



Steuerleitfaden für den Motorsport

von: Hans Wehner

Der nachstehende Steuerwegweiser behandelt in erster Linie für den Motorsport typische Steuerfragen. Er soll insbesondere Veranstaltern von Wettbewerben, deren Vertragspartnern und Sponsoren, aber auch Motorsportlern und Clubvorständen Anregung für ihre Entscheidungen geben und die unterschiedlichen, steuerlichen Auswirkungen bei gemeinnützigen und nichtgemeinnützigen Vereinen aufzeigen.

Allgemeine steuerliche, sozialversicherungsrechtliche oder den Motorsport spezielle, in der Regel nicht tangierende Vorschriften und Probleme wurden bewusst ausgelassen.

Die Ausführungen betreffen die neueste Rechtslage und den Stand der Verwaltungsanweisungen zum 01.01.2012.

Für frühere Veranlagungszeiträume sind z. T. geringere Freibeträge zu berücksichtigen.

Bei umfangreicher wirtschaftlicher Betätigung des Vereins ist ein rechtzeitiges Gespräch mit einem fachkundigen Steuerberater zu empfehlen.

1.	Gemeinnützigkeit eines Vereins	6
1.1	Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit	
1.2	Ausschließlichkeit	
1.3	Unmittelbarkeit	
1.3.1	Bildung von Rücklagen	
1.4	Unschädliche Einzelbetätigungen	
1.5	Satzung und Geschäftsführung	
1.6	Entscheidung über die Gemeinnützigkeit	
1.7	Geschäftsführung und Mittelverwendung	
1.8	Zusammenfassende Gegenüberstellung	
2.	Ertragsteuern (Körperschaft- und Gewerbesteuer)	10
2.1	Rechtsformen	
2.2	Steuerfreiheit des gemeinnützigen Vereins	
3.	Tätigkeitsbereiche	11
3.1	Ideeller Bereich	
3.2	Vermögensverwaltung	
3.3	Zweckbetriebe	
3.3.1	Sportliche Veranstaltungen	
3.3.2	Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen	
3.3.3	Ertragsteuerliche Behandlung der sportlichen Veranstaltungen	
3.3.4	Option	
3.3.5	„Bezahlte Sportler“	
3.3.6	Aufwandsersatz	
3.3.7	Zahlungen an Bewerber	
3.4	steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	
3.4.1	Besteuerung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	
3.4.2	Besteuerung bei Option	
3.5	Ausgliederung wirtschaftlicher Bereiche	
3.5.1	persönliche und sachliche Verflechtung	
3.5.2	Zweckmäßigkeit einer Ausgliederung	

4.0	Zusammenfassende Übersicht:	
	Tätigkeitsbereiche des gemeinnützigen Vereins.....	19
5.	Umsatzsteuer.....	20
5.1	steuerbare Umsätze	
5.1.2	Unternehmen	
5.1.3	Leistungsaustausch	
5.2	Nichtunternehmerischer Bereich	
5.2.1	Zuwendungen	
5.2.2	Verzicht auf Aufwandsersatz	
5.2.3	Voraussetzung für Aufwandszuwendung	
5.2.4	Zuschüsse	
5.3	Unternehmerischer Bereich	
5.4	Steuerfreie Umsätze	
5.5	Steuerpflichtige Umsätze	
5.6	Besteuerung	
5.6.1	Kleinunternehmer	
5.6.2	Umsatzsteuer Zahllast	
5.6.3	Vorsteuerabzug/Kürzung	
5.6.4	Vorsteuer Durchschnittsatz	
5.7	Höhe der Steuersätze	
5.7.1	Ermäßigter Steuersatz (7%)	
5.7.2	Sportliche Veranstaltungen	
5.7.3	Besteuerungsbeispiele	
5.8	Zusammenschlüsse steuerbegünstigter Einrichtungen (Veranstaltergemeinschaften, Verbände)	
5.9	Zusammenstellung über die umsatzsteuerliche Behandlung der wichtigsten Einnahmen des gemeinnützigen Vereins	
6.	Sponsoring.....	30
6.1	Betriebsausgaben	
6.2	Zuwendungen	

6.3	Nichtabziehbare Kosten	
6.4	Steuerliche Behandlung beim Sponsor	
7.	Motorsportler und Steuern	31
7.1	Einkommensteuer	
7.2	Umsatzsteuer	
7.2.1	Leistungsaustausch	
7.2.2	Kleinunternehmer	
7.2.3	Option zur Umsatzsteuer	
8.	Lohnsteuer Arbeitsverhältnis.....	33
8.1	Arbeitslohn oder Aufwandsersatz	
8.2	Aufwandsersatz an Ehrenamtliche	
8.3	Aufwandsersatz an aktive Mitglieder	
8.4	Nebenberufliche Tätigkeit	
8.5	Aufwandsersatz	
8.5.1	Fahrtkosten	
8.5.2	Verpflegungsmehraufwand	
8.5.3	Reisenebenkosten	
8.5.4	Übernachungskosten	
9.	Steuerabzug bei ausländischen Sportlern	36
9.5	Berechnung der Abzugssteuer nach § 50 a EStG und § 13 b UStG	
9.6	Entlastung vom Steuerabzug nach § 50 a EStG	
9.6.1	Erstattung bei „Übermaßbesteuerung“	
10.	Besteuerungsgrenzen beim gemeinnützigen Verein.....	39
10.2	Verzicht auf Zweckbetriebsgrenze (Option)	
10.3	Vorsteuer-Pauschalierung	
11.	Zusammenfassende Übersicht der Besteuerung von Vereinen	41

12. Verantwortung des Vorstandes.....	42
12.1 Haftung	
12.2 Aufgabenverteilung	
12.3 Überwachung	
Anlagen	
Anlage 1) Gemeinnützig werden - was tun / Vorteile und Folgen	44
Anlage 2) Muster für Einnahmen-Ausgaben-Rechnung.....	47
Anlage 3) Mustersatzung für gemeinnützige Clubs	48
Anlage 4) Auszug aus Abgabenordnung betr. Gemeinnützigkeit.....	49
Anlage 5) Auszug aus dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO)	55
Anlage 6) Merkblatt des BfF zum Antrag auf Steuerfreistellung für ausländische Sportler	75
Anlage 7) Merkblatt zur Entlastung vom Steuerabzug gemäss § 50a Abs. 4 EstG.....	76
Anlage 8) BdF-Erlass zur ertragsteuerlichen Behandlung des Sponsoring	82
Anlage 9) Muster für Zuwendungsbestätigungen.....	84
a) für Geldzuwendungen	
b) für Sachzuwendungen	
Anlage 10) BdF-Erlass zur Zulässigkeit von Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	86
Abkürzungsverzeichnis	88
Stichwortverzeichnis.....	89

Gemeinnützige Vereine genießen Steuervergünstigungen, für deren Erlangung die Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt erforderlich ist. Die Vorschriften über die Gemeinnützigkeit sind in §§ 51 ff der Abgabenordnung (AO) zu finden.

Die nachstehenden Ausführungen beziehen sich speziell auf die Probleme von Motorsportclubs.

1.1 Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit

Der Verein muss nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ausschließlich, und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgen.

Gemeinnützig ist ein Verein, wenn er die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos fördert. Zu den förderungswürdigen Zwecken in diesem Sinne gehört auch der Sport (§ 52 Abs. 2 Nr.

2 AO). Der Bundesfinanzhof hat dazu in seinem Urteil vom 29. Okt. 1997 entschieden, dass der Motorsport in allen seinen Sparten als gemeinnützig anzusehen ist.

Förderung der Allgemeinheit bedeutet, dass der Verein nicht nur einem begrenzten Personenkreis dienen darf. Die Zahl der geförderten Personen darf daher nicht begrenzt oder dauernd gering sein.

Beispiele: Beschränkungen auf Familienangehörige oder die Belegschaft eines Unternehmens,
Beschränkung durch besonders hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge

Das Prinzip der Selbstlosigkeit verlangt, dass Mittel des Vereins nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden dürfen. Mitglieder dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten. So dürfen z.B. auch Mittel des Vereins nicht im Überfluss auf Vereinsfesten oder Vereinsfahrten zugunsten der Mitglieder verbraucht werden (freie Bewirtung, aufwendige Freifahrten) aber ggf. als Aufwandsersatz für ehrenamtliche Einsätze.

Unschädlich sind Annehmlichkeiten, die im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern als allgemein üblich und angemessen anzusehen sind, z.B. für langjährige Mitgliedschaft oder runden Geburtstag.

Der Verein darf keine Personen durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen. Vergütungen müssen im angemessenen Verhältnis stehen.

Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall des bisherigen Vereinszwecks muss das Vermögen für einen in der Satzung festzulegenden steuerbegünstigten Zweck verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung).

1.2 Ausschließlichkeit

Der Verein muss ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verfolgen. Dies bedeutet jedoch nicht, dass ihm jegliche wirtschaftliche Tätigkeit untersagt ist. Wirtschaftliche Tätigkeiten stehen nur dann der Gemeinnützigkeit entgegen, wenn sie zum Selbstzweck werden. Diese dürfen deshalb auch nicht in der Satzung als Vereinszweck bezeichnet sein.

1.3 Unmittelbarkeit

Der Verein muss seine Ziele unmittelbar verfolgen. Er muss also die Satzungszwecke selbst verfolgen. Sofern er dabei Hilfspersonen einsetzt, müssen diese ihm rechtlich und tatsächlich so verpflichtet sein, dass es als eigenes Wirken des Vereins anzusehen d.h. an seine Weisungen gebunden ist.

Unmittelbarkeit bedeutet im Grundsatz auch die regelmäßige und zeitnahe Verwendung aller Finanzmittel für die satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke des Vereins.

1.3.1 Bildung von Rücklagen

Abweichend von diesem Grundsatz ist es dem Verein jedoch erlaubt in begrenztem Umfang seine Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuzuführen.

Die Bildung von Rücklagen ist zulässig, wenn ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können (sog. **Zweckbestimmte Rücklagen**) oder bestimmte Mittel dazu dienen sollen, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit des Vereins zu erhalten (sog. **freie Rücklagen**).

Zweckbestimmte Rücklagen sind erlaubt

- zur Sicherstellung der Finanzierung bestimmter gemeinnütziger Vorhaben, z.B. Bau oder Modernisierung von Sportanlagen und Vereinsheimen und zur Durchführung sportlicher Großveranstaltungen in Höhe des voraussichtlichen Finanzbedarfs
- als Betriebsmittelrücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (Vorlaufkosten für Veranstaltungen, Löhne, Gehälter, Aufwandsentschädigungen, Mieten, Pachten o.ä.) in der Regel bis zur Höhe eines Jahresetats.

Freie Rücklagen dürfen gebildet werden

- bis zur Höhe eines Drittels des Überschusses der Einnahmen über die Kosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens bis zu 10 v.H. der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel

oder

- bei umfangreicher wirtschaftlicher Betätigung des Vereins, wenn er nachweist, dass die Rücklagenbildung wirtschaftlich notwendig oder zur Existenzsicherung geboten war (BFH vom 15.07.1998 BStBl 2002 II S. 162). Hinweis auf BdF-Erlass vom 15.02.2002 BStBl 2002 I S. 267 in Anlage 10.

1.4 Weitere steuerlich unschädliche Einzelbetätigungen

Neben der Möglichkeit der Rücklagenbildung hat der Gesetzgeber in § 58 AO weitere Ausnahmen von dem Grundsatz der Selbstlosigkeit, Unmittelbarkeit und Ausschließlichkeit zugelassen.

Die wichtigsten davon sind für Motorsportclubs u.a.

- Die Veranstaltung geselliger Zusammenkünfte von Vereinsmitgliedern, die im Vergleich zu der steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind.
- die Förderung des bezahlten Sports neben dem unbezahlten Sport. Diese Vorschrift soll verhindern, dass ein Verein seine Gemeinnützigkeit gefährdet, wenn er in einem Zweckbetrieb seine Sportler bezahlt.

1.5 Satzung und Geschäftsführung

Anhand der Satzung werden alle Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit überprüft. Alle Merkmale müssen sich aus dem Wortlaut klar und deutlich ergeben. Steuervergünstigungen für jährlich veranlagte Steuern können nur in Anspruch genommen werden, wenn die Satzung während des ganzen Jahres

diesen Anforderungen entsprochen hat.

Über die satzungsmäßige Festlegung hinaus muss auch die tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein. Den Nachweis hierfür muss der Verein durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über seine Einnahmen und Ausgaben führen.

1.6 Entscheidung über die Gemeinnützigkeit

Jeder Verein ist verpflichtet, sich beim zuständigen Finanzamt anzumelden und über die Tätigkeit genaue Angaben zu machen.

Bei neu gegründeten Vereinen oder bei Neuantrag überprüft das Finanzamt zunächst anhand der Vereinsatzung, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit vorliegen. Ist dies der Fall, wird eine vorläufige Freistellungsbescheinigung erteilt, deren Gültigkeit auf 18 Monate beschränkt ist.

Notwendige Satzungsbestimmungen und evtl. Änderungen sind in Anlage 1 aufgeführt.

Entsprechende Vorlagen sind über den Dachverband oder die regionalen Untergliederungen zu beziehen.

Das Finanzamt prüft - in der Regel nach jeweils drei Jahren -, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung erfüllt sind. Zu diesem Zweck wird das Finanzamt von den Vereinen Tätigkeitsbereiche sowie Aufstellungen über die Einnahmen und Ausgaben oder die Abgabe von Steuererklärungen fordern (Muster siehe Anlage 2).

Ergeben sich bei dieser Überprüfung keine Beanstandungen, erteilt das Finanzamt für die geprüften Jahre Freistellungsbescheide, die für die nächsten fünf Jahre (vom Ausstellungsdatum an gerechnet) als amtliche Bestätigung der Gemeinnützigkeit des Vereins gelten.

1.7 Geschäftsführung und Mittelverwendung

Zur Erhaltung der Gemeinnützigkeit muss der Verein in seiner tatsächlichen Geschäftsführung insbesondere beachten:

1. Gemeinnützige Mittel des Vereins dürfen im Zweckbetriebsbereich nicht zur Zahlung von über den Aufwandsersatz hinausgehenden Vergütungen an „bezahlte Sportler“ verwendet werden. Solche Leistungen müssen vielmehr aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder von Dritten erbracht werden (Sponsoren etc.).
2. Gemeinnützige Mittel des Vereins dürfen nicht nachhaltig zum Ausgleich von Verlusten der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe verwendet werden, die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt müssen sich auf Dauer gesehen also selbst tragen.

1.8 Zusammenfassende Gegenüberstellung

Nicht zulässig	zulässig
Beschränkungen der Vereinstätigkeit auf einen geschlossenen Personenkreis (z.B. nach Betriebszugehörigkeit oder konfessionellen Gesichtspunkten)	Vorübergebender Aufnahmestop und Führung von Wartelisten, wenn die Tätigkeit durch die tatsächlichen Gegebenheiten (fehlende Sportfan-Lagen) beschränkt ist
Erhebung zu hoher Aufnahmegebühren und Umlagen	Aufnahmegebühren bis zu € 1.534,00 im Durchschnitt der im Jahr aufgenommenen Mitglieder, Beiträge und Umlagen zusammen bis zu € 1.023,00 im Durchschnitt je Mitglied und Jahr
Ansparung erheblicher finanzieller Mittel, um ganz allgemein die Leistungsfähigkeit zu erhalten	Bildung von Rücklagen: a) für bestimmte Vorhaben b) zur Absicherung periodisch wiederkehrender Aufwendungen c) in Höhe eines Drittels der Überschüsse aus Vermögensverwaltung, darüber hinaus bis zu 10 v.H. des Gesamtüberschusses aus dem Geschäftsbetrieb und den Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich
Begünstigung einzelner Personen durch zu hohe Vergütungen	Ersatz des persönlichen Aufwands, angemessene Entlohnung, Zahlungen an aktive Sportler
Zuwendung an Mitglieder	Allgemein übliche angemessene Annehmlichkeiten, z.B. Geschenke anlässlich von Geburtstagen, Eheschließungen und sonstigen persönlichen Jubiläen

Verwendung steuerbegünstigter Mittel zur Zahlung von Vergütungen an „bezahlte Sportler“ im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäfts-Betrieb „sportliche Veranstaltungen“	Verwendung steuerbegünstigter Mittel für „bezahlte Sportler“ im steuerfreien Zweckbetrieb „sportliche Veranstaltungen“
Verwendung steuerbegünstigter Mittel zur Deckung von Verlusten der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	Verwendung von Überschüssen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes zur Deckung von Verlusten anderer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe

2.0 Ertragssteuer (Körperschaft- und Gewerbesteuer)

Vereine sind als Körperschaften nach § 1 KStG grundsätzlich körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig.

2.1 Rechtsformen

Ein Motorsportclub wird entweder als rechtsfähiger (eingetragener) Verein oder als nicht rechtsfähiger (nicht eingetragener) Verein geführt. Die Art der Rechtsform ist für die steuerliche Beurteilung ohne Bedeutung.

2.2 Steuerfreiheit des gemeinnützigen Vereins

Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG ist der gemeinnützige Verein mit Ausnahme sonstiger wirtschaftlicher Geschäftsbereiche (siehe 3.4) körperschaftssteuerfrei. Das Gleiche gilt nach § 3 Ziffer 6 GewStG für die Gewerbesteuer.

Hauptziel der Vereinstätigkeit ist die Erfüllung der satzungsmäßigen Aufgaben, nämlich die Förderung des Sports.

Um existieren zu können, muss der Verein sich die dazu benötigten Mittel beschaffen; durch

- a) durch die Erhebung von Beiträgen,
- b) die Beschaffung von Zuwendungen und Zuschüssen
- c) die Nutzung seines Vermögens,
- d) durch wirtschaftliche Betätigung unterschiedlicher Art, insbesondere bei Veranstaltungen.

Die steuerlich bedeutsamen Tätigkeiten und ihre Einordnung zeigt die Darstellung zu 4.0.

Die tatsächliche Geschäftsführung muss durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen nachgewiesen werden. Dazu gehört die zeitnahe, übersichtliche nach Tätigkeitsbereichen gegliederte vollständige Erfassung aller Einnahmen und Ausgaben des Vereins. Das Muster einer Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben siehe Anlage 2.

A. Steuerfreier Bereich

3.1 Ideeller Bereich

Dieser Bereich umfasst den allgemeinen Vereinsbetrieb, also das Eigenleben des Vereins, mit dem der Verein unmittelbar, ausschließlich und selbstlos seiner steuerbegünstigten satzungsmäßigen Aufgabenstellung nachkommt, nämlich den Sport zu fördern.

Dem ideellen Bereich sind die Einnahmen zuzuordnen, die sich nicht auf eine besondere Gegenleistung beziehen, also

- Mitgliedsbeiträge
- Geld- und Sachzuwendungen
- Zuschüsse von Dachverbänden, Bund, Ländern, Gemeinden, öffentlichen Körperschaften, Sportverbänden
- Schenkungen, Erbschaften, Vermächtnisse

3.2 Vermögensverwaltung

Dem Verein ist es ausdrücklich erlaubt, sich wirtschaftlich zu betätigen (§ 64 AO).

Solange sich der Verein darauf beschränkt, aus der Verwaltung seines Vermögens Einkünfte zu erzielen, ist kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gegeben, sondern steuerfreie Vermögensverwaltung.

Zu den Einkünften aus steuerfreier Vermögensverwaltung gehören insbesondere:

- Zinsen aus Bank- und Sparguthaben und sonstige Kapitalerträge
- Erträge aus Vermietung und Verpachtung von Gebäuden und Anlagen für längere Dauer
- Erträge aus Verpachtung von Werberechten (z.B. Bandenwerbung, Anzeigenwerbung, Lautsprecherwerbung).

B. Wirtschaftlicher Geschäftsbereich

Diesem Bereich sind alle Betätigungen zuzuordnen, mit denen der Verein an seine Mitglieder oder auch an die breite Öffentlichkeit herantritt, um Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile zu erzielen. Mit diesen nach außen gerichteten und auf die Einnahmeerzielung abgestellten Aktivitäten begründet der Verein wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Die wirtschaftlichen Betätigungen sind dem Verein ausdrücklich erlaubt; können allerdings steuerpflichtig werden.

Zu unterscheiden ist zwischen:

- a) Ertragssteuerfreien Zweckbetrieben (siehe 3.3)
- b) steuerpflichtigen sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (siehe 3.4)

3.3 Ertragsteuerfreie Zweckbetriebe

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn:

- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke des Vereins zu verwirklichen,
- die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und
- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Soweit diese Voraussetzungen vorliegen sind Erträge hieraus stets ertragssteuerfrei. Dies betrifft insbesondere motorsportliche Veranstaltungen.

Beispiele:

1. Die Durchführung einer Motorsportveranstaltung ohne über deren Aufwand hinaus „bezahlte Sportler“ ist ein Zweckbetrieb
2. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbeeinnahmen bei sportlichen Veranstaltungen gehören ertragssteuerlich nicht zum begünstigten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.
3. Die Tätigkeit der gemeinnützigen Sportverbände für die Genehmigung von Veranstaltungen der Sportvereine, die Genehmigung von Meisterschaften sowie für die Ausstellung oder Verlängerung von Lizenzen für Sportler und Funktionäre stellt einen Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO dar.

Ist lediglich Vermögensverwaltung gegeben, so wird die Steuerermäßigung ebenfalls nicht ausgeschlossen.

Als Einnahmen aus Vermögensverwaltung gelten nach dem Erlass des Bundesministers der Finanzen vom 09.02.1998 auch Sponsoringeinnahmen des Vereins, wenn er dem Sponsor öffentlich dankt z.B. auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, Programmen durch Verwendung des Namens, Emblems oder Logos jedoch ohne besondere Hervorhebung. Zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehören jedoch Einnahmen des Vereins, die auf eine wirtschaftliche Aktivität zurückzuführen sind, also auf der Mitwirkung an Werbemaßnahmen des Sponsors im Wettbewerb zu anderen Werbeträgern beruhen.

3.3.1 Sportliche Veranstaltungen

Zu den sportlichen Veranstaltungen gehören insbesondere alle sich unmittelbar auf die satzungsmäßigen Zwecke z.B. (Motorsport) beziehenden Veranstaltungen, wie die Durchführung von Wettbewerben, Training und ähnlicher Veranstaltungen.

Nach § 67 a Abs. 1 AO sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer (aber ohne Lieferung von Speisen und Getränken) € 35.000,00 im Jahr nicht übersteigen. Das gilt unabhängig davon, ob „bezahlte Sportler“ teilnehmen oder nicht (siehe auch 3.3.3).

3.3.2 Zu den Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen zählen insbesondere:

- Nenn gelder
- Eintrittsgelder
- Nutzungsentgelte für Sportgeräte und Anlagen
- Einnahmen aus dem Verkauf von Programmen
- Kostenbeiträge
- Fernseh- und Hörfunkhonorare
- Kursgebühren für Lehrgänge etc.

Wichtig:

Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Ggf. ist aber der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % anwendbar (s. 5.7.1).

3.3.3 Ertragsteuerliche Behandlung der sportlichen Veranstaltungen

Die Vorschrift des § 67a AO regelt die Besteuerung sportlicher Veranstaltungen. Sie stellt eine Sondervorschrift für alle Sportvereine zur Zweckbetriebsregelung (§ 65 AO), aber auch zum Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO) dar.

Die Mehrzahl der Motorsportveranstaltungen insbesondere im Breitensport kann wegen des notwendigen Organisations- und Sicherheitsaufwands nur mit erheblichem materiellem und insbesondere auch personellem Einsatz hauptsächlich ehrenamtlicher Helfer durchgeführt werden. Die Einordnung dieser Veranstaltungen als nicht steuerbegünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wird wegen der höheren steuerlichen Belastung zu Verlusten und kann wegen des Mittelverwendungsgebots des § 55 AO (Selbstlosigkeit) zum Verlust der Gemeinnützigkeit und der damit verbundenen steuerlichen Vergünstigungen führen und die Durchführung der Veranstaltungen gefährden.

Steuerbegünstigte Zweckbetriebe (§ 67a AO)

Sportliche Veranstaltungen sind grundsätzlich Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen hieraus einschließlich Umsatzsteuer insgesamt € 35.000,00 im Jahr nicht übersteigen (Zweckbetriebsgrenze).

Dies gilt selbst dann, wenn der Verein an seine Sportler mehr als die zulässige Aufwandsentschädigung zahlt (also „bezahlte Sportler“ einsetzt). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze, sind die sportlichen Veranstaltungen ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, sofern nicht optiert wird (s. 3.3.4).

Durch einen derartigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb wird die Gemeinnützigkeit des Vereins nicht berührt, wenn die Vergütungen und anderen Vorteile ausschließlich aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetrieb sind oder von Dritten gezahlt werden.

Aber: Als Alternative zu der grundsätzlichen Regelung gem. 3.3.3 gibt es die Möglichkeit der Option

3.3.4 Option

Der Verein kann nach § 67 a AO auf die Anwendung der grundsätzlichen Regelung (Maßgeblichkeit der Zweckbetriebsgrenze) verzichten. An diese Option ist der Verein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume -Kalen-derjahre- gebunden.

Die Option wird vor allem bei Motorsportveranstaltern, bei denen keine „bezahlten Sportler“ starten, in Betracht kommen, wenn die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von € 35.000,00 übersteigen.

Mit dieser Erklärung gilt:

Es ist für jede sportliche Veranstaltung festzustellen, ob an ihr ein über seinen Aufwand hinaus „bezahlter Sportler“ teilnimmt.

3.3.5 „Bezahlte Sportler“

„Bezahlte Sportler“ sind nach dem Anwendungserlass zur AO

- 1) Vereinsmitglieder, die über ihren nachgewiesenen Aufwand hinaus Zahlungen vom Verein erhalten. Bei Zahlungen bis monatlich durchschnittlich € 400,00 (jährlich € 4.800,00) ist kein Einzelnachweis erforderlich.
- 2) „Fremde Sportler“, denen vom Veranstalter oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein mehr als der tatsächliche Aufwand anlässlich ihrer Teilnahme an der Veranstaltung gezahlt wird. Das gilt auch, für Startgelder oder „Preisgelder“ für die erfolgreiche Teilnahme an einer Veranstaltung. Eine Unterscheidung zwischen Amateur- und Berufssportler, wie sie bei den Mannschaftssportarten (z.B. Fußball –Lizenz- Vertragsspieler oder Mitglieder eine Amateurmansschaft) üblich ist, gibt es im Motorsport in der Regel nicht.

Als Beispiel: Startet bei einem Motorsportwettbewerb auch der Filmstar A, der Sportjournalist B, Fußballstar C oder gar der Formel 1 Weltmeister Sch. bleibt die Veranstaltung steuerbegünstigter Zweckbetrieb, wenn keiner von ihnen vom Veranstalter oder durch seine Mitwirkung mehr als seinen Aufwand ersetzt erhält.

Dabei ist folgendes zu beachten: Leistungsansprüche die dem Bewerber zustehen sind nicht als Zahlungen an den Sportler anzusehen. Sie scheiden daher als Zahlungen des Veranstalters an den Sportler aus. Soweit Personenidentität von Bewerber und Fahrer vorliegt, sind die Preisgelder als an die Bewerber gezahlt anzusehen und deshalb unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung (vgl. KSt.-Kartei zu § 5 - Karte H 57).

Dies gilt auch für die aufgrund einer besonderen Vereinbarung des Veranstalters mit einer Fahrervereinigung gezahlte Pauschalsumme mit der sowohl Aufwandsvergütungen an ihre Teilnehmer als auch organisatorische Hilfe und evtl. Werbeleistungen für den Veranstalter abgegolten werden.

Nimmt kein „bezahlter Sportler“ teil, bleibt die betreffende Veranstaltung bei Option Zweckbetrieb, auch wenn die Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen des Vereins insgesamt mehr als € 35.000,00 betragen haben.

