BUCHFÜHRUNG IN GEMEINNÜTZIGEN VEREINEN

H.a.a.S. GmbH
SEMINARE
STEUERN + FINANZEN

LESEPROBE

Bernhard, Thie, Steuerberater, Rechtsanwalt, Karlsruhe

Februar 2020

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung in die Gemeinnützigkeit ... 7
1.1 Begriff ... 7
1.2 Rechtfertigung ... 7
1.3 Umsetzung ... 8
1.3.1 Satzung ... 9
1.3.2 Tatsächliche Geschäftsführung ... 9
1.4 Gemeinnützige Zwecke ... 10
1.5 Gemeinnützig ja oder nein ? ... 12
1.5.1 Allgemeinheit und Selbstlosigkeit ... 12
1.5.1.1 Allgemeinheit und Gleichberechtigung ... 12
1.5.1.2 Selbstlosigkeit und Kunst ... 12
1.5.2. Allgemeinpolitische Aktivitäten ... 12
1.5.3 Sport ... 13
1.5.3.1 Schießen: IPSC-Schießen ... 13
1.5.3.2 Schießen: Paintball ... 14
1.5.3.3 Computerspiele: eSport ... 14
1.5.3.4 Kartenspiele: Turnierbridge und Skat ... 15
1.5.3.5 Lebensmittelzubereitung: Grillwettbewerbe ... 15
2. Die vier Spähren ... 16
2.1 KSt und GewSt ... 17
2.1.1 Ideeller Bereich ... 18
2.1.2 Vermögensverwaltung ... 18
2.1.3 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ... 18
2.1.3.1 Zweckbetrieb ... 18
2.1.3.1.1 Sportliche Veranstaltungen ... 19
2.1.3.1.2 Weitere Zweckbetriebe ... 22
2.1.3.2 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ... 23
2.1.3.2.1 Einheitlicher Geschäftsbetrieb und Defizitausgleich ... 23
2.1.3.2.2 Einzelne wirtschaftliche Betätigungen ... 23
2.1.3.3 Abgrenzung von Zweckbetrieb und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ... 25
2.2 Umsatzsteuer (USt) ... 28
2.2.1 Systematik ... 28
2.2.2 Umsatzsteuervorteile durch Gemeinnützigkeit ... 28
2.2.3 Zweckbetrieb mit Regelsteuersatz ... 29

2.2.4 Vereinfachungen für kleine Vereine ... 31
2.2.4.1 Kleinunternehmer ... 31
2.2.4.2 Pauschalierung der VorSt ... 31
3. Aufzeichnungspflichten ... 33
3.1 Rechenschaftspflicht der handelnden Organe ... 33
3.2 Förderrechtliche Aufzeichnungspflichten ... 34
3.3 Steuerrechtliche Pflichten ... 34
3.3.1 Allgemeine Vorschriften der AO ... 34
3.3.2 USt ... 35
3.3.3 Gemeinnützigkeitsrecht ... 35
3.3.4 Ertragsteuerrecht ... 36
4. Gewinnermittlungsarten ... 37
4.1. Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) ... 37
4.1.1 Aufbau der EÜR ... 37
4.1.2 System ... 37
4.1.3 Vorgehensweise ... 37
4.1.4 Umfangreiche EÜR ... 38
4.2 Bilanzierung ... 43
4.2.1 Fitnessstudio im Sportverein als Handelsgewerbe ... 43
4.2.2 Vier Hinweise ... 44
4.2.2.1 Zur Entscheidung ... 44
4.2.2.2 Zum Gesamtverein ... 45
4.2.2.3 Zur Kaufmannseigenschaft und zum Zweckbetriebspriveleg ... 45
4.2.2.4 Zur gGmbH und Stiftung ... 46
5. Kontenrahmen SKR 49 für Vereine, Stiftungen und gGmbH´s ... 47
5.1 Aufbau des SKR 49 ... 47
5.2 Kontenklassen und Kontenarten ... 48
5.3 Kontenklassen im Einzelnen ... 48
5.3.1 Kontenklasse 0 und 1: Das Vermögen ... 48
5.3.2 Kontenklasse 2 bis 4: Kernbereich ... 50
5.3.3 Kontenklasse 5 bis 8: wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ... 51
5.3.4 Kontenklasse 9 und Debitoren, Kreditoren ... 52
5.4 Sammel- und/oder Einzelkonten ... 52
6. Besondere Geschäftsvorfälle ... 54
6.1 Mitgliedsbeiträge ... 54
6.1.1 Ertragsteuern ... 54

