neu geregelt, hat der Verein durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass sie den Inhalt und den Umfang der Tätigkeit der Hilfsperson **im Innenverhältnis** bestimmen kann.

Nach dem neuen § 57 Tz. 2 Satz 10 AEAO liegt keine Hilfspersonentätigkeit, sondern eine eigene unmittelbare Tätigkeit vor, wenn der Auftrag gebenden Person dadurch nicht nach § 57 Abs. 1 Satz 2 AO die Gemeinnützigkeit vermittelt wird, z.B. Tätigkeiten im Auftrag von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Hoheitsbereich), voll steuerpflichtigen Körperschaften oder natürlichen Personen.

Beispiel: Der gemeinnützige Verein Naturschutzfreunde Beil e.V. (Satzungszweck: Naturschutz und Pflege der Landschaft), reinigt im Auftrag der Gemeinde mehrmals jährlich gegen Vergütung den örtlichen Bach und macht diesen für Vögel, Fische und andere Tiere nutzbar.

Lösung: Der Verein verwirklicht mit der Tätigkeit seine Satzungszwecke. Die Vergütungen der Gemeinde sind Zweckbetriebseinnahmen des Vereins, wenn die Vergütung dieser Tätigkeit nicht so hoch ist, dass ein gewerbliches Unternehmen zu diesen Konditionen ebenfalls die Tätigkeit hätte durchführen können.

Ein Zusammenschluss i.S.d. § 57 Abs. 2 AO ist gegeben, wenn die Einrichtung ausschließlich allgemeine, aus der Tätigkeit und Aufgabenstellung der Mitgliederkörperschaften erwachsende Interessen wahrnimmt. Nach § 57 Abs. 2 AEAO wird eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind, einer Körperschaft gleichgestellt, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Voraussetzung ist, dass jede der zusammengefassten Körperschaften sämtliche Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Verfolgt eine solche Körperschaft selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, ist die bloße Mitgliedschaft einer nicht steuerbegünstigten Organisation für die Steuerbegünstigung unschädlich. Die Körperschaft darf die nicht steuerbegünstigte Organisation aber nicht mit Rat und Tat fördern (z.B. Zuweisung von Mitteln, Rechtsberatung); s. § 57 Abs. 3 AEAO.

Die Gemeinnützigkeit von ausschließlich als Hilfsperson tätigen Organisationen besteht nicht, wenn Dienstleistungen erbracht werden, wie sie privatwirtschaftliche Unternehmen vornehmen, z.B.:

- die Durchführung von Projektträgerschaften im Forschungsbereich (BFH vom 30.11.1995, Az: V R 29/91),

- die Entwicklung eines Krankenhausfinanzierungssystems (BFH vom 07.03.2007, Az: I R 90/04);
- Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen für angeschlossene Mitgliedsvereine (BFH vom 29.01.2009, Az: V R 46/06).

Gründen mehrere steuerbegünstigte Körperschaften gem. § 57 Abs. 2 AO einen übergeordneten Dachverband, wird auch dieser Dachverband wie eine Körperschaft behandelt, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Voraussetzung ist nach § 57 Abs. 2 AO, dass jede der zusammengefassten Körperschaften sämtliche Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung erfüllen muss.

Die Dachorganisation muss für ihre Mitglieder eine umfassende Vertretungs- bzw. Repräsentationsfunktion wahrnehmen oder die in ihr zusammengefassten Körperschaften bei der Erfüllung ihrer gemeinnützigen Zwecke allgemein oder in wichtigen Teilbereichen unterstützen (s. FG Düsseldorf vom 08.05.1991, Az: 7 K 89/86 U).

Sind in Körperschaften nur einzelne Tätigkeitsbereiche zur gemeinsamen Aufgabenwahrnehmung zusammengefasst, fallen diese nicht unter die Regelung in § 57 Abs. 2 AO.

Beispiele für nicht gemeinnützige Dachverbände:

- **Dachverband, der für die Mitglieder nur Verwaltungs- und Serviceleistungen erbringt** (s. FG Niedersachsen vom 05.12.2007, Az: 5 K 312/02).
- **Dienstleistungen eines Dachverbands an seine Mitglieder im Altenhilfe- und Pflegebereich:** Erfüllt nicht die Voraussetzung an eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege gemäß § 66 AO (s. FG Niedersachsen vom 05.12.2007, Az: 5 K 312/02).
- **Zentraleinkauf eines gemeinnützigen Dachverbands für seine Mitglieder** (s. BFH vom 15.10.1997, Az: II R 94/94).
- **Holdingsgesellschaften:** Organisationen, die ausschließlich Beteiligungen an gemeinnützigen Tochtergesellschaften (typischerweise GmbH) halten, können nicht gemeinnützig sein.
- **Outsourcing von Leistungen mehrerer Organisationen auf eine Dienstleistungsgesellschaft** (z.B. Krankenhauswäscherei) ist nicht steuerbegünstigt, da nicht die jeweiligen Organisationen (Krankenhäuser) zusammengefasst

werden, sondern nur untergeordnete Teilbereiche (s. FG Düsseldorf vom 08.05.1991, Az: 7 K 89/86 U).