Nimmt an einer Veranstaltung auch nur ein vom Veranstalter über den Aufwandsersatz hinaus „bezahlter Sportler“ teil, ist diese Veranstaltung ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

3.3.6 Aufwandersatz

Die Frage, ob an einer Veranstaltung „bezahlte Sportler“ teilnehmen oder ob den Teilnehmern nur anlässlich der Veranstaltung entstehender „Aufwand“ ersetzt wird ist von Bedeutung für

- a) die Besteuerung des Veranstalters und
- b) die Einbehaltung von Abzugssteuern für beschränkt Steuerpflichtige/ausländische Teilnehmer (siehe 9.0)

Als Aufwand sind alle Aufwendungen persönlicher und sachlicher Art anzusehen, die dem Grunde nach Werbungskosten oder Betriebsausgaben sind, d.h. auch im Rahmen einer Einkünfteerzielung mit Gewinnerzielungsabsicht abzugsfähig wären.

Im Motorsport sind gegenüber den anderen Sportarten die erforderlichen Aufwendungen und damit die Kosten für den Sportler erheblich größer.

Dazu gehören z.B.:

- a) Reisekosten für Fahrer, Beifahrer, Monteure und sonstige Helfer (Fahrtkosten, Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwand etc.)
- b) Transportkosten (für Fahrzeuge, Geräte und Ersatzteile)
- c) Aufwendungen für Sportgeräte (Anschaffung, Wartung, Reparaturen, Ersatzteile und Betriebsstoffe wie Reifen, Treibstoff, Öl etc.)
- d) sonstige teilnahmebedingte Kosten (Nenn gelder, Lizenzgebühren, Versicherung etc.).

Die nach dem Anwendungserlass zur AO für Sportler des Vereins anzunehmende Pauschale von monatlich € 400,00 (siehe 3.3.5) ist für Motorsportler angesichts der hohen Kosten für das Sportgerät (Anschaffung, Reparatur, Betriebskosten, Reifen etc.) und die Transportkosten sowie die Reisekosten für Fahrer, Beifahrer, Monteure etc. nicht ausreichend.

Den geforderten Einzelnachweis kann der Veranstalter insbesondere von „fremden“ d.h. nicht dem eigenen Verein angehörende Sportlern kaum fordern, zumal diese Kosten vom Veranstalter selten in voller Höhe ersetzt werden.

Von beschränkt steuerpflichtigen Teilnehmern (d.h. ausländischen Sportlern) sollte der Veranstalter jedoch sich diesem unmittelbar mit seiner Teilnahme entstandenen Ausgaben mitteilen lassen, um nicht für nicht einbehaltene Abzugssteuer nach § 50 a EStG in Haftung genommen zu werden (s. Abschnitt 9).

Die Vergütungen des Veranstalters stellen in der Regel nur einen Zuschuss zu dem erforderlichen Aufwand dar, der die tatsächlichen Kosten nicht deckt. Das gilt auch für die erfolgsabhängigen „Preis gelder“.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 23.10.1992 - VI R 59/91 (BStBl. 1993 Teil II S. 305) u.a. folgendes ausgeführt:

„Sport wird jedoch im weitaus überwiegenden Maß zum Selbstzweck, also mehr oder weniger zur Freizeitgestaltung und/oder zur Stärkung der allgemeinen Leistungsfähigkeit, mithin nicht um des Entgelts willen ausgeübt. Er bringt der Sportamateure in diesem Sinne („Sportliebhaber“) besondere sportliche Leistungen und erhält er dafür Gewinnpreise, so erzielt er damit regelmäßig keine steuerbaren Einkünfte,

Sport wird nach Auffassung des Senats auch dann nicht um des Entgelts willen ausgeübt, wenn der Sportler für seine Betätigung lediglich Aufwundersatz erhält.....

Zahlungen die nur den tatsächlichen Aufwand des Sportlers abdecken sollen, verwirklichen noch nicht den Tatbestand der Einkunftserzielung, sondern bewegen sich noch im Bereich der Liebhaberei, hier des Sports.“

Das Finanzamt wird in der Regel die dem Sportler aus seiner Sportausübung entstehenden Kosten als Einkommensverwendung, nämlich „Liebhaberei“ bezeichnen. Die vom Veranstalter oder durch dessen Mitwirkung von Dritten gezahlten Beträge sind in der Regel (wenn auch nur teilweiser) Ersatz von Aufwand.

Eine Ergänzung der Verwaltungsanweisung, dass in den Fällen auf den Einzelnachweis des Aufwands verzichtet werden kann, in denen der pauschale oder ergebnisbezogene Kostenersatz offensichtlich unter dem veranstaltungsbezogenen Aufwand bleibt, könnte der Problematik, nicht trotzdem als „bezahlter Sportler“ gewertet zu werden, Rechnung tragen. Eine entsprechende Regelung gilt aufgrund eines BFH-Urteils und gemäss den Lohnsteuer-Richtlinien bereits für pauschalen Aufwandsersatz an Arbeitnehmer, wenn die „pauschale Abgeltung im großen und ganzen den tatsächlichen Aufwendungen, entspricht“ nicht überhöht und dies anhand vorgelegter oder angebotener Beweismittel aufklärbar ist (BFH vom 21.08.1995 BStBl. II S. 906).

3.3.7 Zahlungen an Bewerber

Soweit jedoch Zahlungen des Veranstalters (einschließlich evtl. Preisgeld) als an den Bewerber (Halter oder Eigentümer des Fahrzeugs) gezahlt anzusehen sind, (siehe 3.3.5) handelt es sich weder um Bezahlung noch Aufwandsersatz des Fahrers / Sportlers.

3.4 Ertragsteuerpflichtige sonstige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Zu ihnen zählen alle wirtschaftlichen Betätigungen, die kein Zweckbetrieb sind. Insbesondere gehören dazu:

- Veranstaltungen mit fremden „bezahlten Sportlern“ (s. 3.3.5)
- Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätten, Clubhäuser, Kantinen (auch wenn sie ihr Angebot lediglich an Mitglieder richten)
- Getränke- und Speisenverkauf bei Sportveranstaltungen (auch an Teilnehmer)
- Gesellige Veranstaltungen
- Werbemaßnahmen an denen der Veranstalter mitwirkt

in den Sportstätten	auf den Sportgeräten
auf Plakaten	in Festbüchern
auf der Sportkleidung	in Programmen
in Vereinszeitschriften	durch Lautsprecherdurchsagen

Soweit lediglich unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos auf die Unterstützung eines Sponsors hingewiesen wird, liegt jedoch kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

3.4.1 Besteuerung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe

Alle vom Verein unterhaltenen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind steuerlich als ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln (§ 64 Abs. 2 AO).

Zur Prüfung, ob überhaupt Körperschaftsteuer oder Gewerbesteuer zu zahlen ist, sind daher die Einnahmen aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben - also auch die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die kein Zweckbetrieb sind - zusammenzurechnen.

Betragen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer nicht mehr als € 35.000,00 im Jahr (Besteuerungsgrenze), unterliegen diese Geschäftsbetriebe nicht der Körperschaft- und der Gewerbesteuer (§ 64 Abs. 3 AO).

Das bedeutet, dass Vereine, deren Einnahmen aus allen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Besteuerungsgrenze nicht übersteigen, keine Gewinnermittlung mehr vorzunehmen brauchen.

3.4.2 Besteuerung bei Option

Übersteigen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze von € 35.000,00 und wurde optiert (siehe 3.3.4) so ist vom Gewinn (Einnahmenüberschuss) aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nach Abzug eines Freibetrags von € 5.000,00 Körperschaftsteuer von 15 % sowie nach Abzug von € 5.000,00 Freibetrag Gewerbesteuer zu entrichten (siehe auch 10.0 ff).

3.5 Ausgliederung wirtschaftlicher Bereiche

Bei der zunehmenden Kommerzialisierung auch im Motorsport kann sich die Frage nach Aufspaltung in einzelne Tätigkeitsbereiche ergeben, z.B. durch Überlassung von Rechten an eine Veranstaltergesellschaft, die ihrerseits diese kommerziell verwertet.

Dieser Schritt sollte unter den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit aber auch der steuerlichen Auswirkungen sorgfältig überlegt werden.

3.5.1 Persönliche und sachliche Verflechtung

Will man die Vorteile der Gemeinnützigkeit nicht verlieren (wie Ertragssteuerfreiheit im Bereich der Vermögensverwaltung und des Zweckbetriebs) ist zu bedenken, dass keine persönliche und sachliche Verflechtung z.B. zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen geschaffen wird, die wegen des einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillens steuerbefreite Bereiche zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb werden lässt. Die für die gewerbliche Wirtschaft von der Steuerrechtsprechung entwickelten Grundsätze für Betriebsaufspaltungen sind auch im Motorsport anwendbar.

3.5.2 Zweckmäßigkeit einer Ausgliederung

Die Schnittstelle zwischen dem ideellen und kommerziellen Bereich im Steuerrecht wird durch die Begriffe „Gemeinnützigkeit“, „steuerfreie Vermögensverwaltung“, „steuerbegünstigter Zweckbetrieb“ und „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ bestimmt. Vorteile aus der Vermischung bzw. Zuordnung von Aktivitäten, Einnahmen und Kosten in den einzelnen Bereichen lassen einen gewissen Gestaltungsspielraum zu, der mit der Ausgliederung verloren geht.

Die Zweckmäßigkeit einer Ausgliederung kommerzieller Bereiche wird im Einzelfall unter Berücksichtigung von Ertragsaussichten, steuerlicher Vorteile und eigener personeller Möglichkeiten zu beurteilen sein.

Werden z.B. gewinnträchtige wirtschaftliche Bereiche ausgegliedert und es verbleiben im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins nur verlustbringende Aktivitäten, ist die Anerkennung der Gemeinnützigkeit gefährdet, weil ein nachhaltiger Ausgleich dieser Verluste aus den satzungsgemäß zu verwendenden Mitteln nicht zulässig ist.

Zusammenfassende Übersicht: Tätigkeitsbereiche des gemeinnützigen Vereins

Ideeller Bereich § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG	Steuerfreier Bereich Vermögensverwaltung § 14 letzter Satz AO	Zweckbetrieb § 65 i.V. §§ 67a, 68 AO	Steuerpflichtiger Bereich Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe §§ 14 i.V. mit § 64 AO
<ul style="list-style-type: none"> - Mitgliedsbeiträge - Zuwendungen (Geld- und Sachzuwendungen) - Zuschüsse (Öffentliche, Lotto, Toto) - Schenkungen - Erbschaften - Vermächnisse 	Zinsen und Erträge aus Kapitalanlagen und Wertpapieren -Einnahmen aus: Vermietung u. Verpachtung von Grundbesitz oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Verpachtung von Werbe-rechten Veräußerung von Grundbesitz und anderen Vermögensgegenständen, soweit diese nicht im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfällt	Sportlichen Veranstaltungen, wenn die Einnahmen nicht mehr als € 35.000,00 im Jahr betragen oder Bei Überschreitung dieser Grenze und Option zu § 67a Abs. 3 AO wenn an der jeweiligen sportlichen Veranstaltung kein „bezahlter Sportler“ teilnimmt Jährlich höchstens zwei genehmigte Lotterien oder Ausspielungen zu steuerbegünstigten Zwecken Zeitweise Vermietung von Sportanlagen und Sportgeräten an Vereinsmitglieder oder steuerbegünstigte Körperschaften Herausgabe von Druckerzeugnissen (Vereins-Zeitschriften, Festschriften etc.) ohne den Anzeigenteil Verkauf von Vereinsab-zeichen an Mitglieder	Sportl. Veranstaltungen, die keine Zweckbetriebe sind Unterhaltung einer Vereins-Gaststätte oder ähnlicher Einrichtungen Verkauf von Speisen und Getränken Verkauf von Sportartikeln Werbung jeder Art (Trikot, Banden-, Lautsprecherwerbung, Anzeigen in Vereinszeitschriften, Festschriften, Programmen etc.) Stundenweise Vermietung von Sportanlagen und Sportgeräten an Nichtmitglieder Gesellige Veranstaltungen
Keine Körperschaftsteuer und keine Gewerbesteuer			sofern Einnahmen unter € 35.000,00 p.a. = keine Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer Wenn darüber: 15 % Körperschaftsteuer von dem, den Freibetrag von € 5.000,00 übersteigenden Einkommen + Solidaritätszuschlag. 3,5 % Gewerbesteuer x Hebesatz der Gemeinde, von dem, den Freibetrag von € 5.000,00 übersteigenden Gewinn

Auch ein gemeinnütziger Verein ebenso wie u.U. ein Motorsportler muss grundsätzlich Umsatzsteuer zahlen. Wann das der Fall ist, welcher Steuersatz zur Anwendung kommt und wie die Steuer zu berechnen ist, ist beispielhaft erläutert unter 5.7.4 und 7.2.

5.1.1 Steuerbare Umsätze

Nach § 1 Abs. 1 UStG fallen unter das Umsatzsteuergesetz u.a. alle Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt ausführt (steuerbare Umsätze).

5.1.2 Unternehmer

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst dann seine gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit, d.h. jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung (Verein) nur gegenüber den Mitgliedern tätig wird (§ 2 Abs. 1 UStG).

5.1.3 Leistungsaustausch

Ein Sportverein hat in der Regel einen unternehmerischen und einen nichtunternehmerischen Bereich. Er ist insoweit Unternehmer, als er nachhaltig im Leistungsaustausch tätig ist. Leistungsaustausch ist gegeben, wenn eine Lieferung oder eine sonstige Leistung gegen Entgelt erbracht wird. Die Abgrenzung der beiden Bereiche ist auch für den Vorsteuerabzug wichtig.

5.2 Nichtunternehmerischer Bereich

Ein Leistungsaustausch liegt nicht vor, soweit ein Verein Mitgliedsbeiträge vereinnahmt, um in Erfüllung seiner satzungsmäßigen Gemeinschaftszwecke die Gesamtelange seiner Mitglieder wahrzunehmen, oder Zuwendungen, Schenkungen, Zuschüsse und dergleichen entgegennimmt. Diese Vorgänge spielen sich im nichtunternehmerischen Bereich ab und sind deshalb nicht umsatzsteuerbar.

5.2.1 Zuwendungen

Zuwendungen sind Geld- und Sachleistungen, die freiwillig (ohne rechtliche Verpflichtung) und ohne Gegenleistung des Empfängers erbracht werden.

Die einem gemeinnützigen Verein zufließenden Zuwendungen unterliegen grundsätzlich nicht der Besteuerung. Der Zuwendende kann seine Zuwendungen bei der Einkommensteuer bis zur Höhe von 20 % seiner Einkünfte oder 4 % seiner Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abziehen wenn er dem zuständigen Finanzamt nachweist, dass die Voraussetzungen für den Abzug erfüllt sind. Rechtsgrundlagen hierfür sind § 10b EStG, § 48 und 50 EStDV und bei Körperschaften § 9 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz.

- Der Zuwendungsnachweis hat auf einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck zu erfolgen der vom Empfänger auszustellen ist.

Vordruckmuster für Zuwendungsbestätigungen siehe Anlagen 9a und 9b.

- Bei Zuwendungen bis 200 € genügt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts, wenn auf einem selbst hergestellten Beleg des Vereins Zuwendungszweck und Angabe des Freistellungsbescheids aufgedruckt ist und angegeben ist, ob es sich um eine Zuwendung oder einen Mitgliedsbeitrag handelt (§ 50 (2) Ziff. 2 EStDV).
- Der empfangende Verein muss die Zuwendungen und ihre zweckentsprechende Verwendung ordnungsgemäß aufzeichnen und ein Doppel der Zuwendungsbestätigung aufbewahren.

Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren und Umlagen an Motorsportclubs sind vom Zuwendungsabzug ausgeschlossen.

5.2.2 Verzicht auf Aufwandsersatz oder sonstige Ansprüche als begünstigte Zuwendung

Erbringen Mitglieder oder auch Nichtmitglieder gegenüber Ihrem Verein entgeltliche Leistungen, kann der Verzicht auf den dafür entstandenen Entgeltanspruch bei ihnen eine als Sonderausgaben abzugsfähige Zuwendung sein.

Ansprüche dieser Art können z.B. sein:

- Vergütungen für Arbeitsleistungen (z.B. von Handwerkern),
- die Überlassung von Räumlichkeiten oder
- reiner Aufwandsersatz (z.B. für Reisekosten etc.)

Wer dem Verein gegenüber Leistungen erbringt muss auf Vergütungen bedingungslos verzichten. Dann handelt es sich um eine Geldzuwendung, auch wenn kein Geldfluss zwischen dem Verein als Zuwendungsempfänger und dem Anspruchsberechtigten stattfindet.

Beispiel:

Ein Handwerker hat im Clubheim eine Reparatur durchgeführt. Er stellt für diese Reparatur eine Rechnung. Danach erklärt er dem Verein den Verzicht auf den Rechnungsbetrag.

Für diesen Verzicht dürfen sie eine Zuwendungsbestätigung ausstellen. Der Handwerker kann diese Zuwendung als Sonderausgabe steuermindernd geltend machen, muss aber den Rechnungsbetrag als Entnahme einer Leistung aus seinem Unternehmen in seiner Buchhaltung erfassen.

Unentgeltliche Nutzungen und Leistungen (z.B. die kostenlose Überlassung von Räumen, unentgeltliche Arbeitsleistungen oder die Gewährung von zinslosen Darlehen) sind weder eine Aufwandszuwendung noch eine Sachzuwendung, weil der Spender keinen finanziellen Aufwand hat.

5.2.3 Voraussetzungen für eine Aufwandszuwendung

Ein Verzicht auf Aufwandsersatz kann nur dann als Aufwandszuwendung anerkannt werden, wenn

- a) ein Anspruch auf Vergütung oder Aufwandsersatz durch Vertrag, Satzung oder Vorstandsbeschluss besteht und darauf verzichtet wird. Der Anspruch darf aber nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein,
- b) der Aufwandsersatz muss der Höhe nach angemessen sein,
- c) die Aufwendungen dürfen nicht in Leistungen (z.B. unentgeltlicher Arbeit oder Nutzung von Wirtschaftsgütern (z.B. Abschreibung) bestehen,
- d) der Verzicht auf den Anspruch muss bedingungslos sein und in zeitlichem Zusammenhang unmittelbar ausgesprochen werden,
- e) der Erstattungsanspruch muss der Höhe nach feststehen und über die Zuwendungen werden ordnungsgemäße Aufzeichnungen geführt,
- f) die Zuwendungen müssen für den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zweck des Vereins gespendet werden und nicht dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins zugute kommen.

5.2.4 Zuschüsse

Um nicht steuerbare Zuschüsse handelt es sich, wenn der Zuschussgeber selbst keine Leistung dafür erhält sondern die Zahlung erfolgt um den Empfänger (Verein) allgemein in die Lage zu versetzen überhaupt tätig zu werden oder seine satzungsmäßigen Zwecke zu erfüllen.

5.3 Unternehmerischer Bereich

Die nachhaltige Tätigkeit eines Vereins im Rahmen eines Leistungsaustausches ist umsatzsteuerbar. Die erzielten Umsätze können steuerfrei oder steuerpflichtig sein. Für die steuerpflichtigen Umsätze können noch unterschiedliche Steuersätze zur Anwendung kommen.

5.4 Steuerfreie Umsätze

Hierzu gehören u.a.

- a) Teilnehmergebühren (Start- und Nennfelder) (§ 4 Nr. 22 b UStG)
- b) die Verpachtung einer Vereinsgaststätte (§ 4 Nr. 12 a UStG)
- c) die Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz (§ 4 Nr. 12 a UStG)
- d) der Verkauf von Grundbesitz (§ 4 Nr. 9 a UStG)

Auf die Steuerfreiheit bestimmter Umsätze (z.B. vorstehend zu b) bis d) kann ggf. nach § 9 UStG verzichtet werden - Option.

5.5 Steuerpflichtige Umsätze

Umsatzsteuerpflichtig sind insbesondere die Umsätze aus

- a) sportlichen und geselligen Veranstaltungen
- b) dem Verkauf von Festbüchern und Vereinszeitschriften
- c) Anzeigen in Vereinszeitschriften und Festbüchern
- d) sonstige Werbetätigkeit
- e) dem Verkauf von Speisen und Getränken
- f) Verpachtung von Rechten (z.B. Werberechte)

5.6 Besteuerung

5.6.1 Kleinunternehmer

Umsatzsteuer ist nicht abzuführen von sogenannten Kleinunternehmern deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr € 17.500,00 nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich € 50.000,00 nicht übersteigen wird (§ 19 UStG). Als Umsatz gelten dabei alle vereinnahmten Entgelte (d.h. ohne Mitgliedsbeiträge, Zuwendungen, Zuschüsse etc.) und ohne bestimmte steuerfreie Einnahmen wie z.B. Teilnahmegebühren (Nenngelder) für sportliche Veranstaltungen des gemeinnützigen Vereins. Der Verein kann jedoch zur Umsatzsteuer optieren (z.B. wenn sich eine negative Zahllast = Steuererstattung ergibt). An diese Option ist ein Verein für mindestens 5 Jahre gebunden.

5.6.2 Umsatzsteuer-Zahllast

Die zu zahlende Umsatzsteuer (Zahllast) ergibt sich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen der auf die eigenen Lieferungen und Leistungen entfallenden Umsatzsteuer und der abzugsfähigen Vorsteuer aus Rechnungen für erhaltene Lieferungen und Leistungen.

5.6.3 Vorsteuerabzug / Kürzung (§ 15 (4) UStG)

Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist die Steuer aus Rechnungen für Lieferungen und Leistungen, die zur Erzielung beim Verein steuerfreier Umsätze verwendet werden (s. 5.4).

Bei „Mischaufwendungen“ die wirtschaftlich sowohl steuerpflichtiger als auch steuerfreier Umsätze zuordnen sind (z. B. Kosten für eine Veranstaltung bei der sowohl umsatzsteuerfreie Nenngelder als auch steuerpflichtige Zuschauereinnahmen erzielt werden) kann der nicht abzugsfähige Vorsteuerabzug durch „sachgemäße Schätzung“ ermittelt werden, z.B. nach dem Verhältnis der umsatzsteuerfreien zu den umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen.

Beispiel:

Umsatzsteuerpflichtige Einnahmen brutto	50.000,--		
./. enthaltene Umsatzsteuer 7 %	3.271,--		
	46.729,--	=	86,97 %
Umsatzsteuerfreie Einnahmen (Nenn gelder)	7.000,--	=	13,03 %
	53.729,--	=	100,00 %

Die anrechenbare Vorsteuer der zuzuordnenden Kostenrechnungen ist hier um 13,03 % zu kürzen.

Wichtig:

Die Rechnungen müssen Namen und Anschriften des Leistenden, des Leistungsempfängers, Rechnungsgegenstand, Zeitpunkt der Leistung und der Entgeltsvereinnahmung (soweit nicht identisch mit Ausstellungsdatum), Ausstellungsdatum, fortlaufende Rechnungsnummer beim Aussteller, ggf. aufgeschlüsseltes Entgelt mit Steuersatz und Steuerbetrag, sowie die Steuernummer des Ausstellers (oder ID - Nummer) enthalten.

5.6.4 Vorsteuer-Durchschnittsatz

Soweit der Umsatz im Vorjahr € 35.000,00 nicht überstiegen hat kann auf Antrag die Vorsteuer mit 7 % des steuerpflichtigen Umsatzes angesetzt werden (§ 23 a UStG).

Dadurch (soweit nur Umsätze zum Steuersatz von 7 v.H. erzielt werden) in der Regel Zahllast € 0,00 aber keine Erstattung evtl. tatsächlich höherer Vorsteuerbeträge und Bindung für mindestens 5 Jahre.

5.7 Höhe der Steuersätze

Die Umsatzsteuer wird nach unterschiedlichen Steuersätzen berechnet. Sie betragen zurzeit:

- a) Regelsteuersatz (ab 1.1.2007) = 19 %
- b) ermäßigter Steuersatz 7 % für bestimmte Lieferungen und Leistungen

Bei einem gemeinnützigen Verein unterliegen nur die Umsätze dem Regelsteuersatz von 19 v.H., die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, der nicht Zweckbetrieb ist, ausgeführt werden. Alle anderen Lieferungen und Leistungen unterliegen dagegen dem ermäßigten Steuersatz von 7 v.H., sofern sie nicht steuerbefreit sind (wie z.B. Nenn gelder).

5.7.1 Ermäßigter Steuersatz von 7 % (gemäß § 12 (2) Nr. 8 a UStG)

Begünstigt sind danach u.a. die Leistungen der Vereine, die gemeinnützige Zwecke im Sinne der §§ 51 bis 68 AO verfolgen. Es ist nicht erforderlich, dass der gesamte unternehmerische Bereich eines Vereins gemeinnützigen Zwecken dient. Der ermäßigte Steuersatz von 7 % kommt für die Leistungen im Zweckbetriebsbereich bzw. im Bereich der Vermögensverwaltung in Betracht.

Für Leistungen, die im Rahmen eines sonstigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden, ist der ermäßigte Steuersatz von 7 % nach § 12 (2) Nr. 8a Satz 3 UStG (Ergänzung durch Jahressteuergesetz 2007) anwendbar für zusätzliche Einnahmen bei eigenen Veranstaltungen, die Zweckbetrieb (siehe 3.3) sind, d.h. mit denen die satzungsgemäßen Zwecke selbst verwirklicht werden. Ausserhalb des Satzungszweckes liegende Zusatzleistungen unterliegen dem allgemeinen Steuersatz. Die neue Regelung des §12 Abs. 2 Nr. 8a Satz 3 UStG

ist nicht nur von der Zugehörigkeit zum Begünstigtenbereich abhängig sondern die ausgeführten Leistungen müssen von Ausgestaltung und Gesamtrichtung her dazu bestimmt sein den satzungsgemäßen steurbegünstigten Zweck zu verwirklichen. Die Vorschrift soll Wettbewerbsverzerrungen auf den gemeinschaftsrechtlich zulässigen Umfang beschränken und Missbrauch ausschließen. So weit mit den Leistungen des Vereins die Steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbstverwirklicht werden, kommt der ermäßigte Steuersatz uneingeschränkt zur Anwendung (Abschnitt 12.2 Ziffer 1, 3, 9 und 11 des UStG-Anwendungserlasses des BfM vom 01.10.2010 – BstBl. I Seite 1052 – 1055).

5.7.2 Sportliche Veranstaltungen

Ein körperschaftsteuerrechtlich wirksamer Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von € 35.000,00 (Alternative gem. 3.3.4) gilt auch für Zwecke der Umsatzsteuer. Auch in einem derartigen Optionsfall sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins Zweckbetrieb, wenn kein „bezahlter Sportler“ daran teilnimmt (siehe Ziffer 3.3.5 „Bezahlte Sportler“).