6.1.2 Höhe der Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren ... 55
6.1.3 USt ... 55
6.1.3.1 Rechtsprechung ... 56
6.1.3.2 Finanzverwaltung ... 56
6.1.3.3 Folgen für die Praxis ... 57
6.1.4 Aktive und passive Mitglieder ... 58
6.1.5 Abteilungsbeiträge ... 58
6.1.6 Umlagen ... 58
6.2 Zuschüsse ... 60
6.2.1 Ertragsteuern ... 60
6.2.2 USt ... 60
6.3 Spenden ... 63
6.3.1 Aufwandsspende ... 66
6.3.2 Spenden Crowdfunding ... 67
6.4 Sponsoring ... 69
6.5 Verpachtung der gesamten Werberechte ... 72
6.6 Veranstaltungen ... 73
6.6.1 Sportliche Veranstaltungen ... 73
6.6.1.1 Startgeld und Eintrittsgeld ... 73
6.6.1.2 Antrittsgeld und Preisgeld ... 74
6.6.1.3 Bewirtung und Verköstigung ... 76
6.6.2 Kulturelle Veranstaltungen ... 77
6.6.3 Gesellige Veranstaltungen ... 78
6.7 VuV von Sportgeräten und -stätten, Sportkurse ... 79
6.8 Aufwandspositionen und deren Aufteilung ... 80
6.8.1 Übersicht allgemeiner Kosten ... 81
6.9 Sachanlagen (Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens) ... 84
6.9.1 Ertragsteuern ... 84
6.9.1.1 Ansatz ... 84
6.9.1.2 Gemischte Nutzung beweglicher und unbeweglicher Wirtschaftsgüter ... 85
6.9.1.2.1 Bewegliche Wirtschaftsgüter ... 85
6.9.1.2.2 Unbewegliche Wirtschaftsgüter ... 85
6.9.1.3 Bewertung ... 85
6.9.2 USt ... 86
6.9.3 Beispiel Gemischte Nutzung eines Vereinsgebäudes ... 86
6.10 Gehälter, Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale ... 89

6.11 Reingewinnschätzung ... 93
7. Rücklagenbildung ... 95
7.1 Mittelverwendung ... 95
7.2 Zeitnah ... 96
7.3 Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung ... 96
7.4 Entnahme und Einstellung von Rücklagen ... 97
7.4.1 Zweckgebundene Rücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 1) ... 98
7.4.2 Betriebsmittelrücklage ... 98
7.4.3 Wiederbeschaffungsrücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 2) ... 99
7.4.4 Rücklagen und Bauvorhaben ... 102
7.5 Freie Rücklagen gem. § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO ... 104
8. Mittelverwendungsrechnung ... 106
8.1 Anforderungen an die Mittelverwendungsrechnung ... 106
8.2 Prinzip der Liquiditätsrechnung ... 106
8.3 Anlageverzeichnis und Rücklagenspiegel ... 107
8.3.1 Anlagenverzeichnis ... 107
8.3.2 Rücklagenspiegel ... 107
8.4 Gliederung der Mittelverwendungsrechnung ... 109
8.5 Die Positionen im Einzelnen ... 111
8.5.1 Sachanlagen, Sammelposten und immaterielle Wirtschaftsgüter ... 111
8.5.2 Finanzanlagen und Geldbestände ... 111
8.5.3 Gegebene Darlehen ... 111
8.5.4 Erhaltene Darlehen und vergleichbare Verbindlichkeiten ... 111
8.5.5 Ausstattungskapital ... 111
8.5.6 Nutzungsgebundenes Anlagevermögen ... 112
8.5.7 Mittelzufluss ... 112
8.5.8 Verwendungsüberhang ... 112
8.6 Rechtsfolgen bei Verstoß gegen das Gebot zeitnaher Mittelverwendung ... 112