3.2.13 Steuerlich unschädliche Betätigungen (§ 58 AO)

Die Steuervergünstigungen werden nicht dadurch ausgeschlossen, dass:

1. eine Körperschaft Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts (bis 13.12.2012: eine Körperschaft des öffentlichen Rechts) beschafft (s. dazu 3.2.14).

Beispiel: Mittelbeschaffungskörperschaften sind danach als steuerbegünstigte Körperschaften anzuerkennen (s. 3.2.16).

2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder **einer juristischen Person des öffentlichen Rechts** (bis 13.12.2010: einer Körperschaft des öffentlichen Rechts) zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
3. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen oder Einrichtungen oder **einer juristischen Person des öffentlichen Rechts** (bis 13.12.2010: einer Körperschaft des öffentlichen Rechts) für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
4. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder **einer juristischen Person des öffentlichen Rechts** (bis 13.12.2010: einer Körperschaft des öffentlichen Rechts) zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt.

Beispiel: Sportstätten, Sportanlagen, Freibäder

5. eine Stiftung einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren,
6. eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können (s. 3.2.7.4.1),

7. eine Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Kosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 % ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt (s. 3.2.7.4.2),
8. eine Körperschaft Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften ansammelt oder im Jahr des Zuflusses verwendet; diese Beträge sind auf die nach § 58 S. 1 Nr. 7 Buchstabe a AO in demselben Jahr oder künftig zulässige Rücklagen anzurechnen (s. 3.2.7.4.3),
9. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
10. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
11. eine von einer Gebietskörperschaft errichtete Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen vergibt,
12. eine Körperschaft folgende Mittel ihrem Vermögen zuführt:
 - a) Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat,
 - b) Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,
 - c) Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beiträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden,
 - d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören,
13. eine Stiftung im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14 AO) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführt.

3.2.14 Steuerlich unschädliche Betätigungen gemäß § 58 Nr. 2 AO

Mit dem neuen § 58 Nr. 2 AEAO kann eine Körperschaft ihre Mittel (dies können auch Sachmittel sein); höchstens jedoch die Hälfte der Mittel aus laufenden Einnahmen zur Verwendung der gemeinnützigen Zwecke) teilweise einer:

- inländischen steuerbegünstigten Körperschaft,

- einer in § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG aufgeführten Körperschaft (beschränkt steuerpflichtige ausländische Einrichtung),
 - juristischen Person des öffentlichen Rechts
- zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwenden.

Ausschüttungen und sonstige Zuwendungen einer steuerbegünstigten Körperschaft sind unschädlich, wenn die Gesellschafter oder Mitglieder als Begünstigte ausschließlich steuerbegünstigte Körperschaften sind. Entsprechendes gilt nach dem neuen AEAO für Ausschüttungen und sonstige Zuwendungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts, die die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwenden (s. § 58 Nr. 2 Tz. 2 AEAO).

Will der Verein z.B. Menschen, die Opfer von Katastrophen, Notfällen, etc. sind unterstützen und ist dieser Zweck (z.B. Förderung mildtätiger Zwecke, etc.) nicht in der Satzung genannt, kann er dies nicht durch direkte Zahlungen an die Betroffenen tun, sondern muss diese Gelder z.B. einer anderen gemeinnützigen Organisation, die diesen Satzungszweck verfolgt, zukommen lassen. Veranstaltet ein Verein zur Finanzierung dieser Zahlungen Benefizveranstaltungen, so ist zu beachten, dass die daraus erzielten Einnahmen in der Regel dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet werden, eine direkte Verwendung für die o.g. Zwecke also gemeinnützigkeitsschädlich wäre.

3.2.15 Förderung des bezahlten Sports (§ 58 Nr. 9 AO)

Die Steuerbegünstigung eines Vereins bleibt unter gewissen Voraussetzungen auch dann erhalten, wenn ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert (s. dazu 3.4.4.5 und 5.10).