5.7.3 Besteuerungsbeispiele

Den Unterschied der Besteuerung sportlicher Veranstaltungen beim gemeinnützigen zum nichtgemeinnützigen Verein zeigen die nachfolgenden Beispiele:

Beispiel I. Motorsportliche Veranstaltung mit Zuschauern

	Einnahmen	Enthaltene Umsatzsteuer					
		Brutto (€)	gemeinn. Verein (€)	wirtsch. Geschäftsbetrieb (€)	nicht gemeinn. Verein (€)		
Eintrittsgelder	100.000,00	7%	6.5420,06		19%	15.966,39	
Nenn gelder	20.000,00	0%			19%	3.193,28	
	120.000,00						
Werb eeinnahmen	23.200,00	--		7%	1.517,76	19%	3.704,20
Bewirtungseinnahmen	40.000,00	--		7%	2.616,82	19%	6.386,55
	63.200,00						
Gesamteinnahmen	183.200,00		6.542,06		4.134,58	29.250,42	
	Ausgaben	Abzugsfähige Vorsteuer					
1) Druckkosten je 50 % (Redaktion /Anzeigen)	4.640,00	7%	303,55	7%	303,55	19%	740,84
	4.640,00					19%	740,84
2) Strecken/ Kosten (Aufbau, Miete etc.)	34.800,00	19%	5.556,30			19%	5.556,30
3) Pokale und sonst. Aufwendungen mit MWSt.	16.240,00	19%	2.592,44			19%	2.592,44
4) Versicherungen, behördliche Genehmigungen etc.	10.000,00	0%	0,0			0%	0,0
5) Kosten, Hilfsdienste (Streckenposten, R.-Kosten, Aufwandspauschalen)	20.000,00	0%	0,0			0%	0,0
6) Einkauf für Bewirtung (Getränke, Lebensmittel)	11.600,00			19%	1.852,10	19%	1.852,10
	10.700,00			7%	700,00	7%	700,00
Zusammen	112.620,00		8.452,29		2.855,65	12.182,52	
./. Vorsteuerkürzung nach § 15 UStG f. Steuerfreie Nenn gelder (10,9% d. Gesamteinnahmen))			921,30		--	--	
anrechenbare Vorsteuer			7.530,99		2.855,65	12.182,52	
in Einnahmen enthaltene Umsatzsteuer			6.542,06		4.134,58	29.250,42	
verbleibende Zahllast ./.=Erstattung		./. 988,93			1.278,93	17.067,90	
insgesamt zu zahlende Umsatzsteuer					290,00	17.067,90	

	Netto-Einkommen (nach Steuern)		
	gemeinnütziger Verein		nicht gemeinnütziger Verein
	Zweckbetriebsbereich	sonst. wirtschaftl. Geschäftsbetrieb	
Einnahmen (brutto)	120.000,00	63.200,00	183.200,00
Ausgaben (brutto)	85.680,00	26.940,00	112.620,00
	34.320,00	36.260,00	70.580,00
USt.-Zahllast (Guthaben ./.)	<u>./. 988,93</u>	<u>1.278,93</u>	<u>17.067,90</u>
	35.308,93	34.981,07	53.512,10
./. Körperschaftssteuer 15% (nach Abzug Freibetrag von € 5.000,00)	--	4.497,16	7.276,80
./. Solidaritätszuschlag 5,5%	--	247,34	400,22
./. Gewerbesteuer (nach Abzug Freibetrag € 5.000,00) bei örtlichem Hebesatz von 400%	--	4.197,30	6.791,69
Gewinn nach Steuern	35.308,93	26.039,27	39.043,39
	61.348,20		

Nach Berücksichtigung der zu erstattenden / zahlenden Steuern verbleiben

- a) dem gemeinnützigen Verein ein ertragssteuerfreier Gewinn von € 61.348,20
- b) dem nichtgemeinnützigen Verein ein Gewinn von € 39.043,39

Beispiel II. sportliche Veranstaltung (ohne Zuschauer)

	Einnahmen	Enthaltene Umsatzsteuer	
		Brutto (€)	gemeinnütziger Verein (€)
Nenn gelder	30.000,00	0,00	4.789,92
	Ausgaben	Abzugsfähige Vorsteuer	
1. Streckenmiete (inkl. Vorsteuer)	20.000,00	0,00*)	3.123,28
2. Sonstige Aufwendungen (ohne Vorsteuer) Versicherung, Personal etc.	8.000,00	0,00	0,00
	28.000,00	0,00	3.123,28
Einnahmeüberschuss (Brutto)	2.000,00		
Zahllast Umsatzsteuer		0,00	1.666,64
Einnahmeüberschuss (Netto)		2.000,00	333,36

*) Der Vorsteuerabzug ist nach § 15 (2) UStG ausgeschlossen, weil die Ausgaben zur Erzielung eines beim gemeinnützigen Verein nicht steuerpflichtigen Umsatzes (Teilnehmergebühren gem. § 4 Ziff. 22 b UStG) dienen.

5.8 Zusammenschlüsse steuerbegünstigter Einrichtungen (Veranstaltergemeinschaften, Verbände)

Sofern sich gemeinnützige Körperschaften zur Erreichung ihrer gemeinsamen ideellen Ziele in Form einer Veranstaltergemeinschaft zusammenschließen, sind diese Zusammenschlüsse umsatzsteuerlich als selbständige Unternehmer zu behandeln, deren Umsätze dem ermäßigten Steuersatz von 7 % nach § 12 Abs. 2 Ziffer 8 b UStG unterliegen, wenn

- a) alle Mitglieder der Gemeinschaft steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff AO sind
- b) alle Leistungen, falls sie von den Mitgliedern der Gemeinschaft selbst ausgeführt würden, nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG ermäßigt zu besteuern wären, weil damit ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verwirklicht werden.

Eine Personenvereinigung oder Gemeinschaft kann somit für ihre Leistungen nur dann Umsatz-Steuerermäßigung beanspruchen, wenn sie sich auf steuerbegünstigte Bereiche, z.B. Zweckbetriebe, erstreckt. Daneben kann jedoch mit den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, z.B. Vereinsgaststätten, jeweils eine gesonderte Personenvereinigung oder Gemeinschaft gebildet werden, deren Leistungen der Umsatzsteuer nach dem allgemeinen Steuersatz unterliegen. Bestehen begünstigte und nicht begünstigte Personenvereinigungen oder Gemeinschaften nebeneinander, so müssen die erforderlichen Aufzeichnungen voneinander getrennt geführt werden. Die Steuerermäßigung ist ausgeschlossen, wenn eine Personenvereinigung oder Gemeinschaft außer Zweckbetrieben auch wirtschaftliche Geschäftsbetriebe umfasst, die keine Zweckbetriebe sind, z.B. Gemeinschaft aus der Veranstaltung des einen und dem Bewirtungsbetrieb des anderen Vereins. Auch bei gemeinschaftlichen Sportveranstaltungen darf durch die Zurechnung der anteiligen Einnahmen der Personenvereinigung oder der Gemeinschaft bei keinem Vereinigungs- oder Gemeinschaftsmitglied ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb entstehen, der nicht Zweckbetrieb ist.

5.9 Zusammenstellung über die umsatzsteuerliche Behandlung der wichtigsten Einnahmen des gemeinnützigen Vereins

Art	Steuerbar		Steuerfrei		Steuersatz	
	ja	nein	ja	nein	19 v.H.	7 v. H.
Ideeller Bereich						
Mitgliedsbeiträge		X				
Aufnahmegebühr		X				
Zuwendungen		X				
Zuschüsse jeder Art		X				
Vermögensverwaltung						
Mieteinnahmen	X		X	X*)		X*)
Verpachtung Gaststätte (Aufgabe)	X		X	X*)		X*)
Verpachtung Werberechte	X			X		X
Zweckbetrieb						
Start- und Meldegebühr (Nenngeld)	X		X**)			
Eintrittsgeld sportliche Veranstaltung (Zweckbetrieb)	X			X		X
Programmverkauf	X			X		X
Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb						
Werbeeinnahmen jeder Art	X			X	X	X***)
Verkauf Festbücher	X			X		X
Inventarverkauf	X			X	X	X***)
Verkauf von Speisen und Getränken zum Verzehr	X			X	X	
a) im Lokal	X			X	X	
b) an Imbissständen ohne Sitzmöglichkeiten						X
Eintrittsgeld sportliche Veranstaltung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	X			X	X	
Verpachtung Gaststätte (ruhender Betrieb)						

*) nur bei Option

**) Option nicht möglich

***) bei Leistungen innerhalb eines Zweckbetriebes, wenn damit ausschließlich begünstigter Satzungszweck verwirklicht wird (§ 12 (2) Nr. 8a Satz 3 UStG)

Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen verstanden, mit der auch eigene Werbeziele oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Beim Sponsor können diese Leistungen

- A) Betriebsausgaben (betrieblich veranlasste Aufwendungen s. 6.1) oder
- B) Zuwendungen (zur Förderung anerkannter gemeinnütziger Zwecke s. 6.2) oder
- C) steuerlich nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (bei Personen) oder verdeckte Gewinnausschüttungen (bei Kapitalgesellschaften) sein (s. 6.3).

Aus steuerlicher Sicht sind für den eventuellen Sponsor die ersten beiden Möglichkeiten interessant.

6.1 Betriebsausgaben

Fall A) ist gegeben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, wie Förderung seines unternehmerischen Ansehens, Werbung für seine Produkte anstrebt oder öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen aufmerksam macht.

6.2 Zuwendungen

Fall B) betrifft freiwillige Leistungen (Zuwendungen) für die keine Gegenleistung, wie im Fall A) erbracht werden und die nicht im Zusammenhang damit stehen.

Die Zuwendungen können für den Spender steuermindernd jedoch nur an eine vom Finanzamt als gemeinnützig anerkannte Körperschaft (das heißt Verein / Motorsportclub) erfolgen, die ihrerseits damit auch ihre Sportler beispielsweise durch Kostenübernahme oder Zuschüsse unterstützen kann (siehe auch 5.2.1).

6.3 Nichtabziehbare Kosten

Bei Fall C) handelt es sich um Aufwendungen, die beim Sponsor keine Betriebsausgaben (Fall A) oder Zuwendungen (Fall B) sind.

Wie die Sponsorleistungen ertragsteuerlich beim Empfänger (Sportler oder Motorsportclub) zu behandeln sind, ist für die Behandlung beim Sponsor nicht von Bedeutung. Wichtig ist jedoch die umsatzsteuerliche Behandlung.

Erfolgen die Sponsorleistungen nämlich im Rahmen eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustauschs (Fall A), kann Umsatzsteuerpflicht gegeben sein.

6.4 Steuerliche Behandlung beim Sponsor

Wegen der ertragsteuerlichen Behandlung des Sponsorings siehe Erlass des BMF vom 18.02.1998 (Anlage 8). Muster der Zuwendungsbestätigungen siehe Anlagen 9a und 9b. Bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung (Hinweis auf Ziffer 5).

Entscheidend ob die wirtschaftlichen Ergebnisse eines inländischen Sportlers bei seiner Einkommensteueranlagung zu berücksichtigen sind, ist die Frage, ob er seinen Sport mit realisierbarer, wirtschaftlicher Gewinnerzielungsabsicht ausübt oder ob seine Sportausübung als Liebhaberei (und damit Einkommensverwendung statt Einkommenserzielung) anzusehen ist.

Als „deutscher Sportler“ gilt dabei, wer im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt (d.h. mindestens 183 Tage im Jahr im Inland aufhaltend) hat. Er ist in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig. Weder die Staatsangehörigkeit noch die Frage, über welchen nationalen Automobilclub ein Sportler seine Lizenz bezogen hat, ist dabei von Bedeutung.

Auch eine Unterscheidung zwischen Amateur und Berufssportler, wie sie bei den Mannschaftssportarten (z.B. Fußball –Lizenz- Vertragsspieler oder Mitglied einer Amateurmansschaft) üblich ist, gibt es im Motorsport in der Regel nicht. Sofern der Motorsportler nicht in einem Vertrags- oder Arbeitnehmerverhältnis zu einem Team steht, übt er seine sportliche Tätigkeit auf eigene Rechnung und auf eigenes Risiko aus. Zur Frage, ob ein Motorsportler mit der Absicht Gewinn zu erzielen gewerblich tätig wird, hat der Bundesfinanzhof ausgeführt, dass Gewinnerzielungsabsicht das Streben nach Vermögensvermehrung in Gestalt eines Totalgewinns d.h. eines

positiven Gesamtergebnisses des Betriebs von der Gründung bis zur Aufgabe oder Liquidation ist. Im Klartext: Die Motorsportausübung muss so angelegt sein, dass auf Dauer gesehen die erzielbaren Einnahmen (wie Werbe- und Sponsorgelder, Start- und Preisgelder etc.) den durch die Sportausübung entstehenden Aufwand übersteigen. Verluste in einzelnen Zeiträumen insbesondere Anfangsverluste können dabei steuermindernd berücksichtigt werden, wenn der Sportler dem Finanzamt glaubhaft machen kann, dass auf Dauer gesehen eine Gewinnerzielung angestrebt wird und auch möglich ist. Anderenfalls wird das Finanzamt seine Sportausübung als Liebhaberei (Einkommensverwendung) ansehen und ggf. seine Mehraufwendungen nicht steuermindernd berücksichtigen.

7.2 Umsatzsteuer

Ein Motorsportler oder Bewerberteam kann unabhängig von der Tatsache, dass keine steuerpflichtigen Einkünfte erzielt werden umsatzsteuerpflichtig sein da hierfür die Absicht nachhaltig Einnahmen zu erzielen ausreicht, auch wenn keine (wirtschaftlichen) Gewinne erzielt werden.

7.2.1 Leistungsaustausch

Die Gewinnerzielungsabsicht spielt für die Frage der Umsatzsteuerpflicht und ggf. des Vorsteuerabzugs keine Rolle. Ausschlaggebend für die umsatzsteuerliche Beurteilung ist lediglich die Frage, ob ein steuerbarer Leistungsaustausch stattgefunden hat und der Leistende (der Sportler) umsatzsteuerlicher Unternehmer ist, d.h. nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig wird, auch wenn keine Gewinne beabsichtigt oder erzielbar wären.

Dazu hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass das Verhalten des leistenden Unternehmers (hier des Sportlers) auf den Erhalt einer Gegenleistung im Austausch gegen die erbrachte Leistung abzielt. Die Gesamtumstände müssen danach so gestaltet sein, dass der leistende Unternehmer erkennbar um der Gegenleistung willen leistet. Der Sportler startet aber oft nicht in der erkennbaren Erwartung auf eine möglichst hohe Gegenleistung (meist erfolgsbezogenes Preisgeld als Kostenzuschuss), sondern wegen des sportlichen Erfolges, der guten Platzierung im Wettbewerb oder der zu erzielenden Punkte in einer Meisterschaft. Seine Teilnahme ist somit nicht in erster Linie auf die Erzielung eines wirtschaftlichen Erfolges, d.h. eine Entgelterzielung gerichtet. Allerdings wird bei der Beurteilung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft auch zu berücksichtigen sein, inwieweit mit dem sportlichen Einsatz auch Leistungsverpflichtungen aus Sponsoren-/Werbeträgen verbunden sind.

7.2.2 Kleinunternehmer

Selbst wenn der Sportler als sogenannter Kleinunternehmer (bis € 17.500,00 Umsatz) im Vorjahr (siehe 5.6.1) umsatzsteuerfrei wäre, hat er vereinnahmte, in Rechnung gestellte oder in Gutschriften ausgewiesene Umsteuersteuerbeträge dem Finanzamt anzumelden und abzuführen.

7.2.3 Option zur Umsatzsteuer

Ein Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung (Option) muss für den Motorsportler noch nicht ungünstig sein, wie das nachfolgende Beispiel zeigt:

Langstreckenpokal Nürburgring

A. Einnahmen	€	enthaltene Umsatzsteuer	
1) Preisgelder bei 10 Veranstaltungen	7.000,00	19 %	1.117,65
2) Werbeeinnahmen eigener Sponsoren	<u>10.000,00</u>	19 %	<u>1.379,30</u>
Zusammen	17.000,00		2.714,29
B. Kosten incl. 19% Vorsteuerausweis		anrechenbare Vorsteuer	
1) Einschreibgebühr Bewerber	1.200,00		
2) Einschreibgebühr 3 Fahrer x 320,00	960,00		
	2.160,00		344,87
3) Nenn Gelder für 10 Veranstaltungen	5.500,00		878,15
4) Treibstoffrechnungen für 10 Veranstaltungen	11.000,00		1.756,30
5) Reifen und sonstige Verschleißteile laut Rechnungen	8.500,00		1.357,14
6) Kosten aus unfallbedingten Schäden Motorreparaturen, Ersatzteile in der Saison (insgesamt)	<u>9.500,00</u>		<u>1.516,81</u>
Zusammen	36.660,00		5.853,27
Mehrausgaben ohne Option zur USt.	19.660,00		
./. Erstattungsanspruch Umsatzsteuer bei Option	<u>3.138,98</u>		3.138,98
verbleibende Kosten bei Option	16.521,02		

8.0 Lohnsteuer/Arbeitsverhältnis

Auch ein Verein muss für seine als Arbeitnehmer anzusehenden, d.h. nach Art, Ort oder Zeiteinteilung weisungsgebundenen Beschäftigten wie alle anderen Arbeitgeber Lohnsteuer einbehalten, dem Finanzamt anmelden und abführen. Ob ein solches Dienstverhältnis vorliegt, ist nach dem Gesamtbild des Verhältnisses unter Beachtung der (auch mündlichen) Vereinbarungen sowie des tatsächlichen Verhaltens der Beteiligten zu beurteilen.

8.1 Arbeitslohn oder Aufwandsersatz

Wichtig für einen Motorsportclub und/oder Motorsport- Veranstalter ist dabei die Abgrenzung der steuerbaren Vergütung vom nicht steuerbaren Aufwandsersatz. Bis zu € 500,-- im Jahr sind Zahlungen ohne Einzelnachweis nach § 3 Nr. 26a EStG steuerfrei (siehe 8.4.4).

8.2 Aufwandsersatz an Ehrenamtliche

Ersetzt der Verein ehrenamtlich tätigen Mitgliedern (z.B. Vorstandsmitgliedern) ihren damit zusammenhängenden Aufwand (Auto, Telefon, Porto, Reisekosten etc.) handelt es sich um kein steuerpflichtiges Entgelt. Werden aber darüber hinaus höhere Beträge gezahlt, ist in der Regel ein Dienstverhältnis anzunehmen.

8.3 Aufwandsersatz an aktive Mitglieder

Werden einem dem eigenen Club angehörenden Motorsportler entstandene Aufwendungen ersetzt und übersteigt dieser Ersatz die mit der sportlichen Tätigkeit des Mitglieds zusammenhängenden Aufwendungen nicht oder nur unwesentlich, so ist die Vergütung nicht steuerbar, weil sie nicht der Einkunftserzielung dient sondern dem Bereich der Liebhaberei (hier des Sports) zuzuordnen ist (BFH vom 23.10.1992 – BStBl. II/93 S. 303).

8.4 Nebenberufliche Tätigkeit

Ist mit der Übernahme einer Aufgabe im Verein die Zahlung eines über den Aufwandsersatz hinausgehenden Entgelts verbunden, können für den Empfänger

- a) Einkünfte aus selbständiger Arbeit
- b) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder
- c) sonstige Einkünfte nach § 22 EStG

vorliegen.

8.4.1 Arbeitszeit

Nebenberuflichkeit bedingt, dass die Tätigkeit nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit einer in dieser Berufssparte üblicher Haupttätigkeit beträgt.

8.4.2 Befreiung

Unabhängig von der Einkunftsart befreit sind nach § 3 Nr. 26 EStG Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder diesen vergleichbaren Tätigkeiten für anerkannt gemeinnützige Körperschaften (Vereine) bis zur Höhe von € 2.100,00 im Jahr.

8.4.3 Vergleichbare Tätigkeit

Als „vergleichbare Tätigkeit“ ist die durch persönlichen Kontakt erfolgende pädagogisch ausgerichtete Einflussnahme auf Menschen (z.B. als Jugendbetreuer, oder Gruppenleiter, Trainer, Mannschaftsbetreuer u.ä.) anzusehen.

8.4.4 Andere nebenberufliche Tätigkeiten

Für andere nebenberufliche Tätigkeiten für den gemeinnützigen Verein sind nach § 3 Nr. 26 a die Einnahmen bis zur Höhe von € 500,- im Jahr steuerbefreit, allerdings nicht zusätzlich zum Freibetrag nach 8.4.1. Überschreiten die Entgelte die Freibeträge, sind die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, als sie die steuerfreien Beträge übersteigen.

8.5 Aufwandsersatz

Zum Aufwandsersatz gehört auch die Erstattung von Reisekosten und zwar von

- Fahrtkosten
- Verpflegungsmehraufwand
- Nebenkosten
- Übernachtungskosten

8.5.1 Fahrtkosten

- a) Fahrtkosten mit öffentlichen Verkehrsmitteln in nachgewiesener Höhe.
- b) Fahrtkostenersatz bei Einsatz eigener Fahrzeuge in Höhe von € 0,30 (Pkw) und € 0,13 (Motorrad bzw. Motorroller) je gefahrenen Kilometer.

8.5.2 Verpflegungsmehraufwendungen

Verpflegungsmehraufwand bei Abwesenheit von der Wohnung von

mindestens 8 Stunden	pauschal	6,-- €
mindestens 14 Stunden	pauschal	12,-- €
mindestens 24 Stunden	pauschal	24,-- €

Ein Einzelnachweis von Verpflegungsmehrkosten ist nicht möglich.

Werden bis zu 100 % höhere Beträge für Verpflegungsmehraufwendungen erstattet so sind von den Mehrbeträgen zusätzlich 25 % pauschale Lohnsteuer gem. § 40 (2) Ziffer 4 EStG an das Finanzamt zu zahlen.

8.5.3 Reisenebenkosten

Nebenkosten (Parkgebühren, Telefonkosten, Trinkgelder) in nachgewiesener oder glaubhaft gemachter Höhe

8.5.4 Übernachtungskosten

Übernachungskosten in nachgewiesener Höhe oder ohne Kostennachweis in Höhe von pauschal € 20,00 je Übernachtung.

Steuerabzug bei Teilnahme ausländischer Motorsportler an inländischen Veranstaltungen

9.1 Steuereinbehalt bei ausländischen Sportlern

Nehmen an einer Veranstaltung Sportler teil, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, kann sich für den Veranstalter die Verpflichtung zur Einbehaltung und Abführung eines Steuerabzugs nach § 50 a Abs. 4 EStG und nach § 13 b UStG von der dem Sportler zu zahlenden Vergütung ergeben.

9.2 Beschränkt steuerpflichtige Ausländer

Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung hat, die er beibehalten und benutzen will. Einen gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich erkennbar nicht nur vorübergehend d.h. (183 Tage) mehr als 6 Monate aufhält. Die Staatsangehörigkeit oder unter welcher Lizenz der Sportler startet spielt für die steuerrechtliche Beurteilung keine Rolle.

9.3 Haftung des Veranstalters

Der veranstaltende Verein haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuern an das Finanzamt, sofern die Voraussetzungen für den Abzug vorliegen und keine Freistellung des Bundesamtes für Finanzen erfolgte (siehe 9.6 und Hinweis auf das Merkblatt des BdF – Anlage 6).

9.4 Inländische Einkünfte

Der Steuerabzug ist jedoch nur für Vergütungen vorzunehmen, die nach dem deutschen Einkommensteuergesetz als nach § 49 EStG beschränkt steuerpflichtige d.h. inländische Einkünfte anzusehen sind, also dem Sportler für gewerbliche oder erwerbswirtschaftlich begründete Aktivitäten im Inland gezahlt werden und den damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Aufwand übersteigen (§50 d (3) EStG).. Das ist in der Regel auch beim ausländischen Sportler nicht der Fall, wenn er vom Veranstalter keine über seinen Aufwand hinausgehende Vergütung (einschl. evtl. Preisgeld) erhält und somit im Inland (BRD) keine Einkünfte (Gewinne) erzielt (Vergleiche auch 3.3.6 Aufwandsersatz). Der beschränkt steuerpflichtige ausländische Sportler hat dazu seine unmittelbar mit seiner Teilnahme an der Veranstaltung zusammenhängenden Kosten dem Veranstalter nachzuweisen.

Die Feststellung über die Abzugsverpflichtung in nachprüfbarer Form hat das für den Veranstalter (Vergütungsschuldner) zuständige Finanzamt zu treffen (siehe auch Anl. 6 Ziff. 1.3 Zuständigkeit des BfF).

9.5 Berechnung der Abzugssteuer nach § 50 a (4) EStG und § 13 b UStG

9.5.1 Einkommensteuerabzug nach § 50 a (4) EStG

Übersteigen die Vergütungen an den ausländischen Sportler dessen Aufwand für die Teilnahme an der Veranstaltung (siehe 9.4) so ist Bemessungsgrundlage für den Steuerabzug die Summe aller Zahlungen einschließlich Vergütungen für Reise- und Transportkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Preisgelder etc. sowie der Abzugssteuer und der Umsatzsteuer ohne Abzug von Ausgaben des Sportlers.

9.5.2 Steuersatz bei Einbehalt der Steuer durch den Veranstalter

Die Steuer beträgt bei Zahlungen ab 01.01.2009

bis 250,00 € 0 %

über 250,00 € 15 %

der gesamten Einnahmen des Sportlers.

9.5.3 Steuerabzug bei Nettozahlung an den ausländischen Sportler

Bei Nettozahlung (d.h. dem Teilnehmer wird keine Abzugssteuer einbehalten), was im Motorsport bei ausschreibungsgemäßen Zahlungen wie z.B. Preisgeldern) oft der Fall ist, sind ab 01.01.2001 folgende Steuerbeträge durch den Veranstalter anzumelden und abzuführen.

Steuersatz %	Auszahlung €	Abzugssteuern in % des Auszahlungsbetrags		
		Einkommensteuer	Solidaritätszuschlag	insgesamt
0	bis 250,00	0	0	0
15	über 250	17,82	0,98	18,80

Die vorstehenden Abzüge sind für ausländische Sportler jedoch nicht relevant wenn seine dem Veranstalter mitgeteilten Kosten für die Teilnahme an der Veranstaltung (Reisekosten, Transportkosten, Nenngeld, Verbrauch des Fahrzeugs, Versicherung, Verpflegungsmehraufwand und Übernachtungskosten für Fahrer und Mechaniker, Reparaturkosten etc.) höher sind als die vom Veranstalter erhaltenen Vergütungen. Steuerpflichtige inländische Einkünfte (d.h. Einnahmenüberschüsse gegenüber den durch die Veranstaltungsteilnahme entstandenen Kosten) liegen dann nicht vor.

Wurden z.B. an andere über ihren Aufwand hinaus bezahlte beschränkt steuerpflichtige Teilnehmer vom Veranstalter € 50.000,00 voll ohne Steuereinbehalt ausgezahlt hat er aufgrund seiner Haftung die hochgerechnete Abzugssteuer abzuführen, so dass sich für ihn folgende Kostenrechnung ergibt:

Gesamtsumme der erfolgten Zahlungen (Startgelder, Preisgelder, Aufwandsentschädigungen etc.)	€ 50.000,00
zuzüglich Abzugssteuer nach § 50a (4) EStG (inkl. Solidaritätszuschlag) (17,82 % EStG + 0,98 % Sol.Z. = 18,82 %),	<u>€ 9.400,00</u> € 59.400,00
zuzüglich Umsatzsteuer nach § 13 b UStG (15,97 % von 59.400,00 €)	€ 9.486,18
Kosten einschließlich USt	€ 68.886,18
Allerdings ist die einbehaltene und abgeführte Umsatzsteuer nach § 15 Abs. 1 Ziffer 4 UStG bei der Umsatzsteuererklärung bzw. Voranmeldung als Vorsteuer anrechenbar, damit beträgt die Gesamtbelastung für Veranstalter	<u>€ 9.486,18</u> € 59.400,00 =====

9.5.4 Motorsportveranstalter als Umsatzsteuerschuldner für Zahlungen an ausländische Sportler

Nach §13b UStG ist ab 01.07.2010 für die USt auf die Leistungen an den ausländischen Sportler. Nach Wegfall der früheren sogenannten „Null-Lösung“ bei der Umsatzsteuer nach § 52 UStDV ist nach § 13 b UStG für „Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers“ Umsatzsteuer einzubehalten und vom Veranstalter abzuführen.

Dazu praktisches Beispiel:

Zahlungsanspruch vor Steuerabzug (Startgelder, Preisgelder, Aufwandsentschädigungen etc.)	€ 50.000,00
./. vorzunehmender Steuerabzug nach § 50a (4) EStG 20 % von 50.000,00	€ 10.000,00
./. zuzüglich Solidaritätszuschlag 5,5 %	€ 550,00
außerdem ist die mit 15,97 % enthaltene Umsatzsteuer einzubehalten und abzuführen mit	€ 7.985,00 € 18.535,00
Auszahlung an ausländische Sportler	€ 31.465,00
Den Umsatzsteuereinbehalt in Höhe von kann der Veranstalter nach § 15 (1) Ziffer 4 UStG als Vorsteuer bei seiner Umsatzsteuererklärung bzw. Vorsteueranmeldung abziehen, so dass sich seine Gesamtbelastung verringert auf	€ 7.985,00 € 42.015,00 =====

9.6 Entlastung vom Steuerabzug nach § 50a EStG

Selbstständigen oder gewerblich tätigen beschränkt steuerpflichtigen Sportlern, denen über ihren Aufwand hinausgehende Vergütungen gezahlt werden, können vom Steuerabzug nach § 50a EStG entlastet werden, wenn ein entsprechender Freistellungsantrag an das Bundesamt für Finanzen (BfF) gestellt wird. Vor Antragstellung ist ggf. beim für den Veranstalterclub zuständigen Finanzamt zu klären, ob es sich überhaupt um der deutschen Einkommensteuerpflicht unterliegende Einkünfte handelt. Es ist z.B. nicht der Fall bei Vergütungen, die den Aufwand nicht wesentlich übersteigen (siehe 3.3.6). Wegen Einzelheiten und dem Verfahren für die Entlastung Hinweis auf Merkblätter Anlagen 6 + 7.

9.6.1 Erstattung gemäss § 50d (1) Nr. 3 EStG bei Übermaßbesteuerung

Ist einem beschränkt steuerpflichtigem Sportler z.B. bei Teilnahme an mehreren Veranstaltungen im Inland Abzugssteuer einbehalten worden und ist nach Abzug der unmittelbare Zusammenhang mit der Veranstaltungen stehenden Kosten des ausländischen Sportlers kann er nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen zulässig einbehalten seiner Einnahmen von den Veranstaltern kann er eine vollständige oder teilweise Erstattung der einbehaltenen Abzugssteuern beim Bundesamt für Finanzen beantragen. Die Steuer wird grundsätzlich erstattet soweit sie 50 % des Unterschieds zwischen Einnahmen und Ausgaben übersteigt.

Bei der Besteuerung gemeinnütziger Vereine sind verschiedene Besteuerungsgrenzen von jeweils 35.000,00 € von Bedeutung. Die Besteuerungsgrenzen sind kein Freibetrag, sondern sollen die Besteuerung bei relativ geringen wirtschaftlichen Aktivitäten vereinfachen, indem bis zu dieser Einnahmengrenze keine komplizierte Gewinnermittlung bzw. Vorsteuerermittlung vorzunehmen ist. Über die Problematik siehe 10.2.3 und 10.3.

10.1 Im Ertragsteuerbereich (Körperschaftsteuer / Gewerbesteuer)

10.1.1 Besteuerungsgrenze (§ 64 Abs. 3 AO)

Gesamteinnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (einschließlich Bewirtung, Werbung und Umsatzsteuer bis 35.000,00 €)	=	keine Körperschaftsteuer keine Gewerbesteuer
---	---	---

10.1.2 Zweckbetriebsgrenze (§ 67 a Abs. 1 AO)

Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen einschließlich Umsatzsteuer (ohne Bewirtung und Werbung) übersteigen 35.000,00 €	=	steuerpflichtiger Geschäftsbetrieb
---	---	---------------------------------------

10.2 Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (Option)

Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze zu 10.1.2 durch Option verzichten (§ 67a Abs. 2 AO). Dann müssen getrennte Aufzeichnungen der Einnahmen und Ausgaben für die einzelnen Bereiche geführt werden; und zwar für

10.2.1 die ertragsteuerfreien Bereiche

a) Vereinsbereich	}	=	keine Körperschaftsteuer
b) Vermögensbereich		=	keine Gewerbesteuer
c) Zweckbetriebsbereich			

10.2.2 den wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

(Veranstaltungen mit über ihren Aufwand bezahlten Sportlern, Bewirtung, Werbung etc.)

Bei jährlichen Gesamteinnahmen bis € 35.000,00	=	keine Körperschaftsteuer
	=	keine Gewerbesteuer
Bei Gesamteinnahmen über € 35.000,00	=	Körperschaft- und Gewerbesteuer pflicht für den Gewinn nach Abzug der Freibeträge von je 5.000,00 € bei der Körperschaftsteuer und von 5.000,00 € bei der Gewerbesteuer

An die Erklärung zur Option gemäß 10.2 ist der Verein für mindestens 5 Jahre gebunden.

10.2.3 Die Auswirkung und Problematik verdeutlichen folgende Beispiele:

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die nicht Zweckbetriebe sind:			
	Fall A / €	Fall B / €	Fall C / €
Einnahmen	34.500,00	36.000,00	36.000,00
Ausgaben	14.000,00	15.000,00	30.000,00
Gewinn	20.500,00	21.000,00	6.000,00
Steuerfrei	(§ 64 (3) AO) 20.500,00		
Steuerpflicht	0,00	21.000,00	
Körperschaftsteuer 15 % (nach Abzug Freibetrag von 5.000,00 €)	0,00	2.400,00	150,00
+ 5,5 % Solidaritätszuschlag	0,00	132,00	8,25
Gewerbsteuer 3,5 % (nach Abzug Freibetrag von 5.000,00 € bei 300% Hebesatz der Gemeinde	0,00	1.680,00	105,50
Ertragssteuer insgesamt	0,00	4.212,00	263,25

Bei Mindereinnahmen in Fall B und Fall C von jeweils 1.000,00 € ergeben sich Ertragssteuereinsparungen von 4.212,00 € bzw. 263,25 €.

Auch könnte hier die Frage der Ausgliederung wirtschaftlicher Aktivitäten geprüft werden (siehe 3.2 und 3.5).

10.3 Vorsteuerpauschalierung bei der Umsatzsteuer

Auf Antrag kann nach (§ 23 a UStG)b bei steuerpflichtigen Umsätzen im Vorjahr bis 35.000,00 € die anrechenbare Vorsteuer pauschal mit 7 % des steuerpflichtigen Umsatzes angesetzt werden. Damit beträgt die Zahllast in der Regel 0,00 €. Ein weiterer Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen. An den Antrag ist der Verein für 5 Jahre gebunden.

Diese Vorschrift führt insbesondere bei den Vereinen zu fast nicht lösbaren Problemen, deren steuerpflichtige Umsätze sich stets in der Nähe der Freigrenze von 35.000,00 € bewegen wenn einmal die Pauschalierungsgrenze unterschritten und im nächsten Jahr überschritten wird.

Außerdem ist der Pauschalierungsantrag nachteilig, wenn die tatsächlich anrechenbaren Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen (in der Regel 19%) tatsächlich höher sind und sich deshalb eine negative Zahllast d.h. Umsatzsteuererstattung ergeben würde.

A. Gemeinnütziger Verein	Umsatzsteuer	Vorsteuerabzug	Ertragssteuer Körperschafts-/ Gewerbsteuer
Tätigkeitsbereich			
1) Ideeller Vereinsbereich 1.1) Mitgliedsbeiträge 1.2) Öffentliche Zuschüsse 1.3) erhaltene Zuwendungen	nicht steuerbar	nein	Überschüsse steuerfrei
2) Vermögensverwaltung 2.1) Zinserträge 2.2) Beteiligungserträge 2.3) Vermietung u. Verpachtung von Immobilien	steuerfrei	nein	
3. Geschäftsbereich 3.1) Kleinunternehmer bis € 17.500 Jahreumsatz (sofern nicht optiert wird)	Keine Umsatzsteuer	Kein Vorsteuerabzug	
3.2 Zweckbetrieb a) sportliche Veranstaltungen bis € 35.000 Gesamteinnahmen oder Option (f. mind. 5 Jahre) b) Sportunterricht/Lehrgänge c) Vermietung bewegl. Gegenstände (Sportgeräte etc.)	7%	im unternehmerischen Bereich (aber Ausschluss soweit auf steuerbefreite Umsätze entfallend) ggf. Aufteilung oder auf Antrag: Vorsteuerpauschale von 7 % des steuerpflichtigen Umsatzes, wenn dieser im Vorjahr bis 35.000,00€ betrug (bei Bindung auf 5 Jahre)	
d) Teilnehmergebühren (Nenn Gelder für sportliche Veranstaltungen)	steuerfrei	nein	
3.3) Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb a) Werbung in eigenen Drucksachen b) Sonst. Werbung (Sportstätten etc.) c) Gesellige Veranstaltungen d) Getränke- und Speisenverkauf durch Verein e) Sportveranstaltungen, die nicht Zweckbetrieb sind	normaler Steuersatz (19%) soweit ausschließlich zur Finanzierung einer eigenen Sportveranstaltung 7% (§12 (2) Ziff. 8a Satz 3 UStG)	ja	

B. nicht gemeinnütziger Verein	Umsatzsteuer	Vorsteuerabzug	Ertragssteuer Körperschafts-/ Gewerbsteuer
Tätigkeitsbereich			
1) Ideeller Vereinsbereich		nein	
1.1) Mitgliedsbeiträge	steuerfrei	nein	Körperschaftsteuer-frei (§ 8 (5) KStG)
1.2) Öffentliche Zuschüsse	in der Regel nicht möglich		Körperschaftsteuer Jahresgewinn Freibetrag € 5.000 darüber 15%
1.3) erhaltene Spenden	beim Spender nicht absetzbar		Gewerbsteuer Jahresertrag Freibetrag € 5.000 darüber 3,5% x He- besatz der Gemeinde
2) Vermögensbereich	voller Steuersatz (19%) soweit nicht Klein- unternehmer bis € 17.500 Gesamt- umsatz	ja (soweit auf steuerpflich- tige Umsätze entfallend)	
3) Alle wirtschaftlichen Tätigkeiten			

12.1 Haftung

Auch der ehrenamtliche Vorstand haftet unabhängig von der grundsätzlichen Haftung des Vereins als dessen gesetzliche Vertretung für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten wie z.B. ein Geschäftsführer einer GmbH. Diese Gesamtverantwortung kann durch eine mögliche schriftliche Klarstellung der Zuständigkeiten einzelner Personen auf Überwachungsmaßnahmen reduziert werden.

Bei fehlerhaften Zuwendungsbestätigungen oder Nichtverwendung der Zuwendungen zu den angegebenen steuerbegünstigten Zwecken haftet der Aussteller mit 30 % des Zuwendungsbetrags für dem Staat entgangene Einkommensteuern und ggf. 15 % für entgangene Gewerbesteuer.

12.2 Aufgabenverteilung

Eine klare Abgrenzung und Aufgabenverteilung insbes. Innerhalb des Vorstandes in Form einer Geschäftsordnung oder sonstigen Vereinbarungen ist daher zu empfehlen. Die Gesamtverantwortung des Vorstandes für wichtige Entscheidungen muss aber bestehen bleiben.

12.3 Überwachung

Insbesondere bei schwieriger Liquiditätslage oder drohender Überschuldung sollten die Aufsichts- und Direktionsrechte wahrgenommen und bei Unklarheiten reagiert werden.

Gemeinnützig werden - was ist zu tun?

1. Gemeinnützige Satzung (bzw. Änderung).
bei Hauptversammlung beschließen (erforderliche Mehrheit z.B. 2/3)
Satzungsänderungsabsicht muss bei Einladung angegeben werden (Satzungsinhalt)

Wichtige Änderungen gegenüber sonstigen Satzungen
 - Jedermann kann Mitglied werden / keine Einschränkungen auf nur kleinen Personenkreis (wie z. B. Familien- oder Firmenangehörige)
 - Vereinszweck: Förderung der als gemeinnützig im Sinne der Abgabenordnung anerkannten Ziele (ggf. gesonderte Vereinbarungen über Verbindungen mit Dachverbänden außerhalb der Satzung)
 - Angabe wodurch Satzungszweck erfüllt werden soll (z.B. sportliche Veranstaltungen etc.)
 - Keine Gewinnanteile oder Bevorteilung einzelner Mitglieder über Aufwandsersatz hinaus
 - Vermögensbindung bei Auflösung
2. Neue Satzung mit Protokoll der Mitgliederversammlung dem Amtsgericht -Vereinsregister- einreichen. Unterschriften der vertretungsberechtigten Vorstandsmitglieder müssen beglaubigt werden.
3. Finanzamt neue Satzung einreichen und Erteilung einer „vorläufigen Bescheinigung“ über die Gemeinnützigkeit beantragen, ggf. Formulierungsfragen vor Beschlussfassung mit dem Finanzamt abstimmen. Die vorläufige Bescheinigung gilt maximal 18 Monate. Dann muss eine Veranlagung erfolgt sein, dessen Bescheid die Gemeinnützigkeit feststellt. Dieser Bescheid gilt bis zum Ergehen des nächsten Bescheids (maximal 5 Jahre).
4. Überprüfung durch Finanzamt oder Einreichung einer Körperschaftsteuererklärung in der Regel alle 3 Jahre = für wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb evtl. jährlich. Es wird überprüft, ob die tatsächliche Geschäftsführung nicht gegen Satzungszweck verstößt. Dabei sind erlaubte wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zwar ggf. ertrag-steuerpflichtig aber nicht gemeinnützigkeitsschädlich.
5. Umsatzsteuererklärung jährlich (buchhalterische Trennung, wenn über Zweckbetriebsgrenze von jährlich € 35.000,00 oder bei Option).

Gemeinnützigkeit für Clubs

Vorteile	Folgen
<p>↑ Der Mehrwertsteuersatz beträgt nur 7 % statt 19% für den Zweckbetrieb des Vereins wenn</p> <p>a) Jahresumsatz unter 35.000,00 € oder</p> <p>b) optiert wurde und keine über Aufwandsersatz hinaus „bezahlte Sportler“ an den eigenen Veranstaltungen teilnehmen</p>	<p>↓ Bei Option oder über € 35.000,00 Jahresumsatz Rechnungslegung unter Trennung der Einnahmen und Ausgaben nach Tätigkeitsbereichen erforderlich.</p>
<p>↑ Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer im Vermögens- und Zweckbetriebsbereich entfallen. Ertragsteuerliche Überprüfung in diesem Bereich alle 3 Jahre.</p>	<p>↓ Verein darf auf Dauer im „wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb“ der kein Zweckbetriebs ist, keine Verluste machen die aus Vereinsmitteln gedeckt werden müssten.</p>
<p>↑ Zuwendungen können mit steuerlich berücksichtigungsfähigen Zuwendungsbestätigungen vereinnahmt werden.</p>	<p>↓ Die Satzung muss den Erfordernissen für die Gemeinnützigkeit nach der Abgabenordnung entsprechen. Die Anerkennung durch das Finanzamt erfolgt bis zur ersten Veranlagung vorläufig unter dem Vorbehalt der Überprüfung, ob die tatsächliche Geschäftsführung den Satzungszwecken entspricht</p>
<p>↑ Die Mitgliedschaft im Landessportbünden ist möglich. Damit sind auch die LSB-Leistungen nutzbar, wie z.B. günstige Vereinsversicherungen, Inanspruchnahme von Zuschüssen, Ausbildung von Übungsleitern und Trainer u.ä.</p>	

Muster einer Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben

A) Ideeller Tätigkeitsbereich

a) Beitragseinnahmen€	
b) Zuwendungen€	
c) Zuschüsse u.ä.€	
Steuerfreie Einnahmen	€
Ausgaben	€
Überschuss/Verlust	€

B) Vermögensverwaltung

Einnahmen		
a) Zinsen und sonst. Kapitalerträge€	
b) Miet- und Pachteinnahmen sonst. Erlöse€	
sonstige Einnahmen	€
Ausgaben und ggf. Abschreibungen	€
Reinertrag	€

C) Zweckbetriebe

1. Sportliche Veranstaltungen
(soweit nicht unter D 1 zu erfassen)

a) Einnahmen Brutto
(höchstens € 35.000,- im Jahr)€

oder wenn darüber Option für mind. 5 Jahre möglich

b) Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen,
an denen keine bezahlten Sportler teilnehmen€
Einnahmen aus a) oder b)€

Ausgaben (für Sportwarte, Kassen- und Sanitätsdienst, Werbeaufwand, Reisekosten, Aufwandsent- schädigungen, Genehmigungsgebühren, Versicherungsprämien und sonstige Veran- staltungskosten, Umsatzsteuer etc.)€	
Ausgaben	€
Überschuss / Verlust	€

Für Bereiche A bis C keine Körperschaftsteuer- und keine Gewerbesteuerpflicht.

D) sonstiger Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

1.	Sportliche Veranstaltungen, die nicht Zweckbetrieb sind: Einnahmen:		
	a) aus C 1a) wenn Einnahmen über € 35.000,00 und nicht optiert wurde€	
	b) aus sonstigen sportlichen Veranstaltungen, an denen über ihren Aufwand hinaus bezahlte Sportler teilnehmen€	
	Einnahmen aus a) und b)	€
	Ausgaben wie zu C 1)	€
	Überschuss/Verlust	€
2.	Selbstbewirtschaftete Vereinsgaststätte Einnahmen	€
	Ausgaben:		
	Waren€	
	Löhne€	
	Heizung/Beleuchtung€	
	Betriebssteuern€	
	Reinigung€	
	Telefon/Porto€	
	Büromaterial€	
	Miete/Pacht€	
	Schuldzinsen€	
	Reparaturen€	
	Abschreibung für Anlagevermögen€	
	Abschreibung für geringwertige Anlagegüter€	
	Sonstige Kosten€€
	Überschuss/Verlust	€
3.	Verkauf von Speisen und Getränken sowie aus Werbung bei sportlichen und geselligen Veran- staltungen Einnahmen€	
	Ausgaben€	
	Überschuss/Verlust	€
	Gesamt-Überschuss/Verlust aus allen sonstigen Wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Summe D1-D3)	€
	Gesamteinnahmen von D 1 – D 3 (einschließlich Umsatzsteuer)	€
	Wenn unter Besteuerungsgrenze von € 35.000,00 = keine Körperschaft- und Gewerbesteuer. Wenn darüber = Gesamtüberschuss (D1-D3) un- terliegt der Körperschaftund Gewerbesteuer.		

MUSTERSATZUNG für einen Motorsportclub

(nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen ohne Berücksichtigung der vereinsrechtlichen Vorschriften des BGB)

1. Der (e.V.)
mit Sitz in

verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung.

Zweck des Vereins ist.....
.....
.....
(z.B. die Förderung des Motorsports).

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch.....
.....
(z.B. Durchführung motorsportlicher Veranstaltungen, Errichtung von Sportanlagen, Förderung sportlicher Übungen und Leistungen).

2. Der Verein ist selbstlos tätig; er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.
3. Mittel des Vereins dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins
4. Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.
5. Bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke fällt das Vermögen des Vereins
- a) an
.....
(Bezeichnung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft)
- die – es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu verwenden hat, oder
- b) an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für
.....
(Angaben eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, z.B. Förderung von Wissenschaft und Forschung, Bildung und Erziehung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 AO wegen bedürftig sind).

Auszug aus der Abgabenordnung (AO)

Dritter Abschnitt: Steuerbegünstigte Zwecke

§ 51

Allgemeines

- (1) Gewährt das Gesetz eine Steuervergünstigung, weil eine Körperschaft ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgt, so gelten die folgenden Vorschriften. Unter Körperschaften sind die Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes zu verstehen. Funktionale Untergliederungen (Abteilungen) von Körperschaften gelten nicht als selbstständige Steuersubjekte.
- (2) Werden die steuerbegünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht, setzt die Steuervergünstigung voraus, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann.

§ 52

Gemeinnützige Zwecke

- (1) Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Eine Förderung der Allgemeinheit ist nicht gegeben, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugute kommt, fest abgeschlossen ist, zum Beispiel Zugehörigkeit zu einer Familie oder der Belegschaft eines Unternehmens, oder infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nicht allein deswegen vor, weil eine Körperschaft ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zuführt.
- (2) Unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 sind als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen:
 21. die Förderung des Sports (Schach gilt als Sport)
 25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke.

§ 55

Selbstlosigkeit

- (1) Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt werden und wenn die folgenden Voraussetzungen gegeben sind:
 1. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsgemäßen Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder oder Gesellschafter (Mitglieder im Sinne dieser Vorschriften) dürfen keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körper-

schaft erhalten. Die Körperschaft darf ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden.

2. Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten.
 3. Die Körperschaft darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.
 4. Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
 5. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah auf ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden
- (2) Bei der Ermittlung des gemeinen Werts (Absatz 1 Nr. 2 und 4) kommt es auf die Verhältnisse zu dem Zeitpunkt an, in dem die Sacheinlagen geleistet worden sind.

§ 56

Ausschließlichkeit

Ausschließlichkeit liegt vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt.

§ 57

Unmittelbarkeit

- (1) Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falls, 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.
- (2) Eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind, wird einer Körperschaft, die unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, gleichgestellt.

§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die Steuervergünstigung wird 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 Körperschaft des öffentlichen Rechts beschafft; die Beschaffung von Mitteln für eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist,
2. eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet,
3. eine Körperschaft ihre Arbeitskräfte anderen Personen, Unternehmen, Einrichtungen oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellt,
4. eine Körperschaft ihr gehörende Räume einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überlässt,
6. eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können,
7.
 - a) eine Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 Prozent ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführt,
 - b) 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 Buchstabe a in demselben Jahr oder künftig zulässigen Rücklagen anzurechnen.
8. eine Körperschaft gesellige Zusammenkünfte veranstaltet, die im Vergleich zu ihrer steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
9. ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert,
11. 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 auf Grund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden,
 - d) Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören

§ 59**Voraussetzung der Steuervergünstigung**

Die Steuervergünstigung wird gewährt, wenn sich aus der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung (Satzung im Sinne dieser Vorschriften) ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird; die tatsächliche Geschäftsführung muss diesen Satzungsbestimmungen entsprechen.

§ 60**Anforderungen an die Satzung**

- (1) Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind, die Satzung muss die in Anlage 1 bezeichneten Festlegungen erhalten.
- (2) Die Satzung muss den vorgeschriebenen Erfordernissen bei der Körperschaftsteuer und bei der Gewerbesteuer während des ganzen Veranlagungs- oder Bemessungszeitraums, bei den anderen Steuern im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer entsprechen.

§ 61**Satzungsmäßige Vermögensbindung**

- (1) Eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4) liegt vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.
- (2) (aufgehoben)
- (3) ¹Wird die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so geändert, dass sie den Anforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 nicht mehr entspricht, so gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend.

²§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass Steuerbescheide erlassen, aufgehoben oder geändert werden können, soweit sie Steuern betreffen, die innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre vor der Änderung der Bestimmung über die Vermögensbindung entstanden sind.

§ 63**Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung**

- (1) 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.
- (2) Für die tatsächliche Geschäftsführung gilt sinngemäß § 60 Abs. 2, für eine Verletzung der Vorschrift über die Vermögensbindung § 61 Abs. 3.

- (3) Die Körperschaft hat den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des Absatzes 1 entspricht, durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.
- (4) ¹Hat die Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen, kann das Finanzamt ihr eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. ²Die tatsächliche Geschäftsführung gilt als ordnungsgemäß im Sinne des Absatzes 1, wenn die Körperschaft die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

§ 64

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

- (1) Schließt das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14) unterhalten wird, so verliert die Körperschaft die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen), soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) ist.
- (2) Unterhält die Körperschaft mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, werden diese als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt.
- (3) Übersteigen die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht 35.000 Euro im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.
- (4) Die Aufteilung einer Körperschaft in mehrere selbstständige Körperschaften zum Zweck der mehrfachen Inanspruchnahme der Steuervergünstigung nach Absatz 3 gilt als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 42.
- (6) Bei den folgenden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann der Besteuerung ein Gewinn von 15 vom Hundert der Einnahmen zugrunde gelegt werden: 1. Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich stattfinden

§ 65

Zweckbetrieb

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

1. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen,
2. die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und
3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

§ 67a Sportliche Veranstaltungen

- (1) ¹Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer insgesamt 35.000 Euro im Jahr nicht übersteigen. ²Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.
- (2) ¹Der Sportverein kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids erklären, dass er auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet. ²Die Erklärung bindet den Sportverein für mindestens fünf Veranlagungszeiträume.
- (3) ¹Wird auf die Anwendung des Absatzes 1 Satz 1 verzichtet, sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn
1. kein Sportler des Vereins 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 über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält und
 2. kein anderer Sportler teilnimmt, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

²Andere sportliche Veranstaltungen sind ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

³Dieser schließt die Steuervergünstigung nicht aus, wenn die Vergütungen oder andere Vorteile ausschließlich aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, oder von Dritten geleistet werden.

§ 68 Einzelne Zweckbetriebe

Zweckbetriebe sind auch:

6. von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen, wenn der Reinertrag unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet wird.

Auszug aus dem Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO)

AEAO zu § 51 - Allgemeines:

1. Unter Körperschaften i.S. des § 51, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann, sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i.S.d. KStG zu verstehen. Dazu gehören auch die juristischen Personen des öffentlichen Rechts mit ihren Betrieben gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG), nicht aber die juristischen Personen des öffentlichen Rechts als solche.
2. (1) Regionale Untergliederungen (Landes-, Bezirks-, Ortsverbände) von Großvereinen sind als nicht rechtsfähige Vereine (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG) selbständige Steuersubjekte im Sinne des Körperschaftsteuerrechts, wenn sie

- a) über eigene satzungsmäßige Organe (Vorstand, Mitgliederversammlung) verfügen und über diese auf Dauer nach außen im eigenen Namen auftreten und
- b) eine eigene Kassenführung haben.

Die selbständigen regionalen Untergliederungen können nur dann als gemeinnützig behandelt werden, wenn sie eine eigene Satzung haben, die den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen entspricht. Zweck, Aufgaben und Organisation der Untergliederungen können sich auch aus der Satzung des Hauptvereins ergeben.

3. Über die Befreiung von der Körperschaftsteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wegen Förderung steuerbegünstigter Zwecke ist stets für einen bestimmten Veranlagungszeitraum zu entscheiden (Grundsatz der Abschnittsbesteuerung). Eine Körperschaft kann nur dann nach dieser Vorschrift von der Körperschaftsteuer befreit werden, wenn sie in dem zu beurteilenden Veranlagungszeitraum alle Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Die spätere Erfüllung einer der Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung kann nicht auf frühere, abgelaufene Veranlagungszeiträume zurückwirken.
4. Wird eine bisher steuerpflichtige Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, ist eine Schlussbesteuerung nach § 13 KStG durchzuführen.
5. Für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft reichen Betätigungen aus, mit denen die Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke nur vorbereitet wird. Die Tätigkeiten müssen ernsthaft auf die Erfüllung eines steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks gerichtet sein. Die bloße Absicht, zu einem ungewissen Zeitpunkt einen der Satzungszwecke zu verwirklichen, genügt nicht (BFH-Urteil vom 23.7.2003 – I R 29/02 – BStBl II, S. 930).
6. Die Körperschaftsteuerbefreiung einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, endet, wenn die eigentliche steuerbegünstigte Tätigkeit eingestellt und über das Vermögen der Körperschaft das Konkurs- oder Insolvenzverfahren eröffnet wird (BFH-Urteil vom 16.5.2007 – I R 14/06 – BStBl II, S. 808).

AEAO zu § 52 - Gemeinnützige Zwecke:

1. Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft setzt voraus, dass ihre Tätigkeit der Allgemeinheit zugute kommt (§ 52 Abs. 1 Satz 1). Dies ist nicht gegeben, wenn der Kreis der geförderten Personen infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann (§ 52 Abs. 1 Satz 2). Hierzu gilt Folgendes:

1.1 Allgemeines

Ein Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt (insbesondere Sportvereine und Vereine, die in § 52 Abs. 2 Nr. 23 genannte Freizeitbetätigungen fördern), fördert nicht die Allgemeinheit, wenn er den Kreis der Mitglieder durch hohe Aufnahmegebühren oder Mitgliedsbeiträge (einschließlich Mitgliedsumlagen) klein hält.

Bei einem Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zugute kommt, ist eine Förderung der Allgemeinheit i.S. des § 52 Abs. 1 anzunehmen, wenn

- a) die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1.023 EUR je Mitglied und Jahr und
- b) die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommene Mitglieder im Durchschnitt 1.534 EUR nicht übersteigen.

1.3 Durchschnittsberechnung

Der durchschnittliche Mitgliedsbeitrag und die durchschnittliche Aufnahmegebühr sind aus dem Verhältnis der zu berücksichtigenden Leistungen der Mitglieder zu der Zahl der zu berücksichtigenden Mitglieder zu errechnen.

1.3.1.4 Juristische Personen und Firmen

Leistungen, die juristische Personen und Firmen in anderer Rechtsform für die Erlangung und den Erhalt der eigenen Mitgliedschaft in einem Verein aufwenden (so genannte Firmenmitgliedschaften), sind bei den Durchschnittsberechnungen nicht zu berücksichtigen (vgl. Nr. 1.3.2).

1.3.2 zu berücksichtigende Mitglieder

2. Bei § 52 Abs. 2 handelt es sich grundsätzlich um eine abschließende Aufzählung gemeinnütziger Zwecke. Die Allgemeinheit kann allerdings auch durch die Verfolgung von Zwecken, die hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung, mit den in § 52 Abs. 2 aufgeführten Zwecken identisch sind, gefördert werden.

Mit Aufnahme der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Abs. 2 AO ist keine Einengung der bisher als besonders förderungswürdig anerkannten Zwecke nach Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV in der bis einschließlich 2006 geltenden Fassung verbunden. Textliche Abweichungen in § 52 Abs. 2 Nr. 3, 5, 9, 10, 13 und 15 sind redaktioneller Art.

2.4 Unter dem Begriff „bürgerschaftliches Engagement“ versteht man eine freiwillige, nicht auf das Erzielen eines persönlichen materiellen Gewinns gerichtete, auf die Förderung der Allgemeinheit hin orientierte, kooperative Tätigkeit. Die Anerkennung der Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke dient der Hervorhebung der Bedeutung, die ehrenamtlicher Einsatz für unsere Gesellschaft hat. Eine Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke ist damit nicht verbunden.

6. Ein wesentliches Element des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 21) ist die körperliche Ertüchtigung.

Motorsport fällt unter den Begriff des Sports (BFH-Urteil vom 29.10.1997, I R 13/97, BStBl 1998 II S. 9), ebenso Ballonfahren. Skat (BFH-Urteil vom 17.2.2000, I R 108, 109/98, BFH/NV 2000 S. 1071), Bridge, Gospiel sind dagegen kein Sport i.S.d. Gemeinnützigkeitsrechts. Dies gilt auch für Amateurfunk, Modellflug und Hundesport, die jedoch eigenständige gemeinnützige Zwecke sind (§ 52

Abs. 2 Nr. 23). Schützenvereine können auch dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn sie nach ihrer Satzung neben dem Schießsport (als Hauptzweck) auch das Schützenbrauchtum (vgl. Nr. 11) fördern. Die Durchführung von volksfestartigen Schützenfesten ist kein gemeinnütziger Zweck.

7. Die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck, weil dadurch eigenwirtschaftliche Zwecke der bezahlten Sportler gefördert werden. Sie ist aber unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins (s. §§ 58, Nr. 9 und § 67a).
9. Die Förderung von Freizeitaktivitäten außerhalb des Bereichs des Sports ist nur dann als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen, wenn die Freizeitaktivitäten hinsichtlich der Merkmale, die ihre steuerrechtliche Förderung rechtfertigen, mit den im Katalog des § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten Freizeitgestaltungen identisch sind. Es reicht nicht aus, dass die Freizeitgestaltung sinnvoll und einer der in § 52 Abs. 2 Nr. 23 genannten ähnlich ist (BFH-Urteil vom 14.9.1994, I R 153/93, BStBl 1995 II S. 499). Die Förderung des Baus und Betriebs von Schiffs-, Auto-, Eisenbahn- und Drachenflugmodellen ist identisch im vorstehenden Sinne mit der Förderung des Modellflugs, die Förderung des CB-Funkens mit der Förderung des Amateurfunkens. Diese Zwecke sind deshalb als gemeinnützig anzuerkennen. Nicht identisch im vorstehenden Sinne mit den in § 52 Abs. 2 Nr. 4 genannten Freizeitaktivitäten und deshalb nicht als eigenständige gemeinnützige Zwecke anzuerkennen sind z.B. die Förderung des Amateurfilmens und -fotografierens, des Kochens, von Brett- und Kartenspielen und des Sammelns von Gegenständen, wie Briefmarken, Münzen und Autogrammkarten, sowie die Tätigkeit von Reise- und Touristik-, Sauna-, Geselligkeits-, Kosmetik-, und Oldtimer-Vereinen. Bei Vereinen, die das Amateurfilmen und -fotografieren fördern, und bei Oldtimer-Vereinen kann aber eine Steuerbegünstigung wegen der Förderung von Kunst oder (technischer) Kultur in Betracht kommen.

AEAO zu § 55 - Selbstlosigkeit: Zu § 55 Abs. 1 Nr. 1:

1. Eine Körperschaft handelt selbstlos, wenn sie weder selbst noch zugunsten ihrer Mitglieder eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Ist die Tätigkeit einer Körperschaft in erster Linie auf Mehrung ihres eigenen Vermögens gerichtet, so handelt sie nicht selbstlos. Eine Körperschaft verfolgt z.B. in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, wenn sie ausschließlich durch Darlehen ihrer Gründungsmitglieder finanziert ist und dieses Fremdkapital satzungsgemäß tilgen und verzinsen muss (BFH-Urteile vom 13.12.1978, I R 39/78, BStBl 1979 II S. 482, vom 26.4.1989, I R 209/85, BStBl 1989 II S. 670 und vom 28.6.1989, I R 86/85, BStBl 1990 II, S. 550).
2. Unterhält eine Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ist zwischen ihrer steuerbegünstigten und dieser wirtschaftlichen Tätigkeit zu gewichten.

Die Körperschaft ist nicht steuerbegünstigt, wenn ihr die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbeurteilung das Gepräge gibt.
3. Nach § 55 Abs. 1 dürfen sämtliche Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (Ausnahmen siehe § 58). Auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2) sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Dies schließt die Bildung von Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Bereich der Vermögensverwaltung nicht aus. Die Rücklagen müssen bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein (entsprechend § 14 Abs. 1 Nr. 4 KStG).

Für die Bildung einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb muss ein konkreter Anlass gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt (z.B. eine geplante Betriebsverlegung, Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung). Eine fast vollständige Zuführung des Gewinns zu einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist nur dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die Körperschaft nachweist, dass die betriebliche Mittelverwendung zur Sicherung ihrer Existenz geboten war (BFH-Urteil vom 15.7.1998, I R 156/94, BStBl 2002 II S. 162). Im Bereich der Vermögensverwaltung dürfen außerhalb der Regelung des § 58 Nr. 7 Rücklagen nur für die Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen i.S. des § 21 EStG gebildet werden. Die Maßnahmen, für deren Durchführung die Rücklage gebildet wird, müssen notwendig sein, um den ordnungsgemäßen Zustand des Vermögensgegenstandes zu erhalten oder wiederherzustellen, und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden können (z.B. geplante Erneuerung eines undichten Daches).

4. Es ist grundsätzlich nicht zulässig, Mittel des ideellen Bereichs (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Rücklagen), Gewinne aus Zweckbetrieben, Erträge aus der Vermögensverwaltung und das entsprechende Vermögen für einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu verwenden, z.B. zum Ausgleich eines Verlustes. Für das Vorliegen eines Verlustes ist das Ergebnis des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 64 Abs. 2) maßgeblich. Eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich des Verlustes eines einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt deshalb nicht vor, soweit der Verlust bereits im Entstehungsjahr mit Gewinnen anderer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe verrechnet werden kann. Verbleibt danach ein Verlust, ist keine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für dessen Ausgleich anzunehmen, wenn dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren Gewinne des einheitlichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in mindestens gleicher Höhe zugeführt worden sind. Insoweit ist der Verlustausgleich im Entstehungsjahr als Rückgabe früherer, durch das Gemeinnützigkeitsrecht vorgeschriebener Gewinnabführungen anzusehen.
5. Ein nach ertragsteuerlichen Grundsätzen ermittelter Verlust eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn er ausschließlich durch die Berücksichtigung von anteiligen Abschreibungen auf gemischt genutzte Wirtschaftsgüter entstanden ist und wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
 - Das Wirtschaftsgut wurde für den ideellen Bereich angeschafft oder hergestellt und wird nur zur besseren Kapazitätsauslastung und Mittelbeschaffung teil- oder
 - zeitweise für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt. Die Körperschaft darf nicht schon im Hinblick auf eine zeit- oder teilweise Nutzung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein größeres Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt haben, als es für die ideelle Tätigkeit notwendig war.
 - Die Körperschaft verlangt für die Leistungen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs marktübliche Preise.
 - Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bildet keinen eigenständigen Sektor eines Gebäudes (z.B. Gaststättenbetrieb in einer Sporthalle).

Diese Grundsätze gelten entsprechend für die Berücksichtigung anderer gemischter Aufwendungen (z.B. zeitweise Einsatz von Personal des ideellen Bereichs in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb) bei der gemeinnützigkeits-rechtlichen Beurteilung von Verlusten.

6. Der Ausgleich des Verlustes eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Mitteln des ideellen Bereichs ist außerdem unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn

- der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht,
- die Körperschaft innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Verlust entstanden ist, dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt und
- die zugeführten Mittel nicht aus Zweckbetrieben, aus dem Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung, aus Beiträgen oder aus anderen Zuwendungen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft bestimmt sind, stammen (BFH-Urteil vom 13.11.1996, I R 152/93, BStBl 1998 II S. 711).

Die Zuführungen zu dem ideellen Bereich können demnach aus dem Gewinn des (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, der in dem Jahr nach der Entstehung des Verlustes erzielt wird, geleistet werden. Außerdem dürfen für den Ausgleich des Verlustes Umlagen und Zuschüsse, die dafür bestimmt sind, verwendet werden. Derartige Zuwendungen sind jedoch keine steuerbegünstigten Spenden.

7. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Verwendung von Mitteln für den Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs liegt auch dann nicht vor, wenn dem Betrieb die erforderlichen Mittel durch die Aufnahme eines betrieblichen Darlehens zugeführt werden oder bereits in dem Betrieb verwendete ideelle Mittel mittels eines Darlehens, das dem Betrieb zugeordnet wird, innerhalb der Frist von 12 Monaten nach dem Ende des Verlustentstehungsjahres an den ideellen Bereich der Körperschaft zurück gegeben werden. Voraussetzung für die Unschädlichkeit ist, dass Tilgung und Zinsen für das Darlehen ausschließlich aus Mitteln des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs geleistet werden.

Die Belastung von Vermögen des ideellen Bereichs mit einer Sicherheit für ein betriebliches Darlehen (z.B. Grundschuld auf einer Sporthalle) führt grundsätzlich zu keiner anderen Beurteilung. Die Eintragung einer Grundschuld bedeutet noch keine Verwendung des belasteten Vermögens für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

8. Steuerbegünstigte Körperschaften unterhalten steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe regelmäßig nur, um dadurch zusätzliche Mittel für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu beschaffen. Es kann deshalb unterstellt werden, dass etwaige Verluste bei Betrieben, die schon längere Zeit bestehen, auf einer Fehlkalkulation beruhen. Bei dem Aufbau eines neuen Betriebs ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich von Verlusten auch dann unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn mit Anlaufverlusten zu rechnen war. Auch in diesem Fall muss die Körperschaft aber i.d.R. innerhalb von drei Jahren nach dem Ende des Entstehungsjahres des Verlustes dem ideellen Bereich wieder Mittel, die gemeinnützigkeitsunschädlich dafür verwendet werden dürfen, zuführen.

9. Die Regelungen in Nrn. 4 bis 8 gelten entsprechend für die Vermögensverwaltung.

10. Mitglieder dürfen keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Dies gilt nicht, soweit es sich um Annehmlichkeiten handelt, wie sie im Rahmen der Betreuung von Mitgliedern allgemein üblich und nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen sind.

11. Keine Zuwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 liegt vor, wenn der Leistung der Körperschaft eine Gegenleistung des Empfängers gegenübersteht (z.B. bei Kauf-, Dienst- und Werkverträgen) und die Werte von Leistung und Gegenleistung nach wirtschaftlichen Grundsätzen gegeneinander abgewogen sind.

12. Ist einer Körperschaft zugewendetes Vermögen mit vor der Übertragung wirksam begründeten Ansprüchen (z.B. Nießbrauch, Grund- oder Rentenschulden, Vermächtnisse aufgrund testamentarischer Bestimmungen des Zuwendenden) belastet, deren Erfüllung durch die Körperschaft keine nach wirtschaftlichen Grundsätzen abgewogene Gegenleistung für die Übertragung des Vermögens darstellt, mindern die Ansprüche das übertragene Vermögen bereits im Zeitpunkt des Übergangs. Wirtschaftlich betrachtet wird der Körperschaft nur das nach der Erfüllung der Ansprüche verbleibende Vermögen zugewendet. Die Erfüllung der Ansprüche aus dem zugewendeten Vermögen ist deshalb keine Zuwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1. Dies gilt auch, wenn die Körperschaft die Ansprüche aus Ihrem anderen zulässigen Vermögen einschließlich der Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchst. a erfüllt.
13. Soweit die vorhandenen flüssigen Vermögensmittel nicht für die Erfüllung der Ansprüche ausreichen, darf die Körperschaft dafür auch Erträge verwenden. Ihr müssen jedoch ausreichende Mittel für die Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke verbleiben. Diese Voraussetzung ist als erfüllt anzusehen, wenn für die Erfüllung der Verbindlichkeiten höchstens ein Drittel des Einkommens der Körperschaft verwendet wird. Die Ein-Drittel-Grenze umfasst bei Rentenverpflichtungen nicht nur die über den Barwert hinausgehenden, sondern die gesamten Zahlungen. Sie bezieht sich auf den Veranlagungszeitraum.
14. § 58 Nr. 5 enthält eine Ausnahmeregelung zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 für Stiftungen. Diese ist nur anzuwenden, wenn eine Stiftung Leistungen erbringt, die dem Grunde nach gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 verstoßen, also z.B. freiwillige Zuwendungen an den in § 58 Nr. 5 genannten Personenkreis leistet oder für die Erfüllung von Ansprüchen dieses Personenkreises aus der Übertragung von Vermögen nicht das belastete oder anderes zulässiges Vermögen, sondern Erträge einsetzt. Im Unterschied zu anderen Körperschaften kann eine Stiftung unter den Voraussetzungen des § 58 Nr. 5 auch dann einen Teil ihres Einkommens für die Erfüllung solcher Ansprüche verwenden, wenn ihr dafür ausreichende flüssige Vermögensmittel zur Verfügung stehen. Der Grundsatz, dass der wesentliche Teil des Einkommens für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke verbleiben muss, gilt aber auch für Stiftungen. Daraus folgt, dass eine Stiftung insgesamt höchstens ein Drittel ihres Einkommens für unter § 58 Nr. 5 fallende Leistungen und für die Erfüllung von anderen durch die Übertragung von belastetem Vermögen begründeten Ansprüchen verwenden darf.
15. Die Vergabe von Darlehen aus Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn die Körperschaft damit selbst unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwirklicht. Dies kann z.B. der Fall sein, wenn die Körperschaft im Rahmen ihrer jeweiligen steuerbegünstigten Zwecke Darlehen im Zusammenhang mit einer Schuldnerberatung zur Ablösung von Bankschulden, Darlehen an Nachwuchskünstler für die Anschaffung von Instrumenten oder Stipendien für eine wissenschaftliche Ausbildung teilweise als Darlehen vergibt. Voraussetzung ist, dass sich die Darlehensvergabe von einer gewerbsmäßigen Kreditvergabe dadurch unterscheidet, dass sie zu günstigeren Bedingungen erfolgt als zu den allgemeinen Bedingungen am Kapitalmarkt (z.B. Zinslosigkeit, Zinsverbilligung).

Die Vergabe von Darlehen aus zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwendenden Mitteln an andere steuerbegünstigte Körperschaften ist im Rahmen des § 58 Nrn. 1 und 2 zulässig (mittelbare Zweckverwirklichung), wenn die andere Körperschaft die darlehensweise erhaltenen Mittel unmittelbar für steuerbegünstigte Zwecke innerhalb der für eine zeitnahe Mittelverwendung vorgeschriebenen Frist verwendet.

Darlehen, die zur unmittelbaren Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke vergeben werden, sind im Rechnungswesen entsprechend kenntlich zu machen. Es muss sichergestellt und für die Finanzbehörde nachprüfbar sein, dass die Rückflüsse, d.h. Tilgung und Zinsen, wieder zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.

16. Aus Mitteln, die nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen (Vermögen einschließlich der zulässigen Zuführungen und der zulässig gebildeten Rücklagen), darf die Körperschaft Darlehen nach folgender Maßgabe vergeben:

Die Zinsen müssen sich in dem auf dem Kapitalmarkt üblichen Rahmen halten, es sei denn, der Verzicht auf die üblichen Zinsen ist eine nach den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts und der Satzung der Körperschaft zulässige Zuwendung (z.B. Darlehen an eine ebenfalls steuerbegünstigte Mitgliedsorganisation oder eine hilfsbedürftige Person). Bei Darlehen an Arbeitnehmer aus dem Vermögen kann der (teilweise) Verzicht auf eine übliche Verzinsung als Bestandteil des Arbeitslohns angesehen werden, wenn dieser insgesamt, also einschließlich des Zinsvorteils, angemessen ist und der Zinsverzicht auch von der Körperschaft als Arbeitslohn behandelt wird (z.B. Abführung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen).

Maßnahmen, für die eine Rücklage nach § 58 Nr. 6 gebildet worden ist, dürfen sich durch die Gewährung von Darlehen nicht verzögern.

17. Die Vergabe von Darlehen ist als solche kein steuerbegünstigter Zweck. Sie darf deshalb nicht Satzungszweck einer steuerbegünstigten Körperschaft sein. Es ist jedoch unschädlich für die Steuerbegünstigung, wenn die Vergabe von zinsgünstigen oder zinslosen Darlehen nicht als Zweck, sondern als Mittel zur Verwirklichung des steuerbegünstigten Zwecks in der Satzung der Körperschaft aufgeführt ist.
18. Eine Körperschaft kann nicht als steuerbegünstigt behandelt werden, wenn ihre Ausgaben für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Werbung um Spenden einen angemessenen Rahmen übersteigen (§ 55 Abs. 1 Nrn. 1 und 3). Dieser Rahmen ist in jedem Fall überschritten, wenn eine Körperschaft, die sich weitgehend durch Geldspenden finanziert, diese - nach einer Aufbauphase - überwiegend zur Bestreitung von Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung statt für die Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet (BFH-Beschluss vom 23.9.1998, I B 82/98, BStBl 2000 II S. 320). Die Verwaltungsausgaben einschließlich Spendenwerbung sind bei der Ermittlung der Anteile ins Verhältnis zu den gesamten vereinnahmten Mitteln (Spenden, Mitgliedsbeiträge, Zuschüsse, Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben usw.) zu setzen.

Für die Frage der Angemessenheit der Verwaltungsausgaben kommt es entscheidend auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls an. Eine für die Steuerbegünstigung schädliche Mittelverwendung kann deshalb auch schon dann vorliegen, wenn der prozentuale Anteil der Verwaltungsausgaben einschließlich der Spendenwerbung deutlich geringer als 50 % ist.

19. Während der Gründungs- oder Aufbauphase einer Körperschaft kann auch eine überwiegende Verwendung der Mittel für Verwaltungsausgaben und Spendenwerbung unschädlich für die Steuerbegünstigung sein. Die Dauer der Gründungs- oder Aufbauphase, während der dies möglich ist, hängt von den Verhältnissen des Einzelfalls ab.

Der in dem BFH-Beschluss vom 23.9.1998, I B 82/98, BStBl 2000 II S. 320 zugestandene Zeitraum von vier Jahren für die Aufbauphase, in der höhere anteilige Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung zulässig sind, ist durch die Besonderheiten des entschiedenen Falles begründet (insbesondere zweite Aufbauphase nach Aberkennung der Steuerbegünstigung). Er ist deshalb als Obergrenze zu verstehen. I.d.R. ist von einer kürzeren Aufbauphase auszugehen.

20. Die Steuerbegünstigung ist auch dann zu versagen, wenn das Verhältnis der Verwaltungsausgaben zu den Ausgaben für die steuerbegünstigten Zwecke zwar insgesamt nicht zu beanstanden, eine einzelne Verwaltungsausgabe (z.B. das Gehalt des Geschäftsführers oder der Aufwand für die Mitglieder- und Spendenwerbung) aber nicht angemessen ist (§ 55 Abs. 1 Nr. 3).

21. Bei den Kosten für die Beschäftigung eines Geschäftsführers handelt es sich grundsätzlich um Verwaltungsausgaben. Eine Zuordnung dieser Kosten zu der steuerbegünstigten Tätigkeit ist nur insoweit möglich, als der Geschäftsführer unmittelbar bei steuerbegünstigten Projekten mitarbeitet.

Entsprechendes gilt für die Zuordnung von Reisekosten.

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 4:

23. Eine wesentliche Voraussetzung für die Annahme der Selbstlosigkeit bildet der Grundsatz der Vermögensbindung für steuerbegünstigte Zwecke im Falle der Beendigung des Bestehens der Körperschaft oder des Wegfalles des bisherigen Zwecks (§ 55 Abs. 1 Nr. 4).

Hiermit soll verhindert werden, dass Vermögen, das sich aufgrund der Steuervergünstigungen gebildet hat, später zu nicht begünstigten Zwecken verwendet wird. Die satzungsmäßigen Anforderungen an die Vermögensbindung sind in den §§ 61 und 62 geregelt.

Zu § 55 Abs. 1 Nr. 5:

25. Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen (z.B. Bau eines Altenheims, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten).

Die Bildung von Rücklagen ist nur unter den Voraussetzungen des § 58 Nrn. 6 und 7 zulässig. Davon unberührt bleiben Rücklagen in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Rücklagen im Bereich der Vermögensverwaltung (vgl. Nr. 3). Die Verwendung von Mitteln, die zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, für die Ausstattung einer Körperschaft mit Vermögen ist ein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, es sei denn, die Mittel werden von der empfangenden Körperschaft zeitnah für satzungsmäßige Zwecke verwendet, z.B. für die Errichtung eines Altenheims.

26. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahres noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder Vermögensaufstellung der Körperschaft zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die im folgenden Jahr für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein. Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen, zweckmäßigerweise durch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung).

27. Nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegt das Vermögen der Körperschaften, auch soweit es durch Umschichtungen innerhalb des Bereiches der Vermögensverwaltung entstanden ist (z.B. Verkauf eines zum Vermögen gehörenden Grundstücks einschließlich des den Buchwert übersteigenden Teils des Preises). Außerdem kann eine Körperschaft die in § 58 Nrn. 11 und 12 bezeichneten Mittel ohne für die Gemeinnützigkeit schädliche Folgen ihrem Vermögen zuführen.

AEAO zu § 56 - Ausschließlichkeit:

Die Vorschrift stellt klar, dass eine Körperschaft mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgen darf, ohne dass dadurch die Ausschließlichkeit verletzt wird. Die verwirklichten steuerbegünstigten Zwecke müssen jedoch sämtlich satzungsmäßige Zwecke sein. Will demnach eine Körperschaft steuerbegünstigte Zwecke, die nicht in die Satzung aufgenommen sind, fördern, so ist eine Satzungsänderung erforderlich, die den Erfordernissen des § 60 entsprechen muss.

AEAO zu § 57 - Unmittelbarkeit:

1. Die Vorschrift stellt in Abs. 1 klar, dass die Körperschaft die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst verwirklichen muss, damit Unmittelbarkeit gegeben ist (wegen der Ausnahmen Hinweis auf § 58).
2. Das Gebot der Unmittelbarkeit ist gemäß § 57 Abs. 1 Satz 2 auch dann erfüllt, wenn sich die steuerbegünstigte Körperschaft einer Hilfsperson bedient. Hierfür ist es erforderlich, dass 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, d.h. die Hilfsperson nach den Weisungen der Körperschaft einen konkreten Auftrag ausführt. Hilfsperson kann eine natürliche Person, Personenvereinigung oder juristische Person sein. Die Körperschaft hat durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen, dass sie den Inhalt und den Umfang der Tätigkeit der Hilfsperson bestimmen kann. Als Vertragsformen kommen z.B. Arbeits-, Dienst- oder Werkverträge in Betracht. Im Innenverhältnis muss die Hilfsperson an die Weisung der Körperschaft gebunden sein. Die Tätigkeit der Hilfsperson muss den Satzungsbestimmungen der Körperschaft entsprechen. Diese hat nachzuweisen, dass sie die Hilfsperson überwacht. Die weisungsgemäße Verwendung der Mittel ist von ihr sicherzustellen.

Die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nur über eine Hilfsperson das Merkmal der Unmittelbarkeit erfüllt (§ 57 Abs. 1 Satz 2), ist unabhängig davon zu gewähren, wie die Hilfsperson gemeinnützigkeitsrechtlich behandelt wird. Ein Handeln als Hilfsperson nach § 57 Abs. 1 Satz 2 begründet keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit. Eine Hilfspersonentätigkeit in diesem Sinne liegt nicht vor, wenn der auftraggebenden Person dadurch nicht nach § 57 Abs. 1 Satz 2 die Gemeinnützigkeit vermittelt wird, z.B. Tätigkeiten im Auftrag von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Hoheitsbereich), voll steuerpflichtigen Körperschaften oder natürlichen Personen.

3. Ein Zusammenschluss i.S.d. § 57 Abs. 2 AO ist gegeben, wenn die Einrichtung ausschließlich allgemeine, aus der Tätigkeit der Aufgabenstellung der Mitgliederkörperschaften erwachsene Interessen wahrnimmt. Nach Abs. 2 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).

AEAO zu § 58 - Steuerlich unschädliche Betätigungen:**Zu § 58 Nr. 3:**

3. Eine steuerlich unschädliche Betätigung liegt auch dann vor, wenn nicht nur Arbeitskräfte, sondern zugleich Arbeitsmittel (z.B. Krankenwagen) zur Verfügung gestellt werden.

Zu § 58 Nr. 4:

4. Zu den „Räumen“ i.S.d. Nr. 4 gehören beispielsweise auch Sportstätten, Sportanlagen und Freibäder.

Zu § 58 Nr. 6:

9. Bei der Bildung der Rücklage nach § 58 Nr. 6 kommt es nicht auf die Herkunft der Mittel an. Der Rücklage dürfen also auch zeitnah zu verwendende Mittel wie z.B. Spenden zugeführt werden.
10. Voraussetzung für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 ist in jedem Fall, dass ohne sie die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig nicht erfüllt werden können. Das Bestreben, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit der Körperschaft zu erhalten, reicht für eine steuerlich unschädliche Rücklagenbildung nach dieser Vorschrift nicht aus (hierfür können nur freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7 gebildet werden, vgl. Nrn. 13 bis 17). Vielmehr müssen die Mittel für bestimmte - die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichende - Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Besteht noch keine konkrete Zeitvorstellung, ist eine Rücklagenbildung zulässig, wenn die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen der steuerbegünstigten Körperschaft in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode ist zulässig (so genannte Betriebsmittelrücklage). Ebenfalls unschädlich ist die vorsorgliche Bildung einer Rücklage zur Bezahlung von Steuern außerhalb eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, solange Unklarheit darüber besteht, ob die Körperschaft insoweit in Anspruch genommen wird.

Die Bildung einer Rücklage kann nicht damit begründet werden, dass die Überlegungen zur Verwendung der Mittel noch nicht abgeschlossen sind.

12. Unterhält eine steuerbegünstigte Körperschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so können dessen Erträge der Rücklage erst nach Versteuerung zugeführt werden.

Zu § 58 Nrn. 6 und 7:

18. Ob die Voraussetzungen für die Bildung einer Rücklage gegeben sind, hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen FA im Einzelnen darzulegen. Weiterhin muss sie die Rücklagen nach § 58 Nrn. 6 und 7 in ihrer Rechnungslegung - ggf. in einer Nebenrechnung - gesondert ausweisen, damit eine Kontrolle jederzeit und ohne besonderen Aufwand möglich ist (BFH-Urteil vom 20.12.1978, I R 21/76, BStBl 1979 II S. 496).

Zu § 58 Nr. 8:

19. Gesellige Zusammenkünfte, die im Vergleich zur steuerbegünstigten Tätigkeit nicht von untergeordneter Bedeutung sind, schließen die Steuervergünstigung aus.

Zu § 58 Nr. 2 bis 12:

23. Die in § 58 Nrn. 2 bis 9, 11 und 12 genannten Ausnahmetatbestände können auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung verwirklicht werden. Entgeltliche Tätigkeiten nach § 58 Nrn. 3, 4 oder 8 begründen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder Vermögensverwaltung (z.B. Raumüberlassung). Bei den Regelungen des § 58 Nrn. 5, 10 und 12 kommt es jeweils nicht auf die Bezeichnung der Körperschaft als Stiftung, sondern auf die tatsächliche Rechtsform an. Dabei ist es unmaßgeblich, ob es sich um eine rechtsfähige oder nichtrechtsfähige Stiftung handelt.

AEAO zu § 59 - Voraussetzung der Steuervergünstigung:

1. Die Vorschrift bestimmt u.a., dass die Steuervergünstigung nur gewährt wird, wenn ein steuerbegünstigter Zweck (§§ 52 bis 54), die Selbstlosigkeit (§ 55) und die ausschließliche und unmittelbare Zweckverfolgung (§§ 56, 57) durch die Körperschaft aus der Satzung direkt hervorgehen. Eine weitere satzungsmäßige Voraussetzung in diesem Sinn ist die in § 61 geforderte Vermögensbindung. Das Unterhalten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe (§ 14 Sätze 1 und 2 und § 64), die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, und die Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) dürfen nicht Satzungszweck sein.

Die Erlaubnis zur Unterhaltung eines Nichtzweckbetriebs und die Vermögensverwaltung in der Satzung können zulässig sein (BFH-Urteil vom 18.12.2002 – I R 15/02 – BStBl 2003 II, S. 384). Bei Körperschaften, die ausschließlich Mittel für andere Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts beschaffen (§ 58 Nr. 1), kann in der Satzung auf das Gebot der Unmittelbarkeit verzichtet werden.

2. Bei mehreren Betrieben gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist für jeden Betrieb gewerblicher Art eine eigene Satzung erforderlich.
3. Ein besonderes Anerkennungsverfahren ist im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht nicht vorgesehen. Ob eine Körperschaft steuerbegünstigt ist, entscheidet das FA im Veranlagungsverfahren durch Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid). Dabei hat es von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Eine Körperschaft, bei der nach dem Ergebnis dieser Prüfung die gesetzlichen Voraussetzungen für die steuerliche Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft vorliegen, muss deshalb auch als solche behandelt werden, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob ein entsprechender Antrag gestellt worden ist oder nicht. Ein Verzicht auf die Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft ist somit für das Steuerrecht unbeachtlich.
4. Auf Antrag einer neu gegründeten Körperschaft, bei der die Voraussetzungen der Steuervergünstigung noch nicht im Veranlagungsverfahren festgestellt worden sind, bescheinigt das zuständige FA vorläufig, z.B. für den Empfang steuerbegünstigter Spenden oder für eine Gebührenbefreiung, dass bei ihm die Körperschaft steuerlich erfasst ist und die eingereichte Satzung alle nach § 59 Satz 1, §§ 60 und 61 geforderten Voraussetzungen erfüllt, welche u.a. für die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9

KStG vorliegen müssen. Eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit darf erst ausgestellt werden, wenn eine Satzung vorliegt, die den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften entspricht.

5. Die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit stellt keinen Verwaltungsakt, sondern lediglich eine Auskunft über den gekennzeichneten Teilbereich der für die Steuervergünstigung erforderlichen Voraussetzungen dar. Sie sagt z.B. nichts über die Übereinstimmung von Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung aus. Sie ist befristet zu erteilen und ist frei widerruflich (BFH-Beschluss vom 7.5.1986, I B 58/85, BStBl 1986 II S. 677). Die Geltungsdauer sollte 18 Monate nicht überschreiten.
6. Die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit kann auch in Betracht kommen, wenn eine Körperschaft schon längere Zeit existiert und die Gemeinnützigkeit im Veranlagungsverfahren versagt wurde (BFH-Beschluss vom 23.9.1998, I B 82/98, BStBl 2000 II S. 320).
 - 6.1 Eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit ist in diesen Fällen auf Antrag zu erteilen, wenn die Körperschaft die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit im gesamten Veranlagungszeitraum, der dem Zeitraum der Nichtgewährung folgt, voraussichtlich erfüllen wird. Ihre Geltungsdauer sollte 18 Monate nicht überschreiten.
 - 6.2 Darüber hinaus kann die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit auch dann geboten sein, wenn die Körperschaft nach Auffassung des Finanzamts nicht gemeinnützig ist. In diesen Fällen darf die Bescheinigung nur erteilt werden, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:
 - 6.2.1 Die Körperschaft muss gegen eine Entscheidung des Finanzamts, mit der die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit abgelehnt wurde, beim zuständigen Finanzgericht Rechtsschutz begehrt haben.
 - 6.2.2 Es müssen ernstliche Zweifel bestehen, ob die Ablehnung der Gemeinnützigkeit im Klageverfahren bestätigt wird. Dies erfordert, dass die Körperschaft schlüssig darlegt und glaubhaft macht, dass sie die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit nach ihrer Satzung und bei der tatsächlichen Geschäftsführung erfüllt.
 - 6.2.3 Die wirtschaftliche Existenz der Körperschaft muss in Folge der Nichterteilung der vorläufigen Bescheinigung gefährdet sein. Für die Beurteilung sind die Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall maßgeblich. Eine Existenzgefährdung kann nicht allein deshalb unterstellt werden, weil sich die Körperschaft bisher zu einem wesentlichen Teil aus Spenden oder steuerlich abziehbaren Mitgliedsbeiträgen finanziert hat und wegen der Nichtgewährung der Steuervergünstigungen ein erheblicher Rückgang dieser Einnahmen zu erwarten ist. Sie liegt z.B. auch dann nicht vor, wenn die Körperschaft über ausreichendes verwertbares Vermögen verfügt oder sich ausreichende Kredite verschaffen kann. Die Körperschaft muss als Antragsgrund die Existenzgefährdung schlüssig darlegen und glaubhaft machen.
 - 6.3 Die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit nach Nr. 6.2 ist ggf. formlos zu erteilen. Sie muss die Körperschaft in die Lage versetzen, unter Hinweis auf die steuerliche Abzugsfähigkeit um Zuwendungen zu werben. Ihre Geltungsdauer ist bis zum rechtskräftigen Abschluss des gerichtlichen Verfahrens zu befristen. Ob Auflagen, wie sie der BFH in dem entschiedenen Fall beschlossen hat (u.a. vierteljährliche Einreichung von Aufstellungen über die Einnahmen und Ausgaben), sinnvoll und erforderlich sind, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab.
7. Die vorläufige Bescheinigung wird durch den Steuerbescheid (ggf. Freistellungsbescheid) ersetzt. Die Steuerbefreiung soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden.
8. Die Satzung einer Körperschaft ist vor der Erteilung einer erstmaligen vorläufigen Bescheinigung über die Steuerbegünstigung oder eines Freistellungsbescheids zur Körperschaft- und Gewerbesteuer sorg-

fältig zu prüfen. Wird eine vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit erteilt oder die Steuerbegünstigung anerkannt, bei einer späteren Überprüfung der Körperschaft aber festgestellt, dass die Satzung doch nicht den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts genügt, dürfen aus Vertrauensschutzgründen hieraus keine nachteiligen Folgerungen für die Vergangenheit gezogen werden. Die Körperschaft ist trotz der fehlerhaften Satzung für abgelaufene Veranlagungszeiträume und für das Kalenderjahr, in dem die Satzung beanstandet wird, als steuerbegünstigt zu behandeln. Dies gilt nicht, wenn bei der tatsächlichen Geschäftsführung gegen Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts verstoßen wurde.

Die Vertreter der Körperschaft sind aufzufordern, die zu beanstandenden Teile der Satzung so zu ändern, dass die Körperschaft die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung erfüllt. Hierfür ist eine angemessene Frist zu setzen. Vereinen soll dabei in der Regel eine Beschlussfassung in der nächsten ordentlichen Mitgliederversammlung ermöglicht werden. Wird die Satzung innerhalb der gesetzten Frist entsprechend den Vorgaben des Finanzamts geändert, ist die Steuerbegünstigung für das der Beanstandung der Satzung folgende Kalenderjahr auch dann anzuerkennen, wenn zu Beginn des Kalenderjahres noch keine ausreichende Satzung vorgelegen hat.

Die vorstehenden Grundsätze gelten nicht, wenn die Körperschaft die Satzung geändert hat und eine geänderte Satzungsvorschrift zu beanstanden ist. In diesen Fällen fehlt es an einer Grundlage für die Gewährung von Vertrauensschutz.

AEAO zu § 60 - Anforderungen an die Satzung:

1. Die Satzung muss so präzise gefasst sein, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen (formelle Satzungsmäßigkeit). Die bloße Bezugnahme auf Satzungen oder andere Regelungen Dritter genügt nicht (BFH-Urteil vom 19.4.1989, I R 3/88, BStBl 1989 II S. 595). Es reicht aus, wenn sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen aufgrund einer Auslegung aller Satzungsbestimmungen ergeben (BFH-Urteil vom 13.12.1978, I R 39/78, BStBl 1979 II S. 482 und vom 13.8.1997, I R 19/96, BStBl 1997 II S. 794).
2. Die Anlage 1 enthält das Muster einer Satzung. Die Verwendung der Mustersatzung ist nicht vorgeschrieben.
3. Eine Satzung braucht nicht allein deswegen geändert zu werden, weil in ihr auf Vorschriften des StAnpG oder der GemV verwiesen oder das Wort „selbstlos“ nicht verwandt wird.
5. Die tatsächliche Geschäftsführung (vgl. § 63) muss mit der Satzung übereinstimmen.
6. Die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Anerkennung der Steuerbegünstigung müssen
 - bei der Körperschaftsteuer vom Beginn bis zum Ende des Veranlagungszeitraums,
 - bei der Gewerbesteuer vom Beginn bis zum Ende des Erhebungszeitraums,
 - bei der Grundsteuer zum Beginn des Kalenderjahres, für das über die Steuerpflicht zu entscheiden ist (§ 9 Abs. 2 GrStG),
 - bei der Umsatzsteuer zu den sich aus § 13 Abs. 1 UStG ergebenden Zeitpunkten,
 - bei der Erbschaftsteuer zu den sich aus § 9 ErbStG ergebenden Zeitpunkten, erfüllt sein.

AEAO zu § 61 - Satzungsmäßige Vermögensbindung:

1. Die Vorschrift stellt klar, dass die zu den Voraussetzungen der Selbstlosigkeit zählende Bindung des Vermögens für steuerbegünstigte Zwecke vor allem im Falle der Auflösung der Körperschaft aus der Satzung genau hervorgehen muss (Mustersatzung, § 5). Eine satzungsmäßige Vermögensbindung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaft genügt nicht den Anforderungen (vgl. Nr. 24 zu § 55).
2. Nach dem aufgehobenen § 61 Abs. 2 durfte bei Vorliegen zwingender Gründe in der Satzung bestimmt werden, dass über die Verwendung des Vermögens zu steuerbegünstigten Zwecken nach Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke erst nach Einwilligung des Finanzamts bestimmt wird. Eine Satzung braucht nicht allein deswegen geändert zu werden, weil sie eine vor der Aufhebung des § 61 Abs. 2 zulässige Bestimmung über die Vermögensbindung enthält.
5. Bei Verstößen gegen den Grundsatz der Vermögensbindung bildet die Festsetzungsverjährung (§§ 169 ff.) keine Grenze. Vielmehr können nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 auch Steuerbescheide noch geändert werden, die Steuern betreffen, die innerhalb von zehn Jahren vor der erstmaligen Verletzung der Vermögensbindungsregelung entstanden sind. Es kann demnach auch dann noch zugegriffen werden, wenn zwischen dem steuerfreien Bezug der Erträge und dem Wegfall der Steuerbegünstigung ein Zeitraum von mehr als fünf Jahren liegt, selbst wenn in der Zwischenzeit keine Erträge mehr zugeflossen sind.
8. Verstöße der tatsächlichen Geschäftsführung gegen § 55 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 können so schwerwiegend sein, dass sie einer Verwendung des gesamten Vermögens für satzungsfremde Zwecke gleichkommen. Auch in diesen Fällen ist eine Nachversteuerung nach § 61 Abs. 3 möglich.
9. Bei der nachträglichen Besteuerung ist so zu verfahren, als ob die Körperschaft von Anfang an uneingeschränkt steuerpflichtig gewesen wäre. § 13 Abs. 3 KStG ist nicht anwendbar.

AEAO zu § 63 - Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung:

1. Den Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den notwendigen Erfordernissen entspricht, hat die Körperschaft durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen (insbesondere Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben, Tätigkeitsbericht, Vermögensübersicht mit Nachweisen über die Bildung und Entwicklung der Rücklagen) zu führen. Die Vorschriften der AO über die Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§§ 140 ff.) sind zu beachten. Die Vorschriften des Handelsrechts einschließlich der entsprechenden Buchführungsvorschriften gelten nur, sofern sich dies aus der Rechtsform der Körperschaft oder aus ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit ergibt. Bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland besteht eine erhöhte Nachweispflicht (§ 90 Abs. 2).
2. Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen. Bei Missbräuchen auf diesem Gebiet, z.B. durch die Ausstellung von Gefälligkeitsbestätigungen, ist die Steuerbegünstigung zu versagen.

AEAO zu § 64 - Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe: Zu § 64 Abs. 1:

1. Als Gesetz, das die Steuervergünstigung teilweise, nämlich für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2), ausschließt, ist das jeweilige Steuergesetz zu verstehen, also § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 UStG, § 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG i.V.m. A 12 Abs. 4 GrStR.
2. Wegen des Begriffs „Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ wird auf § 14 hingewiesen. Zum Begriff der „Nachhaltigkeit“ bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben siehe BFH-Urteil vom 21.8.1985, I R 60/80, BStBl 1986 II S. 88. Danach ist eine Tätigkeit grundsätzlich nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist. Es genügt, wenn bei der Tätigkeit der allgemeine Wille besteht, gleichartige oder ähnliche Handlungen bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen. Wiederholte Tätigkeiten liegen auch vor, wenn der Grund zum Tätigwerden auf einem einmaligen Entschluss beruht, die Erledigung aber mehrere (Einzel-)Tätigkeiten erfordert.

Die Einnahmen aus der Verpachtung eines vorher selbst betriebenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs unterliegen solange der Körperschaft- und Gewerbesteuer, bis die Körperschaft die Betriebsaufgabe erklärt (BFH-Urteil vom 4.4.2007 – I R 55/06 – BStBl II, S. 725).

3. Ob eine an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligte steuerbegünstigte Körperschaft gewerbliche Einkünfte bezieht und damit einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2) unterhält, wird im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheid der Personengesellschaft bindend festgestellt (BFH-Urteil vom 27.7.1988, I R 113/84, BStBl 1989 II S. 134).

Ob der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb steuerpflichtig ist oder ein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) vorliegt, ist dagegen bei der Körperschaftsteuerveranlagung der steuerbegünstigten Körperschaft zu entscheiden. Die Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft ist grundsätzlich Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3). Sie stellt jedoch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, wenn mit ihr tatsächlich ein entscheidender Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausgeübt wird oder ein Fall der Betriebsaufspaltung vorliegt (vgl. BFH-Urteil vom 30.6.1971, I R 57/70, BStBl 1971 II S. 753 ; H 15.7 Abs. 4 bis 6 EStH). Besteht die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die selbst ausschließlich der Vermögensverwaltung dient, so liegt auch bei Einflussnahme auf die Geschäftsführung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor (vgl. R 16 Abs. 5 KStR). Dies gilt auch bei Beteiligung an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft. Die Grundsätze der Betriebsaufspaltung sind nicht anzuwenden, wenn sowohl das Betriebs- als auch das Besitzunternehmen steuerbegünstigt sind.

4. Bei der Ermittlung des Gewinns aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sind die Betriebsausgaben zu berücksichtigen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Dazu gehören Ausgaben, die dem Betrieb unmittelbar zuzuordnen sind, weil sie ohne den Betrieb nicht oder zumindest nicht in dieser Höhe angefallen wären.
5. Bei so genannten gemischt veranlassten Kosten, die sowohl durch die steuerfreie als auch durch die steuerpflichtige Tätigkeit veranlasst sind, scheidet eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs grundsätzlich aus, wenn sie ihren primären Anlass im steuerfreien Bereich haben. Werden z.B. Werbemaßnahmen bei sportlichen oder kulturellen Veranstaltungen durchgeführt, sind die Veranstaltungskosten, soweit sie auch ohne die Werbung entstanden wären, keine Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs „Werbung“ (BFH-Urteil vom 27.3.1991, I R 31/89, BStBl 1992 II S. 103 ; zur pauschalen Gewinnermittlung bei Werbung im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben vgl. Nrn. 28 ff.).

6. Unabhängig von ihrer primären Veranlassung ist eine anteilige Berücksichtigung von gemischt veranlassten Aufwendungen (einschließlich Absetzung für Abnutzung) als Betriebsausgaben des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs dann zulässig, wenn ein objektiver Maßstab für die Aufteilung der Aufwendungen (z.B. nach zeitlichen Gesichtspunkten) auf den ideellen Bereich einschließlich der Zweckbetriebe und den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb besteht.

Auch die Personal- und Sachkosten für die allgemeine Verwaltung können grundsätzlich im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abgezogen werden, soweit sie bei einer Aufteilung nach objektiven Maßstäben teilweise darauf entfallen. Bei Kosten für die Errichtung und Unterhaltung von Vereinsheimen gibt es i.d.R. keinen objektiven Aufteilungsmaßstab.

7. Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoring-Vertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.
8. Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können bei einer steuerbegünstigten Körperschaft steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder Einnahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen beim Empfänger hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden. Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze.
9. Danach liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft dem Sponsor nur die Nutzung ihres Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an die Körperschaft hinweist.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen z.B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung, erfolgen. Entsprechende Sponsoringeinnahmen sind nicht als Einnahmen aus der Vermögensverwaltung anzusehen. Eine Zuführung zur freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 Buchst. a ist daher lediglich i.H.v. 10 % der Einnahmen, nicht aber i.H.v. einem Drittel des daraus erzielten Überschusses möglich.

10. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) sein.

Soweit Sponsoringeinnahmen unmittelbar in einem aus anderen Gründen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb anfallen, sind sie diesem zuzurechnen.

Zu § 64 Abs. 2:

11. Die Regelung, dass bei steuerbegünstigten Körperschaften mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als ein Betrieb zu behandeln sind, gilt auch für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens der Körperschaft und für die Beurteilung der Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 1. Für

die Frage, ob die Grenzen für die Buchführungspflicht überschritten sind, kommt es also auf die Werte (Einnahmen, Überschuss) des Gesamtbetriebs an.

12. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 3 gilt auch für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Das bedeutet u.a., dass Verluste und Gewinnminderungen in den einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nicht durch Zuwendungen an Mitglieder oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen entstanden sein dürfen.
13. Bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, ist für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen. Danach ist die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft gefährdet, wenn die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt Verluste erwirtschaften (vgl. zu § 55, Nrn. 4 ff.). In den Fällen des § 64 Abs. 5 und 6 ist nicht der geschätzte bzw. pauschal ermittelte Gewinn, sondern das Ergebnis zu berücksichtigen, das sich bei einer Ermittlung nach den allgemeinen Regelungen ergeben würde (vgl. Nrn. 4 bis 6).

Zu § 64 Abs. 3:

14. Die Höhe der Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bestimmt sich nach den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Bei steuerbegünstigten Körperschaften, die den Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermitteln, kommt es deshalb nicht auf den Zufluss i.S. des § 11 EStG an, so dass auch Forderungszugänge als Einnahmen zu erfassen sind. Bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften sind die im Kalenderjahr zugeflossenen Einnahmen (§ 11 EStG) maßgeblich. Ob die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen, ist für jedes Jahr gesondert zu prüfen. Nicht leistungsbezogene Einnahmen sind nicht den für die Besteuerungsgrenze maßgeblichen Einnahmen zuzurechnen (vgl. Nr. 16).
15. Zu den Einnahmen i.S. des § 64 Abs. 3 gehören leistungsbezogene Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft, wie Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken. Dazu zählen auch erhaltene Anzahlungen.
16. Zu den leistungsbezogenen Einnahmen i.S.d. Nr. 15 gehören z.B. nicht
 1. der Erlös aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs;
 2. Betriebskostenzuschüsse sowie Zuschüsse für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs;
 3. Investitionszulagen;
 4. der Zufluss von Darlehen;
 5. Entnahmen i.S. des § 4 Abs. 1 EStG;
 6. die Auflösung von Rücklagen;
 7. erstattete Betriebsausgaben, z.B. Gewerbe- oder Umsatzsteuer;
 8. Versicherungsleistungen mit Ausnahme des Ersatzes von leistungsbezogenen Einnahmen.

17. Ist eine steuerbegünstigte Körperschaft an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligt, sind für die Beurteilung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die anteiligen (Brutto-) Einnahmen aus der Beteiligung - nicht aber der Gewinnanteil - maßgeblich. Bei Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kapitalgesellschaft sind die Bezüge i.S. des § 8b Abs. 1 KStG und die Erlöse aus der Veräußerung von Anteilen i.S. des § 8b Abs. 2 KStG als Einnahmen i.S. des § 64 Abs. 3 zu erfassen, wenn die Beteiligung einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt (vgl. Nr. 3) oder in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gehalten wird.
18. In den Fällen des § 64 Abs. 5 und 6 sind für die Prüfung, ob die Besteuerungsgrenze i.S. des § 64 Abs. 3 überschritten wird, die tatsächlichen Einnahmen anzusetzen.
19. Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen, die nach § 67a Abs. 1 Satz 1 oder - bei einer Option - 3 kein Zweckbetrieb sind, gehören zu den Einnahmen i.S. des § 64 Abs. 3.

Beispiel:

Ein Sportverein, der auf die Anwendung des § 67a Abs. 1 Satz 1 (Zweckbetriebsgrenze) verzichtet hat, erzielt im Jahr 01 folgende Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben:

Sportliche Veranstaltungen, an denen kein bezahlter Sportler teilgenommen hat: 40.000 EUR

Sportliche Veranstaltungen, an denen bezahlte Sportler des Vereins teilgenommen haben: 20.000 EUR

Verkauf von Speisen und Getränken: 5.000 EUR

Die Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, betragen 25.000 EUR (20.000 EUR + 5.000 EUR). Die Besteuerungsgrenze von 35.000 EUR wird nicht überschritten.

20. Eine wirtschaftliche Betätigung verliert durch das Unterschreiten der Besteuerungsgrenze nicht den Charakter des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Das bedeutet, dass kein Beginn einer teilweisen Steuerbefreiung i.S. des § 13 Abs. 5 KStG vorliegt und dementsprechend keine Schlussbesteuerung durchzuführen ist, wenn Körperschaft- und Gewerbesteuer wegen § 64 Abs. 3 nicht mehr erhoben werden.
21. Bei Körperschaften mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr sind für die Frage, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die in dem Wirtschaftsjahr erzielten Einnahmen maßgeblich.
22. Der allgemeine Grundsatz des Gemeinnützigkeitsrechts, dass für die steuerbegünstigten Zwecke gebundene Mittel nicht für den Ausgleich von Verlusten aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verwendet werden dürfen, wird durch § 64 Abs. 3 nicht aufgehoben. Unter diesem Gesichtspunkt braucht jedoch bei Unterschreiten der Besteuerungsgrenze der Frage der Mittelverwendung nicht nachgegangen zu werden, wenn bei überschlägiger Prüfung der Aufzeichnungen erkennbar ist, dass in dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2) keine Verluste entstanden sind.
23. Verluste und Gewinne aus Jahren, in denen die maßgeblichen Einnahmen die Besteuerungsgrenze nicht übersteigen, bleiben bei dem Verlustabzug (§ 10d EStG) außer Ansatz. Ein rück- und vortragbarer Verlust kann danach nur in Jahren entstehen, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen. Dieser Verlust wird nicht für Jahre verbraucht, in denen die Einnahmen die Besteuerungsgrenze von 35.000 EUR nicht übersteigen.

Zu § 64 Abs. 4:

24. § 64 Abs. 4 gilt nicht für regionale Untergliederungen (Landes-, Bezirks-, Ortsverbände) steuerbegünstigter Körperschaften.

AEAO zu § 65 - Zweckbetrieb:

1. Der Zweckbetrieb ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i.S. von § 14. Jedoch wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich dem begünstigten Bereich der Körperschaft zugerechnet.
2. Ein Zweckbetrieb muss tatsächlich und unmittelbar satzungsmäßige Zwecke der Körperschaft verwirklichen, die ihn betreibt. Es genügt nicht, wenn er begünstigte Zwecke verfolgt, die nicht satzungsmäßige Zwecke der ihn tragenden Körperschaft sind. Ebenso wenig genügt es, wenn er der Verwirklichung begünstigter Zwecke nur mittelbar dient, z.B. durch Abführung seiner Erträge (BFH-Urteil vom 21.8.1985, I R 60/80, BStBl 1986 II S. 88). Ein Zweckbetrieb muss deshalb in seiner Gesamtrichtung mit den ihn begründenden Tätigkeiten und nicht nur mit den durch ihn erzielten Einnahmen den steuerbegünstigten Zwecken dienen (BFH-Urteil vom 26.4.1995, I R 35/93, BStBl 1995 II S. 767).
3. Weitere Voraussetzung eines Zweckbetriebes ist, dass die Zwecke der Körperschaft nur durch ihn erreicht werden können. Die Körperschaft muss den Zweckbetrieb zur Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke unbedingt und unmittelbar benötigen.
4. Der Wettbewerb eines Zweckbetriebes zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art muss auf das zur Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbare Maß begrenzt sein.

Eine tatsächliche, konkrete Konkurrenz- und Wettbewerbssituation zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art ist nicht erforderlich (BFH-Urteil vom 27.10.1993, I R 60/91, BStBl 1994 II S. 573). Ein Zweckbetrieb ist daher - entgegen dem BFH-Urteil vom 30.3.2000, V R 30/99, BStBl 2000 II S. 705 - bereits dann nicht gegeben, wenn ein Wettbewerb mit steuerpflichtigen Unternehmen lediglich möglich wäre, ohne dass es auf die tatsächliche Wettbewerbssituation vor Ort ankommt.

Unschädlich ist dagegen der uneingeschränkte Wettbewerb zwischen Zweckbetrieben, die demselben steuerbegünstigten Zweck dienen und ihn in der gleichen oder in ähnlicher Form verwirklichen.

AEAO zu § 67a - Sportliche Veranstaltungen:**Allgemeines**

1. Sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins sind grundsätzlich ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen des Vereins die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 EUR im Jahr nicht übersteigen (§ 67a Abs. 1 Satz 1). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 EUR, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (§ 67a Abs. 2). Die steuerliche Behandlung seiner sportlichen Veranstaltungen richtet sich dann nach § 67a Abs. 3.

2. Unter Sportvereinen i.S.d. Vorschrift sind alle gemeinnützigen Körperschaften zu verstehen, bei denen die Förderung des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 21) Satzungszweck ist; die tatsächliche Geschäftsführung muss diesem Satzungszweck entsprechen (§ 59). § 67a gilt also z.B. auch für Sportverbände.

Sie gilt auch für Sportvereine, die Fußballveranstaltungen unter Einsatz ihrer Lizenzspieler nach der „Lizenzordnung Spieler“ der Organisation „Die Liga-Fußballverband e.V. - Ligaverband“ durchführen.

3. Als sportliche Veranstaltung ist die organisatorische Maßnahme eines Sportvereins anzusehen, die es aktiven Sportlern (die nicht Mitglieder des Vereins zu sein brauchen) ermöglicht, Sport zu treiben (BFH-Urteil vom 25.7.1996, V R 7/95, BStBl 1997 II S. 154). Eine sportliche Veranstaltung liegt auch dann vor, wenn ein Sportverein in Erfüllung seiner Satzungszwecke 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 (BFH-Urteil vom 4.5.1994, XI R 109/90, BStBl 1994 II S. 886).
4. Sportreisen sind als sportliche Veranstaltungen anzusehen, wenn die sportliche Betätigung wesentlicher und notwendiger Bestandteil der Reise ist (z.B. Reise zum Wettkampfort). Reisen, bei denen die Erholung der Teilnehmer im Vordergrund steht (Touristikreisen), zählen dagegen nicht zu den sportlichen Veranstaltungen, selbst wenn anlässlich der Reise auch Sport getrieben wird.
5. Die Ausbildung und Fortbildung in sportlichen Fertigkeiten gehört zu den typischen und wesentlichen Tätigkeiten eines Sportvereins. Sportkurse und Sportlehrgänge für Mitglieder und Nichtmitglieder von Sportvereinen (Sportunterricht) sind daher als „sportliche Veranstaltungen“ zu beurteilen. Es ist unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft, dass der Verein mit dem Sportunterricht in Konkurrenz zu gewerblichen Sportlehrern (z.B. Reitlehrer, Skilehrer, Tennislehrer, Schwimmlehrer) tritt, weil § 67a als die speziellere Vorschrift dem § 65 vorgeht. Die Beurteilung des Sportunterrichts als sportliche Veranstaltung hängt nicht davon ab, ob der Unterricht durch Beiträge, Sonderbeiträge oder Sondertgelte abgegolten wird.
6. Der Verkauf von Speisen und Getränken - auch an Wettkampfteilnehmer, Schiedsrichter, Kampfrichter, Sanitäter usw. - und die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen. Diese Tätigkeiten sind gesonderte steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Nach § 64 Abs. 2 ist es jedoch möglich, Überschüsse aus diesen Betrieben mit Verlusten aus sportlichen Veranstaltungen, die steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind, zu verrechnen.
7. Wird für den Besuch einer sportlichen Veranstaltung, die Zweckbetrieb ist, mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis bezahlt, so ist dieser - ggf. im Wege der Schätzung - in einen Entgeltsanteil für den Besuch der sportlichen Veranstaltung und in einen Entgeltsanteil für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.
8. Zur Zulässigkeit einer pauschalen Gewinnermittlung beim steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ wird auf Nrn. 28 bis 35 zu § 64 hingewiesen.
9. Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen in vereinseigenen oder gemieteten Sportstätten (z.B. an der Bande) sowie von Lautsprecheranlagen an Werbeunternehmer ist als steuerfreie Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3) zu beurteilen. Voraussetzung ist jedoch, dass dem Pächter (Werbeunternehmer) ein angemessener Gewinn verbleibt. Es ist ohne Bedeutung, ob die sportlichen Veranstaltungen, bei denen der Werbeunternehmer das erworbene Recht nutzt, Zweckbetrieb oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind.

Die entgeltliche Übertragung des Rechts zur Nutzung von Werbeflächen auf der Sportkleidung (z.B. auf Trikots, Sportschuhen, Helmen) und auf Sportgeräten ist stets als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

10. Die Unterhaltung von Club-Häusern, Kantinen, Vereinsheimen oder Vereinsgaststätten ist keine „sportliche Veranstaltung“, auch wenn diese Einrichtungen ihr Angebot nur an Mitglieder richten.
11. Bei Vermietung von Sportstätten einschließlich der Betriebsvorrichtungen für sportliche Zwecke ist zwischen der Vermietung auf längere Dauer und der Vermietung auf kurze Dauer (z.B. stundenweise Vermietung, auch wenn die Stunden für einen längeren Zeitraum im Voraus festgelegt werden) zu unterscheiden.
12. Die Vermietung auf längere Dauer ist dem Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen, so dass sich die Frage der Behandlung als „sportliche Veranstaltung“ i.S. des § 67a dort nicht stellt. Die Vermietung von Sportstätten und Betriebsvorrichtungen auf kurze Dauer schafft lediglich die Voraussetzungen für sportliche Veranstaltungen. Sie ist jedoch selbst keine „sportliche Veranstaltung“, sondern ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eigener Art. Dieser ist als Zweckbetrieb i.S. des § 65 anzusehen, wenn es sich bei den Mietern um Mitglieder des Vereins handelt. Bei der Vermietung auf kurze Dauer an Nichtmitglieder tritt der Verein dagegen in größerem Umfang in Wettbewerb zu nicht begünstigten Vermietern, als es bei Erfüllung seiner steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3). Diese Art der Vermietung ist deshalb als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.
13. Werden im Zusammenhang mit der Vermietung von Sportstätten und Betriebsvorrichtungen auch bewegliche Gegenstände, z.B. Tennisschläger oder Golfschläger überlassen, stellt die entgeltliche Überlassung dieser Gegenstände ein Hilfsgeschäft dar, das das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt (BFH-Urteil vom 30.3.2000, V R 30/99, BStBl 2000 II S. 705). Bei der alleinigen Überlassung von Sportgeräten, z.B. eines Flugzeugs, bestimmt sich die Zweckbetriebseigenschaft danach, ob die Sportgeräte Mitgliedern oder Nichtmitgliedern des Vereins überlassen werden.
14. § 3 Nr. 26 EStG gilt nicht für Einnahmen, die ein nebenberuflicher Übungsleiter etc. für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“ erhält.
15. Werden sportliche Veranstaltungen, die im vorangegangenen Veranlagungszeitraum Zweckbetrieb waren, zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder umgekehrt, ist grundsätzlich § 13 Abs. 5 KStG anzuwenden.

Zu § 67a Abs. 1

16. Bei der Anwendung der Zweckbetriebsgrenze von 35.000 EUR sind alle Einnahmen der Veranstaltungen zusammenzurechnen, die in dem maßgeblichen Jahr nach den Regelungen der Nrn. 1 bis 15 als sportliche Veranstaltungen anzusehen sind. Zu diesen Einnahmen gehören insbesondere Eintrittsgelder, Startgelder, Zahlungen für die Übertragung sportlicher Veranstaltungen in Rundfunk und Fernsehen, Lehrgangsgebühren und Ablösezahlungen. Zum allgemeinen Einnahmebegriff wird auf die Nrn. 15 und 16 zu § 64 hingewiesen.
17. Die Bezahlung von Sportlern in einem Zweckbetrieb i.S. des § 67a Abs. 1 Satz 1 ist zulässig (§ 58 Nr. 9). Dabei ist die Herkunft der Mittel, mit denen die Sportler bezahlt werden, ohne Bedeutung.

Zu § 67a Abs. 2

20. Ein Verzicht auf die Anwendung des § 67a Abs. 1 Satz 1 ist auch dann möglich, wenn die Einnahmen aus den sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 EUR nicht übersteigen.
21. Die Option nach § 67a Abs. 2 kann bis zur Unanfechtbarkeit des Körperschaftsteuerbescheids widerrufen werden. Die Regelungen in Abschnitt 247 Abs. 2 und 6 UStR sind entsprechend anzuwenden. Der Widerruf ist - auch nach Ablauf der Bindungsfrist - nur mit Wirkung ab dem Beginn eines Kalender- oder Wirtschaftsjahres zulässig.

Zu § 67a Abs. 3

22. Verzichtet ein Sportverein gemäß § 67a Abs. 2 auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze (§ 67a Abs. 1 Satz 1), sind sportliche Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn an ihnen kein bezahlter Sportler des Vereins teilnimmt und der Verein keinen vereinsfremden Sportler selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten bezahlt. Auf die Höhe der Einnahmen oder Überschüsse dieser sportlichen Veranstaltungen kommt es bei Anwendung des § 67a Abs. 3 nicht an. Sportliche Veranstaltungen, an denen ein oder mehrere Sportler teilnehmen, die nach § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 oder 2 als bezahlte Sportler anzusehen sind, sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Es kommt nach dem Gesetz nicht darauf an, ob ein Verein eine Veranstaltung von vornherein als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angesehen oder ob er - aus welchen Gründen auch immer - zunächst irrtümlich einen Zweckbetrieb angenommen hat.
31. Zahlungen an einen Sportler des Vereins bis zu insgesamt 400 EUR je Monat im Jahresdurchschnitt sind für die Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft der sportlichen Veranstaltungen - nicht aber bei der Besteuerung des Sportlers - ohne Einzelnachweis als Aufwandsentschädigung anzusehen.

Werden höhere Aufwendungen erstattet, sind die gesamten Aufwendungen im Einzelnen nachzuweisen. Dabei muss es sich um Aufwendungen persönlicher oder sachlicher Art handeln, die dem Grunde nach Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein können. Die Regelung gilt für alle Sportarten.
32. Die Regelung über die Unschädlichkeit pauschaler Aufwandsentschädigungen bis zu 400 EUR je Monat im Jahresdurchschnitt gilt nur für Sportler des Vereins, nicht aber für Zahlungen an andere Sportler. Einem anderen Sportler, der in einem Jahr nur an einer Veranstaltung des Vereins teilnimmt, kann also nicht ein Betrag bis zu 4.800 EUR als pauschaler Aufwandsersatz dafür gezahlt werden.

Vielmehr führt in den Fällen des § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 jede Zahlung an einen Sportler, die über eine Erstattung des tatsächlichen Aufwands hinausgeht, zum Verlust der Zweckbetriebseigenschaft der Veranstaltung.
34. Bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft einer Sportveranstaltung nach § 67a Abs. 3 ist nicht zu unterscheiden, ob Vergütungen oder andere Vorteile an einen Sportler für die Teilnahme an sich oder für die erfolgreiche Teilnahme gewährt werden. Entscheidend ist, dass der Sportler aufgrund seiner Teilnahme Vorteile hat, die er ohne seine Teilnahme nicht erhalten hätte. Auch die Zahlung eines Preisgeldes, das über eine Aufwandsentschädigung hinausgeht, begründet demnach einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

AEAO zu § 68 - Einzelne Zweckbetriebe:**Allgemeines**

1. § 68 enthält einen gesetzlichen Katalog einzelner Zweckbetriebe und geht als spezielle Norm der Regelung des § 65 vor. Die beispielhafte Aufzählung von Betrieben, die ihrer Art nach Zweckbetriebe sein können, gibt wichtige Anhaltspunkte für die Auslegung der Begriffe Zweckbetrieb (§ 65) im Allgemeinen und Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§ 66) im Besonderen (BFH-Urteil vom 4.6.2003 – I R 25/02 – BStBl 2004 II, S. 660).

Bundesamt für Finanzen
 Bonn, 9. Oktober 2002
 St 11 4 - 5 1300 - 18/08

Merkblatt

Zum Antrag nach § 50d Einkommensteuergesetz (EStG) Auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung und/oder Erstattung von deutscher Abzugsteuer aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bei Vergütungen an ausländische Künstler und Sportler

1. Steuerpflicht nach dem EStG

1.1 Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte im Sinne des § 50a Abs. 4 EStG

Ausländische Künstler und Sportler, die in Deutschland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind mit den Einkünften aus ihrer im Inland ausgeübten künstlerischen bzw. sportlichen Tätigkeit beschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 4 i. V. m. § 49 Abs. 1 Nm. 2d, 3 und 4 EStG). Die Einkommensteuer wird bei selbständigen oder gewerblich tätigen beschränkt steuerpflichtigen Künstlern / Sportlern im Wege des Steuerabzugs nach § 50a Abs. 4 EStG, bei nichtselbständigen Künstlern/Sportlern im Wege des Lohnsteuerabzugs erhoben. Der Schuldner der Vergütung ist verpflichtet, dem beschränkt steuerpflichtigen Gläubiger auf Verlangen eine Steuerbescheinigung zu erteilen (§ 50a Abs. 5 Satz 7 EStG). Hierfür kann das als Anlage 1 beigefügte Muster verwendet werden.

1.2 Lohnsteuerabzug

Beschränkt steuerpflichtige Künstler / Sportler, die im Inland als Arbeitnehmer eines inländischen Arbeitgebers tätig sind, unterliegen nicht dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG (vgl. § SO a Abs. 4 Nr. 2.2 Halbsatz EStG), sondern - wie alle anderen beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer - dem Lohnsteuerabzug gemäß § 39d EStG. Kann der Lohnsteuerabzug nicht erhoben werden, weil kein inländischer Arbeitgeber vorhanden ist, hat der ausländische Arbeitgeber als Vergütungsschuldner mit Inlandsbezug den Steuerabzug entsprechend Punkt 1.1 vorzunehmen. Für die Entlastung von Lohnsteuerabzug bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aufgrund- vom Doppelbesteuerungsabkommen (Erteilung von Freistellungsbescheinigungen nach § 39b Abs. 6 EStG) ist das Finanzamt des Vergütungsschuldners (Arbeitgeber) zuständig.

1.3 Zuständigkeit des Bundesamts für Finanzen (BfF)

Das BfF ist nur die Entlastung (Erstattung oder Freistellung) von der Abzugsteuer im Sinne von § 50a Abs. 4 EStG aufgrund von OBA zuständig (§ 5 Abs. 1 Nr.2 Finanzverwaltungsgesetz i. V. mit § Süd EStG)- Die Feststellung, ob eine beschränkte Steuerpflicht inländischer Einkünfte nach § 49 Abs. 1 EStG vorliegt und ob für diese Einkünfte Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 4 EStG einzubehalten und abzuführen ist, trifft ausschließlich das für den Vergütungsschuldner zuständige Finanzamt.

Das Finanzamt ist auch für die Entscheidung zuständig, ob Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit oder lohnsteuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit vorliegen. Bestehen begründete Zweifel hinsichtlich der beschränkten Einkommensteuerpflicht oder der Steuerabzugsverpflichtung, ist daher vor der Antragstellung eine entsprechende Klärung mit dem für den Steuerabzug ausschließlich zuständigen Finanzamt des Schuldners der Vergütungen herbeizuführen.

Bundesministerium der Finanzen · Berlin, 7. Mai 2002 · IV B 4 - 5 2293 - 26/02

Oberste Finanzbehörden der Länder

nachrichtlich:

Bundesamt für Finanzen
Vertretungen der Länder beim Bund
Bundesfinanzakademie im Bundesministerium der Finanzen

Merklblatt

**zur Entlastung von deutscher Abzugsteuer gemäß § 50 a Abs. 4 EStG
aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)**

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den Vertretern der obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Entlastung von deutscher Abzugsteuer nach § 50a Abs. 4 EStG durch das Bundesamt für Finanzen (§ 5 Abs. 1 Nr. 2 FVG) nachfolgendes Verfahren.

Inhaltsübersicht

1. Allgemeines
 - 1.1 Grundlagen des Erstattungsverfahrens
 - 1.2 Persönliche Abkommensberechtigung und ihr Nachweis
 - 1.3 Verfahrensarten
 - 1.3.1 Erstattungsverfahren (vgl. Tz. 2)
 - 1.3.2 Freistellung im Steuerabzugsverfahren (vgl. Tz. 3)
 - 1.3.3 Kontrollmeldeverfahren (vgl. Tz. 4)
 - 1.4 Gemeinsame Bestimmungen
 - 1.4.1 Antragsberechtigter
 - 1.4.2 Antragsteilung und Vordrucke
 - 1.4.3 Missbrauch
 - 1.4.4 Informationsaustausch
2. Erstattungsverfahren
 - 2.1 Anwendungsbereich
 - 2.2 Antragsfrist
 - 2.3 Erstattungsanspruch
 - 2.4 Besonderheit
 - 2.5 Nachweise
3. Freistellung im Steuerabzugsverfahren
 - 3.1 Anwendungsbereich
 - 3.2 Antragsfrist
 - 3.3 Freistellungsbescheinigung
 - 3.4 Zeitraum
 - 3.5 Nachweise
 - 3.6 Folgen eines unterlassenen Steuerabzugs
4. Kontrollmeldeverfahren
5. Sonderfall: Zwischenschaltung von Gesellschaften
6. Schutzrechten (Verwendungsgesellschaften)

1. Allgemeines

1.1 Grundlagen des Entlastungsverfahrens

Bei Einkünften im Sinne des § 50 a Abs. 4 EStG wird Abzugsteuer bis zu einem Satz von 20 v. H.) erhoben. Die Abzugsteuer ist vom Schuldner der Vergütung einzubehalten und an das für ihn zuständige Finanzamt abzuführen (§ 50a Abs. 5 EStG). Ausländische Empfänger (Gläubiger) derartiger Einkünfte sind nach Maßgabe der DBA von dieser Abzugsteuer zu entlasten (Steuerbefreiung oder Steuerermäßigung). Das Entlastungsverfahren regelt § 50d EStG.

1.2 Persönliche Abkommensberechtigung und ihr Nachweis

Anspruch auf Entlastung hat, wer im Abkommensstaat ansässig ist. Die Ansässigkeit richtet sich nach den Vorschriften des einzelnen DBA. Für die Frage, wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist das deutsche Recht maßgebend, sofern das betreffende DBA keine Sonderbestimmungen enthält. Bei der Ansässigkeit handelt es sich um ein steuerrechtliches Merkmal, über dessen Voraussetzungen allein der Ansässigkeitsstaat verlässlich Auskunft geben kann. Die Ansässigkeit ist daher regelmäßig durch eine Bestätigung der für den Gläubiger der Einkünfte nach § 50a Abs. 4 EStG zuständigen ausländischen Steuerbehörde auf dem Antragsvordruck nachzuweisen. Hierbei sowie beim Nachweis der sonstigen Voraussetzungen für die Abkommensberechtigung ist § 90 Abs. 2 AO zu beachten.

Der im anderen Vertragsstaat ansässige Gläubiger der Einkünfte nach § 50a Abs. 4 EStG hat keinen Anspruch auf Entlastung nach den Abkommen, wenn diese Einkünfte seiner im Inland gelegenen Betriebsstätte oder feste Einrichtung zuzurechnen sind. Einige DBA verlangen zusätzlich, dass die Einkünfte im Ansässigkeitsstaat steuerpflichtig sind und/oder dorthin überwiesen werden.

Ausländische Personengesellschaften sind grundsätzlich nicht abkommensberechtigt. Wird jedoch nachgewiesen, dass die einzelnen Gesellschafter aufgrund eines DBA Anspruch auf Entlastung haben, kann der Antrag der Personengesellschaft aus Vereinfachungsgründen als Sammelantrag zugelassen werden. Für den Ansässigkeitsnachweis gilt § 50 Abs. 4 EStG entsprechend.

1.3 Verfahrensarten

Für die Entlastung von der Abzugsteuer stehen das Erstattungsverfahren, die Freistellung im Steuerabzugsverfahren (Freistellungsverfahren) und das Kontrollmeldeverfahren zur Verfügung.

1.3.1 Erstattungsverfahren (vgl. Tz. 2)

Bei diesem Verfahren wird die vom Vergütungsschuldner einbehaltene und an das für ihn zuständige Finanzamt abgeführte Abzugsteuer dem Vergütungsgläubiger auf Antrag von dem Bundesamt für Finanzen ganz oder - zum Teil erstattet.

1.3.2 Freistellung im Steuerabzugsverfahren (vgl. Tz. 3)

Bei diesem Verfahren wird durch das Bundesamt für Finanzen bescheinigt, dass der Zahlungsverpflichtete (Vergütungsschuldner) den Steuerabzug ganz oder teilweise unterlassen darf. Die Freistellungsbescheinigung wird frühestens mit Wirkung ab dem Datum erteilt, an dem der Antrag beim Bundesamt für Finanzen eingeht (§ 50 Abs. 2 Satz 4 EStG). Für vorangegangene Zeiträume ist die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nicht möglich.

1.3.3 Kontrollmeldeverfahren (vgl. TZ. 4)

Bei diesem Verfahren kann ein Vergütungsschuldner von sich aus den Steuerabzug ganz oder teilweise unterlassen. Voraussetzung ist, dass der Vergütungsschuldner vom Bundesamt für Finanzen zur Anwendung des Kontrollmeldeverfahrens ermächtigt wurde und die Zahlungen die in Tz. 4 genannten Höchstbeträge nicht übersteigen. Der Vergütungsschuldner muss die Beträge dem Bundesamt für Finanzen jährlich mitteilen.

1.4 Gemeinsame Bestimmungen

1.4.1 Antragsberechtigter

Der Antrag auf Erstattung oder Freistellung kann nur von dem Vergütungsgläubiger gestellt werden (§ 50d Abs. 1 Satz 3 EStG). Der Vergütungsschuldner kann den Antrag im Namen des Vergütungsgläubigers stellen, wenn ihm der Gläubiger hierzu Vollmacht erteilt hat. Die Vollmachtsurkunde ist bei Antragstellung vorzulegen. Der Antrag auf Teilnahme am Kontrollmeldeverfahren ist von dem Vergütungsschuldner zu stellen.

1.4.2 Antragstellung und Vordrucke

Anträge im Entlastungsverfahren sind bei dem Bundesamt für Finanzen, 53221 Bonn, nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu stellen. Antragsvordrucke sind bei dem Bundesamt für Finanzen erhältlich und stehen zudem auf dessen Internet-Seite www.bff-online.de zum Download bereit.

1.4.3 Missbrauch

Die Entlastung erfolgt nicht, wenn das DBA missbräuchlich in Anspruch genommen wird (vgl. § 50d Abs. 3 EStG, § 42 AG).

1.4.4 Informationsaustausch

Das Bundesamt für Finanzen kann den Ansässigkeitsstaat des Vergütungsgläubigers über die Erstattung einbehaltener Abzugsteuer oder über die Freistellung von dem Steuerabzug informieren (vgl. Merkblatt zur zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Auskunftsaustausch in Steuersachen vom 3. Februar 1999, BstB11 s. 228/974).

2. Erstattungsverfahren

2.1 Anwendungsbereich

Hat der Vergütungsschuldner Abzugsteuer einbehalten und abgeführt, kann der Vergütungsgläubiger bei dem Bundesamt für Finanzen die Erstattung der zu viel erhobenen Steuer beantragen, wenn die entsprechenden Voraussetzungen nach dem jeweils anwendbaren DBA erfüllt sind. Beruht der Erstattungsanspruch nicht auf einem DBA (z.B. bei irrtümlicher oder doppelter Abführung der Abzugsteuer), ist für die Erstattung das Finanzamt zuständig, an das die Abzugsteuer abgeführt worden ist (z.B. Änderung der Steueranmeldung nach § 168 i.V. m. § 164 Abs. 2 AG oder Erstattung wegen Zahlung ohne Rechtsgrund nach § 37 Abs. 2 AG). Dies gilt auch für den Fall, dass der Vergütungsschuldner trotz erteilter Freistellungsbescheinigung Abzugsteuer an das Finanzamt abführt.

2.2. Antragsfrist

Der Antrag auf Erstattung ist innerhalb von vier Jahren zu stellen. Dies gilt auch, wenn ein DBA eine kürzere Frist vorsieht. Die Antragsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Vergütung dem Gläubiger zugeflossen ist (vgl. § 50d Abs. 1 Satz 7 EStG). Die Frist endet jedoch nicht vor Ablauf von sechs Monaten nach dem Zeitpunkt der Entrichtung der Steuer (§ 50d Abs. 1 Satz 8 EStG).

Beispiel: Das Finanzamt stellt anlässlich einer Betriebsprüfung bei dem Vergütungsschuldner im Jahr 05 fest, dass auf Vergütungen im Sinne des § 50a Abs. 4 EStG, die im Jahr 01 gezahlt worden sind, keine Abzugsteuer einbehalten wurde. Das Finanzamt erlässt daraufhin - einen Nachforderungsbescheid gegen den Vergütungsschuldner. Die Steuer wird zum Fälligkeitszeitpunkt am 30. November 05 gezahlt. Der Vergütungsgläubiger kann die Erstattung bis spätestens 30. Mai 06 beantragen.

2.3 Erstattungsanspruch

Das Bundesamt für Finanzen entscheidet über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Erstattungsanspruchs durch Erlass eines Freistellungsbescheids oder durch Ablehnungsbescheid. Der zu erstattende Betrag ist dem Abrechnungsteil des Freistellungsbescheids zu entnehmen (§ 50d Abs. 1 Satz 3 EStG). Er besteht in dem Unterschiedsbetrag zwischen der Steuer, die der Bundesrepublik Deutschland nach dem jeweiligen DBA zusteht, und der einbehaltenen und abgeführten Abzugsteuer. Der Erstattungsbetrag wird an den Vergütungsgläubiger nach Bekanntgabe des Freistellungsbescheids ausgezahlt (§ 50d Abs. 1 Satz 4 EStG). Der Vergütungsgläubiger kann den Vergütungsschuldner zur Entgegennahme der Erstattung schriftlich bevollmächtigen. Die Vollmachtsurkunde ist bei Antrags- teilung vorzulegen.

2.4 Besonderheit

Soweit der Vergütungsgläubiger seinerseits nach § 50a Abs. 5 EStG verpflichtet ist, Abzugsteuer auf Vergütungen einzubehalten, die er beschränkt steuerpflichtigen Personen schuldet, kann das Bundesamt für Finanzen die Auszahlung des Erstattungsbetrages davon abhängig machen, dass er die Zahlung der von ihm einzubehaltenden Steuer nachweist, hierfür Sicherheit leistet oder unwiderruflich die Zustimmung zur Verrechnung mit seiner Steuerzahlungsschuld erklärt (§ 50d Abs. 1 Satz 5 EStG).

2.5 Nachweise

Der Erstattungsantrag muss mit der Ansässigkeitsbestätigung der für den Gläubiger zuständigen ausländischen Steuerbehörde versehen sein. Außerdem sind Angaben über den Rechtsgrund der Zahlung zu machen und zu belegen, ggf. durch Vorlage der Verträge. Bei Erstanträgen ist grundsätzlich eine Kopie des Lizenz- oder Honorarvertrages beizufügen.

Sonderfall: Gläubiger aus den USA

Der Nachweis der Ansässigkeit in den USA erfolgt regelmäßig durch eine besondere Bescheinigung der amerikanischen Steuerbehörde (Internal Revenue Service - IRS -) in Philadelphia, PA, auf Formblatt 6166 (Certification of Filing a Tax Return). Dieses Formblatt ist dem Antrag auf Freistellung oder Erstattung beizufügen. In dem Antragsvordruck selbst wird nur die Angabe der „Social Security Number“ (SSN) einer natürlichen Person oder im Falle einer Körperschaft oder sonstigen Rechtsperson die „Employer's Identification Number“ (EIN) bzw. die „Taxpayer Identification Number“ (TIN) sowie die zuständige Steuerbehörde eingetragen, bei der die letzte Einkommensteuererklärung (income tax return) eingereicht wurde.

3. Freistellung im Steuerabzugsverfahren

3.1 Anwendungsbereich

Das Verfahren kann grundsätzlich auf alle Vergütungen im Sinne des § 50a Abs.4 EStG angewandt werden (§ Süd Abs. 2 EStG). Für das Freistellungsverfahren nach § Süd Abs. 2 EStG ist das Bundesamt für Finanzen zuständig (§ Süd Abs. 2 EStG, § 5 Abs. 1 Nr. 2 FVG). Die Entscheidung darüber, ob abzugsteuerpflichtige Einkünfte im Sinne des § 50a Abs. 4 EStG vorliegen, obliegt dem für den Vergütungsschuldner zuständigen Finanzamt.

3.2 Antragsfrist

Der Antrag auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung ist an keine Frist gebunden. Da der Vergütungsschuldner jedoch nur bei Vorliegen einer Freistellungsbescheinigung vom Steuerabzug absehen darf (§ 50 Abs. 2 Satz 5 EStG) und die Geltungsdauer der Bescheinigung frühestens an dem Tag beginnt, an dem der Antrag bei dem Bundesamt für Finanzen eingeht (§ 50d Abs. 2 Satz 4 EStG), kann ein Freistellungsantrag sein Ziel nur erreichen, wenn er rechtzeitig vor der Zahlung der Vergütung gestellt wird.

3.3 Freistellungsbescheinigung

Das Bundesamt für Finanzen entscheidet über den Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug durch Erteilung einer Freistellungsbescheinigung oder durch Ablehnung. Der Vergütungsschuldner erhält eine Ausfertigung der Freistellungsbescheinigung; diese ermächtigt ihn, den Steuerabzug zu unterlassen oder nach einem niedrigeren Satz vorzunehmen. Die Ausfertigung ist von ihm als Beleg sechs Jahre aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres ihrer erstmaligen Gültigkeit und endet nicht vor Ablauf des sechsten Kalenderjahres nach dem Jahr ihrer letztmaligen Anwendung. Tz. 2.4 gilt sinngemäß.

3.4 Zeitraum

Die Freistellung kann für eine einzelne Zahlung (Einmalfreistellung) oder für mehrere Zahlungen (Dauerfreistellung), die der Vergütungsgläubiger von demselben Vergütungsschuldner erhält, beantragt werden. Die Dauerfreistellung wird für einen Zeitraum von höchstens drei Jahren ab Antragseingang erteilt (§ Süd Abs. 2 Satz 4 EStG).

3.5 Nachweise

Tz. 2.5 gilt entsprechend.

3.6 Folgen eines unterlassenen Steuerabzugs

Der Vergütungsschuldner darf von seiner Verpflichtung zum Steuerabzug nur absehen, wenn ihm die Ausfertigung der Freistellungsbescheinigung nach Tz. 3.3 vorliegt (§ Süd Abs. 2 Satz 5 EStG). Unterlässt er den Steuerabzug, ohne dass er dazu ermächtigt ist, kann er vom zuständigen Finanzamt durch Nachforderungsbescheid (§ 155 LV.m. § 167 Abs. 1 Satz 1 AO) oder durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden (§ 5üa Abs. 5 Satz 5 EStG, § 73g EStDV).

4. Kontrollmeldeverfahren

Das Kontrollmeldeverfahren kann auf Antrag des Vergütungsschuldners angewendet werden bei Einkünften im Sinne von § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 und 3 EStG, sofern die jeweilige Zahlung (Einzelzahlung) den Bruttobetrag von 5.500 EURO und die während eines Kalenderjahres geleisteten gesamten Zahlungen den Bruttobetrag von 40.000 EURO nicht übersteigen. Tz. 3.1 Sätze 2 und 3 gelten entsprechend.

5. Sonderfall: Zwischenschaltung von Gesellschaften zur Wahrung von Schutzrechten (Verwertungsgesellschaften)

Werden von den ausländischen Vergütungsgläubigern Verwertungsgesellschaften (z.B. GEMA) zwischengeschaltet, so sind diese Vergütungsschuldner, wenn die in § 73f EStDV genannten Voraussetzungen vorliegen.

Ausländische Verwertungsgesellschaften sind nur insoweit abkommensberechtigt, als sie im eigenen Namen als Nutzungsberechtigte über die überlassenen Rechte verfügen.

6. Merkblätter des Bundesamtes für Finanzen

Bei dem Bundesamt für Finanzen sind jährlich aktualisierte Merkblätter mit zusätzlichen Informationen (Übersicht über die DBA-Regelungen, Behandlung von Künstlern/Sportlern, Voraussetzungen für die Teilnahme am

Kontrollmeldeverfahren) erhältlich. Merkblätter und eine Übersicht der Antragsvordrucke können auch im Internet unter der Homepage

<http://www.bff-online.de>

<http://www.bff-online.de/dba/index.html>

http://www.bff-online.de/dba/lifean_3.html

abgerufen werden. Vor- und Rückseiten der Vordrucke sind beidseitig auf ein Blatt zu kopieren.

Dieses Schreiben ersetzt das Merkblatt zur Entlastung von deutscher Abzugsteuer gemäß § 50a Abs. 4 EStG aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen vom 1. März 1994 -IV C 5 - S 1300 - 41/94 (BStBlI S. 201).

Im Auftrag

Dr. Stuhmann

Bundesministerium für Finanzen
Bonn, 18 Februar 1998

IV B 2 - S 2144 - 40/98
IV B 7 - S 0183 - 62/98

Oberste Finanzbehörden
Der Länder

**Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring;
Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder
in der Sitzung KSt/GewSt 1/98
Vom 9. bis 11. Februar 1998 - TOP 1/16 -**

Für die Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring gelten - unabhängig von dem gesponserten Bereich (z.B. Sport-, Kultur-, Sozio-, Öko- und Wissenschaftssponsoring) - im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder folgende Grundsätze:

I. Begriff des Sponsoring

1. Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen, und / oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoring-Vertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.

II. Steuerliche Behandlung beim Sponsor

2. Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring gemachten Aufwendungen können
 - Betriebsausgaben i. S. des § 4 Abs. 4 EStG,
 - Spenden, die unter den Voraussetzungen der §§ 10 b EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG, 9 Nr. 3 GewStG abgezogen werden dürfen, oder
 - Steuerlich nicht abzehbare Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG), bei Kapitalgesellschaften verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) sein.

1. Berücksichtigung als Betriebsausgaben

3. Aufwendungen des Sponsors sind Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können (vgl. BFH vom 3. Februar 1993, BStBl I S. 441,445), für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf den von ihm benutzten Fahrzeugen oder anderen Gegenständen auf das Unternehmen oder auf die Produkte des Sponsors werbewirksam hinweist. Die Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk oder Fernsehen kann einen wirtschaftlichen Vorteil, den der Sponsor für sich anstrebt, begründen, insbesondere wenn sie in seine Öffentlichkeitsarbeit eingebunden ist oder der Sponsor an Pressekonferenzen oder anderen öffentlichen Veranstaltungen des Empfängers mitwirken und eigene Erklärungen über sein Unternehmen oder seine Produkte abgeben kann.

4. Wirtschaftliche Vorteile für das Unternehmen des Sponsors können auch dadurch erreicht werden, dass der Sponsor durch Verwendung des Namens, von Emblemen oder Logos des Empfängers oder in anderer Weise öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen aufmerksam macht.
5. Für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Betriebsausgaben kommt es nicht darauf an, ob die Leistungen notwendig, üblich oder zweckmäßig sind die Aufwendungen dürfen auch dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Geld- oder Sachleistungen des Sponsors und die erstrebten Werbeziele für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassen Missverhältnis zwischen den Leistungen des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist der Betriebsausgabenabzug allerdings zu versagen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG)
6. Leistungen des Sponsors im Rahmen des Sponsoring Vertrags, die die Voraussetzungen der R.Nrn. 3, 4 und 5 für den Betriebsausgabenabzug erfüllen, sind keine Geschenke i. S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.

2. Berücksichtigung als Spende

7. Zuwendungen des Sponsors, die keine Betriebsausgaben sind, sind als Spenden (§ 10b EStG) zu behandeln, wenn sie zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke freiwillig oder aufgrund einer freiwillig eingegangenen Rechtspflicht erbracht werden, kein Entgelt für eine bestimmte Leistung des Empfängers sind und nicht in einem tatsächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang mit dessen Leistungen stehen (BFH vom 25. November 1987, BStBl 11 1988 S. 220; vom 12. September 1990, BStBl I 1991 S. 253).

3. Nichtabziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder verdeckte Gewinnausschüttungen

8. Als Sponsoringaufwendungen bezeichnete Aufwendungen, die keine Betriebsausgaben und keine Spenden sind, sind nicht abziehbare Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 Satz 2 EStG). Bei entsprechenden Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft können verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen, wenn der Gesellschafter durch die Zuwendungen begünstigt wird, z.B. eigene Aufwendungen als Mäzen erspart (vgl. Abschnitt 31 Abs.2 Satz. KStR 1995).

III. Steuerliche Behandlung bei steuerbegünstigten Empfängern

9. Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können wenn der Empfänger eine steuerbegünstigte Körperschaft ist, steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen beim Empfänger hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden. Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze (vgl. insbesondere Anwendungserlass zur Abgabeordnung, zu § 67a, Tz. 1/9). Danach liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft dem Sponsor nur die Nutzung ihres Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, dass der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an die Körperschaft hinweist. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen z.B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung, erfolgen. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AG)

Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 9. Juli 1997 (BStBl II S. 726).

Im Auftrag

Sarrazin

Aussteller (Bezeichnung und Anschrift der steuerbegünstigten Einrichtung)

Bestätigung über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge

im Sinne des § 10b des Einkommensteuergesetzes an eine der in § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen

Name und Anschrift des Zuwendenden:

Wert der Zuwendung - in Ziffern –

- in Buchstaben -

Tag der Zuwendung:

Es handelt sich um den Verzicht auf Erstattung von Aufwendungen ja nein

Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)

.....

nach dem letzten uns zugegangenen Freistellungsbescheid bzw. nach der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid des Finanzamtes

St-Nr. vom nach

§ 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes von der Gewerbesteuer befreit.

Wir sind wegen Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke)

..... durch vorläufige Bescheinigung des Finanzamtes

Steuernummer vom

ab als steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt.

Es wird bestätigt, dass die Zuwendung nur zur Förderung (Angabe des begünstigten Zwecks / der begünstigten Zwecke) verwendet wird.

Nur für steuerbegünstigte Einrichtungen, bei denen die Mitgliedsbeiträge steuerlich nicht abziehbar sind:

Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag i. S. von § 10b Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetz handelt.

(Ort,- Datum und Unterschrift des Zuwendungsempfängers)

Hinweis: Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Zuwendungsbestätigung erstellt oder wer veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Zuwendungsbestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die Steuer, die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden entgeht (§ 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG, § 9 Nr. 5 GewStG); Diese Bestätigung wird nicht als Nachweis für die steuerliche Berücksichtigung der Zuwendung anerkannt, wenn das Datum des Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (~MF vom 15.12.1994 - BStBlIS. 884).

Freistellungsbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit Ausstellung der Bestätigung zurückliegt (~MF vom 15.12.1994 - BStBlIS. 884).

Bundesministerium der Finanzen

IV C 4 S 0174 - 2/01

Oberste Finanzbehörden

der Länder

Bonn, 15. Februar 2002

**Gemeinnützigkeitsrecht;
Zulässigkeit von Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb**

Der BFH hat mit Urteil vom 15. Juli 1998 (BStBl 2002 11 S. 162) entschieden, dass

1. eine Körperschaft mit umfangreicher wirtschaftlicher Betätigung bereits dann die Voraussetzung einer in erster Linie selbstlosen Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke (§ 55 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung - AO -) erfüllt, wenn sie den Gewinn des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs
 - ggf. den nach einer Thesaurierung im Betrieb verbleibenden Rest
 - für steuerbegünstigte Zwecke verwendet;

2. auch eine beinahe vollständige Thesaurierung des Gewinns des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs über einen längeren Zeitraum hinweg unschädlich für die Gemeinnützigkeit ist, wenn die Körperschaft nachweist, dass der Umfang der Gewinnthesaurierung zur Sicherung ihrer Existenz geboten war;

3. eine selbstlose Förderung der Allgemeinheit auch dann vorliegt, wenn die Körperschaft den Teil des Gewinns, der nicht für die Sicherung der Existenz des Betriebs benötigt wird, nicht zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet, jedoch alsbald nach einer erheblichen Verbesserung der Ertragslage mit Vorbereitungen (Überlegungen) für eine satzungsmäßige Mittelverwendung beginnt,

4. eine Körperschaft, die keine Mittelbeschaffungskörperschaft im Sinne des § 58 Nr. 1 AO ist, das Merkmal der Unmittelbarkeit (§ 57 AO) als Voraussetzung für die Gemeinnützigkeit auch in den Veranlagungszeiträumen erfüllt, in denen sie sich nur mittelbar gemeinnützig betätigt hat, wenn sie ihre steuerbegünstigten Zwecke in späteren Veranlagungszeiträumen selbst oder durch eine Hilfsperson verwirklicht.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zur Anwendung der Rechtsgrundlage dieses Urteils wie folgt Stellung:

1. Verbot einer Förderung von in erster Linie eigenwirtschaftlichen Zwecken

Nach § 55 Abs. 1 Satz 1 AO darf eine gemeinnützige Körperschaft nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - z.B. gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgen. Zur Beurteilung der Frage, ob diese Voraussetzung für die Gemeinnützigkeit erfüllt wird, ist zwischen der steuerbegünstigten und der wirtschaftlichen Tätigkeit der Körperschaft zu gewichten. Gibt eine wirtschaftliche Tätigkeit der Körperschaft bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge, ist die Genehmigung zu versagen.

2. Bildung von Rücklagen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Es ist grundsätzlich unschädlich für die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft, wenn sie einen Teil des Gewinns des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuführt. Die Rücklage muss bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich notwendig sein und stets begründet werden. Eine fast vollständige Zuführung des Gewinns zu einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist entsprechend den Ausführungen des BFH nur dann unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn die Körperschaft nachweist, dass die betriebliche Mittelverwendung zur Sicherung ihrer Existenz geboten war.

3. Rücklagen im gemeinnützigen Bereich - Überlegungsphase

Eine gemeinnützige Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für die Erfüllung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Zeitnah ist die Verwendung bis zum Ende des auf den Zufluss der Mittel folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahrs (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO). Ausnahmen von diesem Gebot enthalten die Vorschriften in § 58 Nr. 6 und 7 AO zur Bildung von Rücklagen im gemeinnützigen Bereich. Sie gelten, wie das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, nur für den Teil des Gewinns, der nach der Zuführung für die Förderung steuerbegünstigter Zwecke zur Verfügung steht.

Die Frist des § 55 Abs. 1 Nr. 5 AG für die zeitnahe Verwendung von Mitteln kann nicht mit der Begründung verlängert werden, die Überlegungen zur Verwendung der Mittel seien noch nicht abgeschlossen. Auch die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AG kommt mit einer solchen Begründung nicht in Betracht. Nach § 58 Nr. 6 AG darf eine gemeinnützige Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführen, soweit dies für die nachhaltige Erfüllung ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke erforderlich ist. Die Rücklagenbildung ist nur zulässig, wenn die Mittel für bestimmte - die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichende - Vorhaben angesammelt werden (siehe Anwendungserlass zu AG, zu § 58 Nr. 6, Tz. 9).

4. Jahresprinzip

Über die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, die die Anerkennung der Gemeinnützigkeit bedeutet, ist stets für einen bestimmten Veranlagungszeitraum zu entscheiden (Grundsatz der Abschnittsbesteuerung). Eine Körperschaft kann nur dann nach dieser Vorschrift von der Körperschaft befreit werden, wenn sie in dem zu beurteilenden Veranlagungszeitraum alle Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit erfüllt. Die spätere Erfüllung einer der Voraussetzung für die Gemeinnützigkeit, z.B. des Merkmals der Unmittelbarkeit (§ 57 AO), kann nicht auf frühere, abgelaufene Veranlagungszeiträume zurückwirken.

Soweit die Rechtsgrundsätze des BFH-Urteils vom 15. Juli 1998 im Widerspruch zu diesen Verwaltungsanweisungen stehen, sind sie über den entscheidenden Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.

Im Auftrag
Sarrazin

AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
BfF	Bundesamt für Finanzen
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl.	Bundessteuerblatt
BZST	Bundeszentralamt für Steuern (früher BfF)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
EFG	Entscheidung der Finanzgerichte
EStG	Einkommensteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
FA	Finanzamt
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FVG	Finanzverwaltungsgesetz
GewSt	Gewerbsteuer
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung
HGB	Handelsgesetzbuch
KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KSt-Karte	Körperschaftsteuer-Kartei
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
LSB	Landessportbund
LSt	Lohnsteuer
LStG	Lohnsteuer-Richtlinien

Abgabenordnung (AO)	Anlage 4
Abzugssteuern	3.3.6 - 9.0 - Anlage 6

Amateur.....	3.3.6 - 9.1
Anerkennung der Gemeinnützigkeit.....	1.6 – Anlage 1
Anmeldung Finanzamt.....	1.6 – Anlage 1
Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO).....	Anlage 5
Anzeigenwerbung.....	3.2 – 4.0 – 5.5 – 6.1
Arbeitgeber.....	8.0
Arbeitslohn.....	8.1
Aufenthalt, gewöhnlicher.....	9.1 - 9.2
Aufgabenverteilung.....	12.2
Auflösung des Vereins.....	1.1
Aufnahmegebühren.....	1.1 - 1.8 – 5.9
Aufnahmestopp.....	1.8
Aufwandsersatz.....	1.1 – 3.3.3 – 3.3.6 – 8.1 bis 8.3
Aufwandspauschale.....	3.3.5
Aufzeichnungen.....	1.5 – 1.7
Ausgleich von Verlusten.....	1.7 – 1.8 - 3.5.2
Ausgliederung wirtschaftlicher Bereiche.....	3.5
Ausländische Sportler.....	9.0 – Anlage 6 + 7
Ausschließlichkeit.....	1.2
Bandenwerbung.....	3.2
Beifahrer.....	3.3.6
Beiträge.....	1.8 – 3.0 – 4.0 – 5.2.1
Bemessungsgrundlage bei Abzugssteuern.....	9.5.1
Berufssportler.....	7.1
Beschränkte Steuerpflicht.....	9.4
Betätigung, wirtschaftliche.....	3.0 – 3.2 – 3.4
Betreuung von Mitgliedern.....	1.1
Betriebsaufspaltung.....	3.5
Betriebsmittlrücklagen.....	1.3
Betriebsausgaben.....	3.3.6
Betriebszugehörigkeit.....	1.8
Besteuerungsgrenzen.....	3.4.1 – 5.6.1 – 10.0
Besteuerung von Sportlern.....	7.0
Besteuerung sportl. Veranstaltungen.....	3.3.3 – 3.3.6 – 5.6 - 5.7.3
Besteuerung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe.....	3.4.1
Bewerber.....	3.3.5 – 3.3.7
Bezahlter Sport.....	1.4 – 5.7.2 – 5.7.3
Clubhaus.....	3.4
Clubsatzung.....	1.5 - Anlage 3
Dienstverhältnis.....	8.0
Druckerzeugnisse.....	4.0
Druckkosten.....	5.7.3
Einkommensverwendung.....	3.3.6
Einkünfte.....	3.0 – 8.0

Einnahme-Ausgabe-Rechnung.....	Anlage 2
Einnahmeerzielungsabsicht.....	5.1.1 – 7.1 – 7.2
Eintrittsgeld.....	3.3.2 – 5.7.3
Einzelnachweis für Aufwand.....	3.3.5 – 3.3.6 – 8.5
Entlastung von Steuerabzug.....	9.6 – Anlage 6 + 7
Entlohnung.....	1.8
Entscheidung über Gemeinnützigkeit.....	1.6
Erbschaften.....	3.1 – 4.0
Ersatzanspruch als Spende.....	5.2.2
Erstattung von Abzugssteuern.....	9.6.1 - Anlage 6 + 7
Ertragssteuern.....	2.0 – 3.4.1 – 4.0 - 10.0 – 11.0
Fahrtkosten.....	3.3.6 – 8.5.1
Fernsehonorare.....	3.3.2
Festschriften.....	3.4 – 4.0
Finanzamtsanmeldung.....	1.6
Förderung bezahlten Sports.....	1.4
Förderung der Allgemeinheit.....	1.1
Förderung des Sports.....	3.0
Freistellungsbescheide.....	1.6
Freistellungsbescheinigung.....	1.6 – Anlage 6
Fremde Sportler.....	3.3.5 – 9.0
Geldzuwendungen.....	3.1 – 5.2.1
Gemeinnützigkeit.....	1.0 – Anlage 1
Gemeinschaftliche Veranstaltung.....	5.8
Gemeinschaftszwecke.....	5.2
Geschäftsbetrieb (wirtschaftlicher).....	3.2 B – 3.4 – 4.0
Geschäftsführung.....	1.5 – 1.7 – 12.0
Geschäftsordnung.....	12.2
Gesellige Veranstaltungen.....	1.4 – 3.4
Getränkeeinkauf.....	5.7.3
Getränkeverkauf.....	3.2.8 – 3.4 – 5.5 – 5.7.3
Gewerbsteuer.....	3.4.1 - 4.0 – 10.0 – 11.0
Gewerbliche Tätigkeit.....	3.4 – 5.4 – 5.5
Gewinnanteile.....	1.1
Gewinnermittlung.....	3.4.1 – Anlage 2
Gewinnerzielungsabsicht.....	3.3.6 – 5.1.1
Gewöhnlicher Aufenthalt.....	7.1 – 9.2
Haftung des Vorstandes.....	12.1
Haftung für Abzugssteuern.....	9.3
Honorare für Funk- und Fernsehen.....	3.3.2
Ideeller Bereich.....	3.1 – 4.0
Kantinen.....	3.4
Kleinunternehmer.....	5.6.1 - 7.2.2

Körperschaftsteuer	2.0 – 4.0 – 10.0 – 11.0
Kostenbeiträge.....	3.3.2
Kursgebühren.....	3.3.2
Lautsprecherwerbung.....	3.2 – 3.4
Lehrgänge.....	3.3.2
Leistungsaustausch.....	5.1.3 – 5.2 – 6.3
Liebhaberei.....	3.3.6 – 7.1
Lizenzgebühren.....	3.3.6
Lohnsteuer.....	8.0
Lotterien.....	4.0
Mieteinnahmen.....	5.9
Mitgliedsbeiträge.....	3.1 – 4.0 – 5.2 – 5.9
Mittel des Vereins.....	1.1
Mittelverwendung.....	1.3 – 1.7 – 3.3.3
Monteure.....	3.3.6
Motorsportler.....	7.0
Motorsportveranstaltung.....	5.7.2
Nachhaltige Tätigkeit.....	5.1.2 – 7.2.1
Nebenberufliche Tätigkeit.....	8.4.1 – 8.4.3 – 8.4.4
Nenngeld.....	3.3.2 – 3.3.6 – 5.4 – 5.7.3 – 7.2.3
Nullregelung bei Umsatzsteuer.....	9.5.4
Nutzung des Vermögens.....	3.0
Option für Zweckbetrieb.....	3.3.4 – 4.0
Option zur Umsatzsteuer.....	5.6.1
Pachteinnahmen.....	3.2 - 5.9
Pauschaler Aufwandsersatz.....	3.3.6 – 8.5 - 8.5.2 – 8.5.3 – 8.5.4
Personenkreis.....	1.8
Personenvereinigung.....	5.1.2
Plakate.....	3.4
Pokale.....	5.7.3
Preisgelder.....	3.3.6
Produktwerbung.....	6.1 – 7.2.1
Programme.....	3.4
Programmverkauf.....	3.3.2 - 5.9
Rechnungen.....	5.6.2 – 10.3
Rechtsformen.....	2.1
Reisekosten.....	3.3.6 – 5.2.2 – 8.5
Rücklagen.....	1.3 – 1.8 – Anlage 10
Sachzuwendungen.....	3.1 – 5.2.1 – 6.2
Sachzuwendungen.....	6.2 – Anlage 8 – 9a + 9b
Satzung.....	1.5 – Anlage 1 – Anlage 3
Satzungsbestimmungen.....	1.6 – Anlage 3

Satzungszweck.....	1.1 – 1.3 – 3.0
Schenkungen.....	3.1 – 4.0 – 5.2
Selbstlosigkeit.....	1.4
Sonderausgaben beim Spender.....	5.2.1
Speisenverkauf.....	3.2 – 3.4 – 5.5
Zuwendungen.....	3.0 – 4.0 – 5.2.1 – 5.9 – 6.2
Zuwendungsbescheinigung.....	5.2.1 – Anlage 9a – 9b
Sponsoren.....	3.4 – 6.0 – Anlage 8
Sponsoringeinnahmen.....	5.7.2 – 6.0 – 7.2.1
Sportgeräte.....	3.3.6
Sportler, bezahlte.....	3.3.5 – 5.7.2 – 8.3 – 9.1
Sportler, fremde.....	3.3.5
Sportliche Veranstaltungen.....	3.3.1 – 3.3.3 – 5.7.2
Sportstätten.....	3.4
Sportverbände.....	3.1 – 3.3
Staatsangehörigkeit.....	9.2
Steuerabzug bei ausländischen Sportlern.....	9.0 – Anlage 6 + 7
Steuererklärungen.....	1.6
Steuerfreier Bereich.....	3.0 – 4.0 – 5.6.1 – 11.0
Steuersätze – Umsatzsteuer.....	5.7
Streckenmiete.....	5.7.3
Tätigkeitsbereiche.....	3.0 – 5.2 – 5.5
Tatsächliche Geschäftsführung.....	1.5 – 1.7 – 1.8
Teilnehmergebühren.....	5.4 - 5.6.1 – 5.7.3 – 5.9
Training.....	3.3.1
Transportkosten.....	3.3.6
Übermaßbesteuerung.....	9.6.1
Übernachungskosten.....	3.3.6 – 8.5.4
Überschuldung.....	12.3
Überschussverwendung.....	1.7 - 1.8
Überwachung durch Vorstand.....	12.0
Umlagen.....	1.8
Umsätze.....	5.1
Umsatzsteuern.....	5.0 – 5.9
Umsatzsteuer-Erstattung.....	7.2.3
Umsatzsteuerfreiheit.....	5.4
Umsatzsteuerzahllast.....	5.6.2
Unmittelbarkeit.....	1.3
Unternehmer.....	5.1.1 – 5.1.2 – 7.2.1
Veräußerung von Grundbesitz.....	4.0 – 5.4
Veranstaltergemeinschaft.....	5.8
Verbände.....	5.8
Vereinsfeste.....	1.1 – 1.4 – 4.0
Vereinsgaststätte.....	3.2 – 3.4 – 4.0 – 5.4
Vereinszeitschriften.....	3.4 – 4.0
Vergütungen.....	1.1 – 1.7 – 1.8 – 8.1 bis 8.4 – 9.0 – Anlage 6 + 7

Verkauf von Inventar/Grundstücken.....	4.0 - 5.9
Verkauf von Programmen	3.3.2
Verkauf von Speisen und Getränken.....	3.4 - 5.9
Verlustrückgleich.....	1.7 - 1.8
Verlust der Gemeinnützigkeit.....	1.8 - 3.3.3
Vermächtnisse	3.1 - 4.0
Vermietung und Verpachtung.....	4.0 - 5.4
Vermögensbindung	1.1 - Anlage 1 - Anlage 3
Vermögensnutzung.....	3.0
Vermögensverwaltung.....	3.2 - 5.7.1 - 5.9
Verpachtung von Werberechten	3.2 - 4.0 - 5.5
Verpflegungsmehraufwand	3.3.6 - 8.5.3
Versicherungen.....	3.3.6 - 5.7.3
Verwendung der Mittel.....	1.3 - 1.8
Verzicht auf Ansprüche	5.2.1 bis 5.2.3
Verzicht auf Zweckbetriebsgrenze	3.3.4 - 10.2
Vorläufige Freistellung	1.6
Vorstandsmitglieder.....	8.2
Vorsteuerabzug	5.1.2 - 5.6.2 - 9.5.4
Vorsteuerausweis	5.6.3 - 7.2
Vorsteuer-Durchschnittssatz.....	5.6.4
Werbbeeinnahmen	5.5 - 5.7.1 - 5.7.3 - 7.2.1 - 7.2.3
Werbemaßnahmen.....	3.4 - 4.0
Werberechte.....	3.2 - 5.9
Werbungskosten	3.3.6
Wettbewerbe	3.3.1
Wirtschaftliche Betätigung.....	3.0 - 4.0
Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.....	3.4 - 5.7.2
Wohnsitz.....	7.1 - 9.2
Zahllast (USt.).....	5.6.2 - 5.7.3
Zahlungen an Bewerber	3.3.7
Zinsen	3.2 - 4.0
Zusammenfassende Übersicht.....	4.0 - 5.9 - 11.0
Zusammenschlüsse	5.8
Zuschüsse.....	3.0 - 3.1 - 3.3.6 - 4.0 - 5.2.4 - 5.9
Zuwendungen an Mitglieder.....	1.1 - 1.8
Zuwendungen an Verein	5.2 - 11.0 - Anlage 8
Zuwendungsbestätigungen	Anlage 9a - 9b
Zweckbetriebe	3.3 - 5.7.2 - 5.9
Zweckbetriebseigenschaft	3.3.3
Zweckbetriebsgrenze	3.3.3 - 3.3.4