1. Einführung in die Gemeinnützigkeit

Das Recht der Gemeinnützigkeit unterliegt wie das gesamte Steuerrecht stetigen Änderungen durch den Gesetzgeber. Zahlreiche Urteile prägen die Rechtsfortbildung. Die Finanzverwaltung stellt zudem im Bereich der Gemeinnützigkeit eigene Anforderungen, wenn Rechtsprechung fehlt.

Dieses Seminar hat zum Ziel, die Umsetzung der Vorgaben des Gesetzgebers, der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung in der Buchführung zu veranschaulichen. Die vereinfachten Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten, die der Gesetzgeber gemeinnützigen Vereinen erlaubt, sollten dabei nicht der Maßstab für die steuerberatenden Berufe sein.

Um ein Verständnis für die Besonderheiten der Buchführung gemeinnütziger Vereine zu entwickeln, ist es wichtig, zu verstehen, was Gemeinnützigkeit ist und warum sich ein Staat wie die Bundesrepublik Deutschland ein derart umfangreiches Steuerbefreiungsprogramm leistet.

1.1 Begriff

„Gemeinnützigkeit verlangt altruistisches Handeln im Dienste am Nächsten und zum Wohle der Allgemeinheit.“[1]

Der Staat gewährt einer rechtsfähigen Körperschaft, dessen Satzung und Tun als gemeinnützig anerkannt ist, steuerliche Privilegien im Rahmen vieler Steuern (unmittelbar: KSt, GewSt, USt, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Grundsteuer; mittelbar: ESt).

„Gemeinnützigkeit im steuerlichen Sinne wird bestimmt durch die Vorgaben ausschließlicher, unmittelbarer und selbstloser Verwendung des gesamten, dem jeweiligen Zweck gewidmeten Vermögens“[2] des gemeinnützigen Vereins.

Ohne Bedeutung für die Gemeinnützigkeit ist die Herkunft des Vermögens, etwa aus Mitgliedsbeiträgen, Spenden, Eintrittsgeldern, Sponsoring oder öffentlichen Zuschüsse. Dennoch ist für die Besteuerung entscheidend, ob Gewinn aus dem Kernbereich einer gemeinnützigen Körperschaft oder aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit oder ohne inhaltlichen Bezug zum Kernbereich der Gemeinnützigkeit erwirtschaftet wird.

1.2 Rechtfertigung

Deutlich, aber auch kritisch brachte eine Sachverständigenkommission zum Ausdruck, warum der Staat berechtigt ist, auf Steuern von gemeinnützigen Vereinen zu verzichten:

„Die Steuern, die zugunsten von Staat und Kommunen erhoben werden, sollen diese Gemeinwesen in die Lage versetzen, ihre öffentlichen Aufgaben, ihre Gemeinwohlaufgaben zu erfüllen. Soweit ihnen solche Aufgaben entsprechend dem Subsidiaritätsprinzip von privaten Körperschaften…abgenommen werden, … ist es gerechtfertigt, auf Steuern ganz oder z. T. zu verzichten. Die gemeinnützigen Körperschaften verwenden ihre Mittel bereits für Zwecke, für die sonst Staat und Kommunen notwendigerweise oder zweckmäßigerweise Mittel einsetzen müssten.“[3]

[1] Thiel/Eversberg, DB 1990, S. 290, 344 u. 395 mHa. BVerfG., BStBl. 1995 II, S. 671
[2] Wallenhorst/Halaczinsky, Die Besteuerung gemeinnütziger und öffentlich rechtlicher Körperschaften, 7. Aufl. 2017, S. 95
[3] Vgl. Wallenhorst/Halaczinsky, S. 111