3.2.16 Mittelbeschaffungskörperschaften (§ 58 AO)

Die Begriffe Förderverein und Spendensammelvereine werden dem Begriff Mittelbeschaffungskörperschaften gleichgesetzt (s. § 58 Nr. 1 AEAO).

Eine Mittelbeschaffungskörperschaft ist gemäß § 26 ff. BGB eine eigenständige juristische Person des privaten Rechts. Eine Mittelbeschaffungskörperschaft, deren Aufgabe es laut ihrer Satzung ist, Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder für

die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts (bis 13.12.2010: eine Körperschaft des öffentlichen Rechts) zu beschaffen, ist gemäß § 58 Nr. 1 AO gemeinnützig tätig.

Die teilweise (nicht überwiegende) Weitergabe eigener Mittel (auch Sachmittel) ist unschädlich. Als Mittelempfänger kommen in Betracht:

- inländische steuerbegünstigte Körperschaften,
 - die in § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG aufgeführten Körperschaften,
 - juristische Personen des öffentlichen Rechts
- (s. § 58 Nr. 2 AEAO).

Eine Mittelbeschaffungskörperschaft ist zu behandeln wie ein normaler gemeinnütziger Verein, d.h. sie hat eine eigene Satzung, einen Vorstand, Mitglieder, etc. Mittelbeschaffungskörperschaften müssen selbst steuerbegünstigt sein (d.h. die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung müssen vom Beginn bis zum Ende des Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraums erfüllt sein) um selber die Beschaffung von Mitteln für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften realisieren zu dürfen.

Beispiele für Mittelbeschaffungskörperschaften sind:

- Mittelbeschaffungskörperschaft für den Bau von Sporthallen oder -anlagen,
- Mittelbeschaffungskörperschaft für kulturelle Zwecke,
- Mittelbeschaffungskörperschaft zur Förderung von Kindergärten,
- Mittelbeschaffungskörperschaft zur Förderung von Krankenstationen.

Nach dem Hessischen FG vom 26.04.2012, Az: 4 K 2239/09 (Revision beim BFH, Az: I R 41/12) ist die teilweise Mittelweitergabe nach § 58 Nr. 2 AO durch eine Förderkörperschaft nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn damit auch die Mittelweitergabe nach § 58 Nr. 1 AO verfolgt wird. Die teilweise Mittelweitergabe kann dabei die satzungsmäßige Mittelbeschaffung nicht ersetzen.

Eine unschädliche Mittelbeschaffung bzw. Mittelweitergabe i.S.d. § 58 Nr. 1 AO liegt nicht vor, wenn eine Körperschaft unabhängig von ihrem eigenen Gesellschafts- oder Satzungszweck Mittel für eine andere steuerbegünstigte Körperschaft beschafft und an diese weitergibt. Die steuerbegünstigten Zwecke der geförderten Körperschaft und die der fördernden Körperschaft müssen bei der Mittelbeschaffung nach § 58 Nr. 1 AO identisch sein. Gibt eine Förderorganisation keine Mittel

entsprechend § 58 Nr. 1 AO weiter, verfolgt sie nicht mehr ihre eigenen steuerbegünstigten Zwecke. Für das entsprechende Jahr muss dann das Finanzamt dem Verein die Gemeinnützigkeit entziehen, weil die tatsächliche Geschäftsführung nicht den Anforderungen an die Steuerbegünstigung entspricht.

Eine Mittelbeschaffungskörperschaft kann auch wirtschaftlich tätig werden z.B. Feste veranstalten, muss aber darauf achten, dass die wirtschaftliche Tätigkeit nicht im Vordergrund steht. Dies ist laut Finanzverwaltung dann gegeben, wenn die Einnahmen der steuerbegünstigten Tätigkeit des Vereins im Verhältnis zu denen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überwiegen. Wenn die Einnahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs höher als die der steuerbegünstigten Tätigkeit sind, so ist der Verein in der Beweispflicht dafür, dass die wirtschaftliche Tätigkeit nicht im Vordergrund steht.

Tipp! Fördervereine werden nicht unbegrenzt anerkannt. In Baden-Württemberg wird z.B. pro Abteilung eines Vereins nur ein Förderverein genehmigt.

Gewinne, die eine Mittelbeschaffungskörperschaft aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bei Überschreiten der 35.000 €-Grenze erwirtschaftet, sind zu versteuern. Der nach Abzug der Steuern verbleibende Betrag ist der Mittelbeschaffungskörperschaft zur weiteren Verwendung zuzuleiten. Die Mittel sind beim empfangenden Verein gemäß dem in der Satzung der Mittelbeschaffungskörperschaft angegebenen Zweck zu verwenden.

Tipp! Beachten Sie bitte, dass der Vorstand des Vereins und der Mittelbeschaffungskörperschaft nicht mit denselben Personen besetzt ist.

Mittelbeschaffungskörperschaften, die hauptsächlich wirtschaftlich tätig werden, sind als wirtschaftliche Vereine zu behandeln, d.h. es liegt keine Gemeinnützigkeit vor.

Beispiele für nicht gemeinnützige Mittelbeschaffungskörperschaften:

1. Mittelbeschaffungskörperschaften, deren einziger Zweck die Mittelbeschaffung für nicht gemeinnützige Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist (z.B. ein städtisches Theater, das über keine eigene Satzung verfügt und deshalb nicht als gemeinnützig anerkannt werden

kann) können nicht als gemeinnützige Körperschaft anerkannt werden (s. § 58 Nr. 1 AO).

2. Mittelbeschaffungskörperschaften, die für Ihre Mitglieder oder deren Angehörige Bücher kaufen, sind nicht steuerbegünstigt, wenn dafür gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel verwendet werden. Sammelt die Mittelbeschaffungskörperschaft Gelder, um Bücher zu kaufen und sie an die einzahlenden Eltern auszugeben, führt dies zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, sofern der Verein darüber hinaus einen wesentlichen ideellen Bereich hat. Werden die Bücher verliehen, führt dies zu einer Behandlung als Zweckbetrieb, denn es ist davon auszugehen, dass auch Kinder von Mitgliedern ein Anrecht auf die Ausleihe der Bücher erhalten (s. Erlass des Sen-Fin Berlin vom 14.08.2003, DB 2003 S. 39).
3. Mittelbeschaffungskörperschaften, deren Satzungszweck die Durchführung von sportlichen Veranstaltungen sowie die Förderung sportlicher Übungen und Leistungen ist, die aber in Wirklichkeit nur Werbegelder vereinnahmen, die sie dem unterstützten Sportverein weiterleiten, sind nicht steuerbegünstigt (s. Urteil des FG Saarland vom 21.08.2002, EFG 2002 S. 61).

Mit dem neuen § 56 Nr. 1 Satz 5 AEAO hat der Gesetzgeber bestimmt, dass bei steuerbegünstigten Körperschaften, insbesondere bei Mittelbeschaffungskörperschaften (dies betrifft vor allem Förderstiftungen und Stiftungen), die sich im Rahmen ihrer tatsächlichen Geschäftsführung an die in ihrer Satzung enthaltene Pflicht zur Verwendung sämtlicher Mittel für die satzungsmäßigen Zwecke halten, das Ausschließlichkeitsgebot selbst dann als erfüllt anzusehen ist, wenn sie sich vollständig aus Mitteln eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder aus der Vermögensverwaltung finanzieren.

Tipp! Fördervereine, die seither nicht als gemeinnützig anerkannt wurden und die die neuen gemeinnützigkeitsrechtlichen Bestimmungen erfüllen, sollten jetzt beim für Sie zuständigen Finanzamt die Gemeinnützigkeit beantragen.

Die **steuerliche Behandlung der Verpflegung von Schülerinnen und Schülern durch Schulfördervereine** regelt ausführlich die Oberfinanzdirektion Rheinland vom 07.01.2011, Az: S 2729 – 2010/0073.

3.2.16.1 Anforderungen an die Satzung von Mittelbeschaffungskörperschaften

Mittelbeschaffungskörperschaften müssen als Satzungszweck folgende Formulierung wählen:

„Zweck des Vereins ist die Beschaffung von Mitteln zur (z.B. Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, Kunst und Kultur, des Umwelt-, Landschafts- und Denkmalschutzes, der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, des Sports, Unterstützung hilfsbedürftiger Personen) durch eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder durch eine Körperschaft des öffentlichen Rechts“.

Es ist ausreichend, wenn in der Satzung die Angabe des steuerbegünstigten Zwecks enthalten ist, für dessen Verwirklichung die Mittel beschafft werden. Die Nennung des Vereins, für den die Mittel beschafft werden, ist nicht vorgegeben. Dies gilt nicht für die Beschaffung von Mitteln für einen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, dieser muss also nicht mehr selbst steuerbegünstigt sein, d.h. eine förmliche Satzung ist für kommunale Theater, Kindergärten, etc. und deren Mittelbeschaffungskörperschaften nicht mehr vorgeschrieben (s. Verfügung der OFD Magdeburg vom 20.04.2005, Az: S 0170 – 44 – St 217).

Gemäß § 60 Tz. 2 des neuen AEAO kann bei Mittelbeschaffungskörperschaften z.B. entgegen § 1 der Mustersatzung auf das Gebot der Unmittelbarkeit, d.h. auf das Wort „unmittelbar“ in der Satzung verzichtet werden. Zu den weiteren Ausnahmen s. 3.2.18.

3.2.16.2 Mittelbeschaffungskörperschaften für eine ausländische Körperschaft

Gemäß § 58 Nr. 1 AO können steuerbegünstigte Zwecke auch dadurch verfolgt werden, dass Mittelbeschaffungskörperschaften Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke anderer Körperschaften beschaffen. Gefördert können also auch **ausländische Körperschaften** werden – selbst wenn diese in Deutschland als nicht gemeinnützig anerkannt sind –, wenn diese die Mittel für der Art nach steuerbegünstigte Zwecke verwenden und selbst unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften sind. Um diesen Nachweis zu erbringen, empfiehlt es sich, eine Satzung der ausländischen Körperschaft in deutscher Übersetzung

Vorwort

In Deutschland gibt es nach einer Erhebung der V & M Service GmbH in Konstanz derzeit (Stand: Sommer 2011) 580.289 eingetragene Vereine, die sich wie folgt auf die verschiedenen Vereinsarten verteilen:

■ Umwelt-/Naturschutzvereine	8.497
■ Kultur-/Kunstvereine	27.019
■ Soziale Vereine/Wohlfahrtsvereine	107.373
■ Interessenverbände/Bürgerinitiativen	50.067
■ Sportvereine	89.486
■ Freizeit-/Heimatspflegevereine	205.376
■ Berufs-/Wirtschaftsverbände/Politik	89.975
■ Sonstige	2.505

Jeder der Vereine, hat sich mit der Vereinsbesteuerung zu beschäftigen, ein Thema, das Steuerberater, Geschäftsführer, Vereinsvorstände, Kassierer oder sonstige Vorstands- bzw. Vereinsmitglieder betrifft, ein komplexes Gebiet, das mehrere Steuerarten, Buchführungspflichten, Gesetze, Vorschriften und das Ausfüllen von Formularen umfasst.

Die Auseinandersetzung mit dem Steuerrecht ist schwierig und doch müssen sie sich immer wieder mit der Problematik dieses Gebiets beschäftigen. Der Gesetzgeber hat durch zahlreiche Gesetze z.B. den Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013, das Gemeindefinanzreformgesetz, die Finanzverwaltung mit Verwaltungsanweisungen, dem geänderten AEAO, dem Erlass neuer Richtlinien, sowie die nationale Rechtsprechung und die Rechtsprechung des EuGH mit zahlreichen neuen Urteilen dafür gesorgt, dass viele Teile des Buches neu überarbeitet, erweitert oder ergänzt werden mussten.

Die Neuregelungen führen dazu, dass die bisher ohnehin schon schwer zu überschauende Materie noch komplizierter geworden ist. Dies macht es für den steuerlichen Berater sowie den mit den Finanzen betrauten Vereinsmitarbeiter oder -vorstand bzw. Geschäftsführer zwingend notwendig, den Überblick zu behalten.

Da die Finanzverwaltung ihre Prüfungstätigkeit auch im Vereinsbereich ausdehnt, ergeben sich für Vereine immer größere Unsicherheiten, z.B. im Bereich der Haftung oder der Gefährdung der Gemeinnützigkeit. Unter diesem Gesichtspunkt

erscheint es wichtig, dem Anwender für seine Praxis zahlreiche Hilfestellungen zu geben.

Deshalb zeigt dieses Werk, neben der Darstellung der steuerbegünstigten Zwecke sowie der vier Tätigkeitsbereiche eines Vereins – ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb –, insbesondere die Fragen der Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben zu den einzelnen Tätigkeitsbereichen, sowie einen überarbeiteten und auf das Veranlagungsjahr 2011 bezogenen Fall, der sich durch alle wichtigen Steuerarten zieht, und dessen Zahlen in die Formulare der Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Umsatzsteuer, Lohnsteuer und in die Formulare zur Gemeinnützigkeit einfließen, auf. Dabei wird dem Nutzer neben der unerlässlichen Darstellung der theoretischen Grundlagen, der schwierige Part des Ausfüllens der Steuerformulare aufgezeigt. Die Behandlung der Gebiete des Zuwendungsrechts, Sponsorings sowie der Fragen der Sozialversicherung ist ebenfalls abgedeckt. Eine Vielzahl von Beispielen und Tipps zeigt in der Praxis denkbare Lösungen auf.

Weil im Schönbuch, im August 2012

Harald Dauber