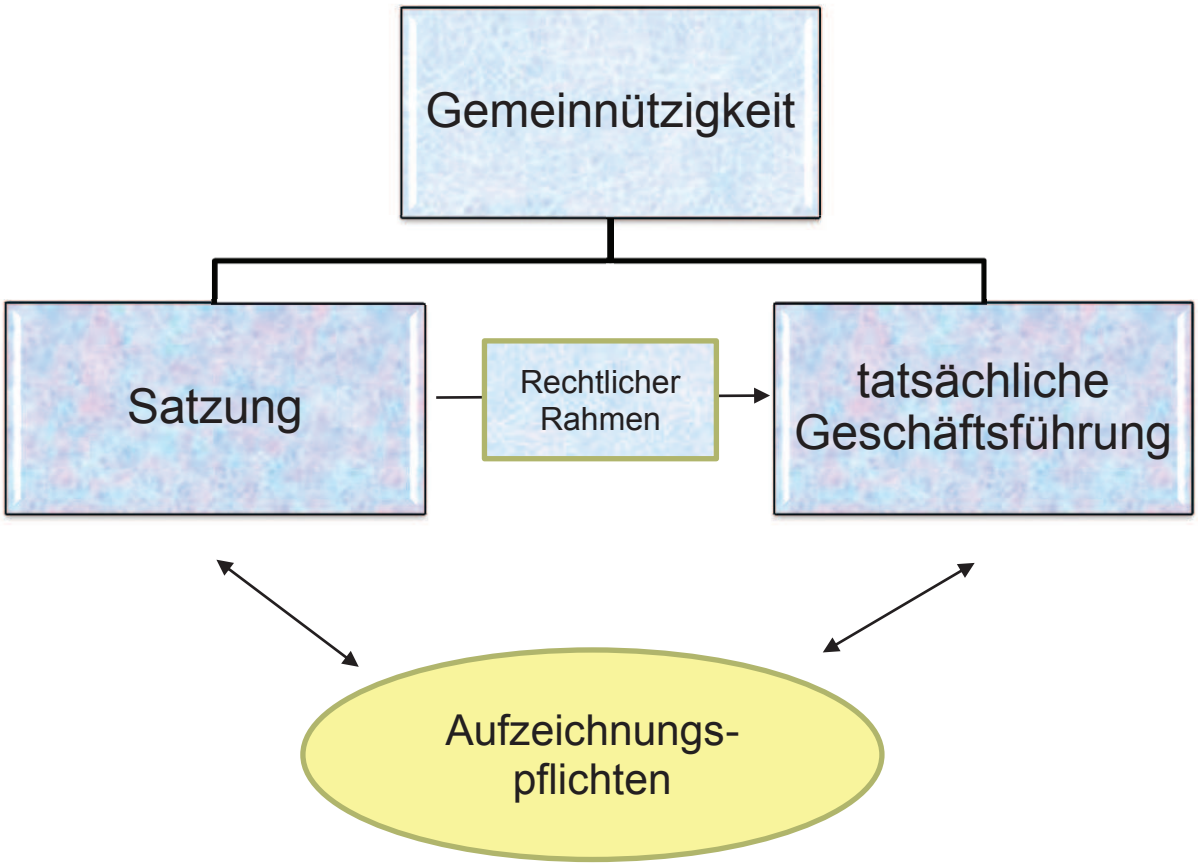
H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag

Eine ökonomische Rechtfertigung der Gemeinnützigkeit ergibt sich unter anderem aus dem ehrenamtlichen Engagement der Vereinsmitglieder in den gemeinnützigen Vereinen. So soll laut einer Studie von Christoph Breuer/Felix Mutter nur für den Bereich des Sports „der Gesellschaft … ein Wohlfahrtsgewinn von 6,7 Milliarden EUR jährlich durch ehrenamtliche Tätigkeit“ zuwachsen.[1]

1.3 Umsetzung

Zur ordnungsgemäßen Umsetzung der Gemeinnützigkeit in einem Verein bedarf es der Einhaltung von zwei Grundvoraussetzungen:

Satzung und tatsächliche Geschäftsführung müssen den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen genügen. Die Satzung des Vereins gibt den rechtlichen Rahmen für die Geschäftsführung des gemeinnützigen Vereins. Die Aufzeichnungspflichten einschließlich der Buchhaltung dienen der Kontrolle der Einhaltung dieser beiden Grundvoraussetzungen:



H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag

[1] Peter Fischer, Gemeinnützige Daseinsvorsorge und Wettbewerbsordnung, S. 1 mHa.: Breuer/Mutter, Zum Wert des Sports aus ökonomischer Perspektive (Köln, Oktober 2013)

1.3.1 Satzung

Die Satzung des Vereins hat gem. § 60 AO den gesetzlichen Anforderungen zu entsprechen, insbesondere muss ein als gemeinnützig anerkanntes Handeln als Satzungszweck formuliert sein. Der Gesetzgeber hat in der AO in Anlage 1 (zu § 60) eine Mustersatzung angehängt, die die steuerlichen Voraussetzungen an die Satzung enthält. Diese ist zugrundezulegen, ansonsten kann die Finanzverwaltung den Status der Gemeinnützigkeit von vornherein versagen. Gem. § 60a AO wird die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO gesondert festgestellt.

Besondere Anforderungen, wenn (Sport-) Fördermittel beansprucht werden:

Es ist unbedingt zu beachten, dass es insbesondere im Sport zusätzliche Anforderungen an die Satzung gibt, wenn der Verein Förderungen durch die Mitgliedschaft in seinem Sportfachverband (z. B. Sportstätten- oder Ausbildungsförderung) erhalten will. Es gibt z. B. Sonderregelungen im Bereich Name, Satzungszweck und Rechtsbindung innerhalb der Verbandsstruktur. Diese sind einzuhalten, da ansonsten die Mitgliedschaft im jeweiligen Fachverband von vornherein ausgeschlossen ist. Das heißt, die Satzung hat die rechtlichen Vorgaben des Dachverbandes einzuhalten.

In der Regel sind somit bis zu drei Bereiche für den Inhalt einer Satzung zu beachten:

1. Zivilrecht: Vereinsregister
2. Steuerrecht: Gemeinnützigkeit
3. Verbandsrecht: besonderes Fördermittelrecht

1.3.2 Tatsächliche Geschäftsführung

§ 63 AO bringt klar zum Ausdruck, dass die Satzung den Rahmen vorgibt, innerhalb dessen die steuerbegünstigten Zwecke durch das Tun des Vereins zu verwirklichen sind:

> *Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält.*

Der Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den satzungsmäßigen Vorgaben und damit den Anforderungen an die Gemeinnützigkeit entspricht wird durch die Aufzeichnungen (§ 63 Abs. 3 AO) und Buchführung erbracht.

Hinweis

Die Rechtsfolgen unzureichender und fehlerhafter Aufzeichnungen können deshalb zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.

H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag

1.4 Gemeinnützige Zwecke

Der Gesetzgeber hat sich entschieden, die förderwürdigen Zwecke im Einzelnen zu regeln. Gem. § 52 Abs. 2 AO sind *als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen:*

1. *die Förderung von Wissenschaft und Forschung;*
2. *die Förderung der Religion;*
3. *die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser i. S. d. § 67, und von Tierseuchen;*
4. *die Förderung der Jugend- und Altenhilfe;*
5. *die Förderung von Kunst und Kultur;*
6. *die Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege;*
7. *die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe;*
8. *die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege i. S. d. Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes;*
9. *die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 der USt-Durchführungsverordnung), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten;*
10. *die Förderung der Hilfe für politisch, rassisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;*
11. *die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr;*
12. *die Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung;*
13. *die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens;*
14. *die Förderung des Tierschutzes;*
15. *die Förderung der Entwicklungszusammenarbeit;*
16. *die Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz;*
17. *die Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene;*
18. *die Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern;*
19. *die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie;*
20. *die Förderung der Kriminalprävention;*
21. *die Förderung des Sports (Schach gilt als Sport);*
22. *die Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde;*
23. *die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports;*

H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag