

Wolfgang Pfeffer

# Wirtschaftliche Einnahmen in gemeinnützigen Organisationen

*Praxishandbuch zur steuerlichen Behandlung  
wirtschaftlicher Betätigung*



**Wolfgang Pfeffer**  
**Wirtschaftliche Einnahmen in gemeinnützigen Organisationen**  
**Praxishandbuch zur steuerlichen Behandlung wirtschaftlicher Betätigung**

ISBN 978-3-9814123-1-4

© verlag vereinsknowhow Wolfgang Pfeffer Drefahl/Mecklenburg 2012

Ringstr. 10

19372 Drefahl

Telefon (038721) 22 892

Fax (038721) 22 893

Internet [www.vereinsknowhow.de](http://www.vereinsknowhow.de)

E-Mail [email@vereinsknowhow.de](mailto:email@vereinsknowhow.de)

Verantwortlich Wolfgang Pfeffer

Die Texte sind mit größter Sorgfalt erstellt. Eine Haftung ist dennoch ausgeschlossen.

# Inhaltsverzeichnis

<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>8</b>
<b>Einführung</b> .....	<b>9</b>
<b>1. Die steuerlichen Tätigkeitsbereiche gemeinnütziger Körperschaften</b> .....	<b>10</b>
1.1. Ideeller Bereich .....	11
1.2. Vermögensverwaltung.....	13
1.3. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe .....	15
1.4. Zweckbetriebe.....	16
Zweckverwirklichung .....	17
Zwecknotwendigkeit .....	17
Konkurrenzverbot.....	18
Umsatzsteuer.....	22
1.5. Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe .....	22
1.5.1. Die steuerliche Behandlung von steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.....	23
1.5.2. Körperschaftsteuer .....	24
1.5.3. Gewerbesteuer .....	26
1.5.4. Pauschalierte Gewinnermittlung .....	27
1.5.5. Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und Gemeinnützigkeit.....	29
<b>2. Eigenwirtschaftliche Einnahmen in gemeinnützigen Organisationen – wieviel ist erlaubt?</b> .....	<b>30</b>
2.1. Was sind eigenwirtschaftliche Zwecke?.....	30
2.2. In welchem Umfang ist eine wirtschaftliche Betätigung erlaubt – Die Geprägetheorie .....	30
2.3. Mittelherkunft nicht Mittelverwendung ist entscheidend.....	32
2.4. Keine Klärung durch die Rechtsprechung .....	33
2.4. Gestaltungsmöglichkeiten .....	33
2.4.1. Verpachten von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.....	33
2.4.2. Ausgründung in eigenständige Kapitalgesellschaften .....	34
<b>3. Verluste in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung</b> .....	<b>35</b>
3.1. Mittelbindungsgrundsatz .....	35
3.2. Keine Bagatellgrenze für Verluste .....	35
3.3. Ermittlung des Verlustes .....	36
3.4. Wann sind Verluste unschädlich?.....	36
3.4.1. Verlustausgleich durch Gewinne der Vorjahre.....	37
3.4.2. Verluste durch anteilige Abschreibungen und Gemeinkosten .....	37
3.4.3. Verlust durch Fehlkalkulation .....	38
3.4.4. Verlustausgleich durch betriebliches Darlehen.....	39
3.5. Verluste in der Vermögensverwaltung .....	40
3.5.1. Kursverluste bei Wertpapieren und Kapitalbeteiligungen .....	40
3.5.2. Ermittlung des Verlustes .....	41
3.5.3. Verlustausgleich zwischen Vermögensverwaltung und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben? ..	41

<b>4. Vereinsrechtliche Besonderheiten bei der wirtschaftlichen Betätigung.....</b>	<b>42</b>
4.1. Wirtschaftsverein und Idealverein.....	42
4.1.1. Was ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb? .....	42
4.1.2. Formen des Wirtschaftsvereins .....	43
4.1.3. Vermögensverwaltende Tätigkeiten.....	44
4.1.4. Der Nachweis der nichtwirtschaftlichen Betätigung .....	45
4.1.5. Der Entzug der Rechtsfähigkeit bei wirtschaftlichen Betätigung.....	45
4.1.6. Keine rückwirkende Haftung bei Entzug der Rechtsfähigkeit .....	45
4.2. Das Nebenzweckprivileg .....	46
4.2.1. Was ist ein Nebenzweck? .....	46
4.2.2. Unentbehrlichkeit des Nebenzwecks? .....	47
4.2.3. Handels- und gewerberechtliche Vorgaben spielen keine Rolle.....	47
4.2.4. Nebenzweckprivileg und Wettbewerbsrecht.....	48
4.2.5. Der Umfang des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.....	48
4.2.6. Nebenzweck und Zweckbetrieb.....	48
4.2.7. Nachweispflichten des Vereins.....	49
4.2.8. Praxishinweise.....	49
<b>5. Spezielle wirtschaftliche Geschäftsbetriebe .....</b>	<b>50</b>
5.1. Bewirtung.....	50
5.2. Altmaterialsammlungen.....	50
5.2.1. Steuerliche Behandlung der Einnahmen.....	50
5.2.2. Überschussermittlung .....	51
5.2.3. Reingewinnschätzung nach § 64 Abs. 5 AO.....	51
5.2.4. Altkleidersammlung als Zweckbetrieb .....	52
5.2.5. Containersammlungen .....	53
5.3. Sponsoring.....	53
5.3.1. Begriffsbestimmung .....	53
5.3.2. Steuerliche Zuordnung von Sponsoreneinnahmen.....	54
5.3.3. Spende und Sponsoring.....	54
5.3.4. Überlassung von Namen und Logo.....	55
5.3.5. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb – Werbung in Eigenregie.....	56
5.4. Verkauf von Sachspenden .....	57
5.4.1. Kein Spendenabzug bei Weiterverkauf .....	57
5.4.2. Gestaltungsmöglichkeiten .....	58
5.4.3. Tombola als Alternative.....	58
5.5. Vereinszeitschriften.....	59
5.5.1. Vereinszeitschriften ohne Anzeigenteil .....	59
5.5.2. Vereinszeitschriften als Mitteilungsblatt für die Vereinsmitglieder mit Anzeigenteil .....	59
5.5.3. Wann ist der Verkauf von Büchern und Zeitschriften ein Zweckbetrieb?.....	60
5.6. Vereinsreisen .....	63
5.6.1. Reisen als gesellige Veranstaltungen .....	63
5.6.2. Reisen als Zweckbetrieb .....	63
5.7. Benefizveranstaltungen.....	67
5.8. Gesellige Veranstaltungen .....	68
<b>6. Die Auslagerung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe.....</b>	<b>70</b>
6.1. Verpachtung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe .....	70
6.1.1. Wer kann Pächter sein?.....	71
6.1.2. Angemessener Reingewinn.....	72
6.2. Beteiligung an Personengesellschaften.....	72
6.2.1. Vereinszusammenschlüsse.....	72
6.2.2. Beteiligung von Unternehmen .....	73
6.2.3. Wer ist Veranstalter .....	73

6.2.4. Die Beteiligung: Zweckbetrieb oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb? .....	74
6.2.5. Die Besteuerung .....	74
<b>6.3. Ausgründung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe in Kapitalgesellschaften .....</b>	<b>76</b>
6.3.1. Die steuerliche Zuordnung der Beteiligung .....	76
6.3.2. Entscheidender Einfluss auf die Geschäftsführung .....	77
6.3.3. Das Problem der Betriebsaufspaltung .....	78
6.3.4. Die Aufbringung des Stammkapitals .....	78
6.3.5. Die Beteiligung an einer gemeinnützigen GmbH .....	78
<b>7. ABC der Vermögensverwaltung .....</b>	<b>80</b>
Anzeigengeschäft .....	80
Ausstellungsflächen, Vermietung .....	80
Bandenwerbung .....	81
Belastung des Vermögens .....	81
Betriebsaufspaltung .....	82
Darlehen, Vergabe von .....	82
Internetwerbung .....	83
Kapitalgesellschaft, Beteiligung .....	84
Kommanditeinlage .....	84
Lautsprecherwerbung .....	85
Logo, Überlassung .....	85
Personengesellschaft, Beteiligung .....	86
Sponsoring .....	87
Sportanlagen, Vermietung .....	87
Sportgeräte, Werbung .....	88
Standplätze .....	88
Trikotwerbung .....	88
Übertragungsrechte .....	88
Verkauf von Vermögensgegenständen .....	89
Vermietung, Verpachtung .....	90
Werberechte, Übertragung .....	91
Werbemobil .....	92
Werbung auf Veranstaltungen .....	92
Zinsen, Wertpapiererträge .....	93
<b>8. ABC der Zweckbetriebe .....</b>	<b>94</b>
Abfallbeseitigung .....	94
Ablösezahlungen .....	94
Adoptionsvermittlung .....	94
Altenheim .....	94
Altkleidersammlung .....	95
Altmaterialsammlung .....	95
Angelkarten .....	95
Arbeitnehmerüberlassung .....	96
Arbeitstherapie .....	97
Ärztlicher Notfalldienst .....	99
Ärztliche Notfallpraxis .....	99
Auftragsforschung .....	99

Behindertenbetreuung.....	101
Behindertenwerkstätten .....	102
Beschäftigungsgesellschaft.....	103
Betreutes Wohnen .....	104
Bildungsreisen .....	104
Bildungsveranstaltungen.....	104
Blutspendedienst .....	105
Blutspendetermine, Organisationsleistungen für.....	106
Bürgernetzverein .....	106
Cafeteria.....	107
Carsharing .....	107
Design-Zentren.....	108
Dialyseverein.....	108
Drittmittelverwaltung .....	108
Ehevermittlung.....	109
Einwegspritzen, Verkauf .....	109
Erholung.....	109
Familienferienstätten.....	109
Feuerbestattung.....	110
Fitness-Studio.....	110
Flugrettungsdienste .....	111
Flugtag .....	111
Forschung .....	111
Freiwilligenagenturen.....	111
Freiwilliges Soziales Jahr – Überlassung von Freiwilligen.....	112
Freizeitgestaltung .....	112
Gesundheitspflege, Gesundheitswesen .....	113
Häusliche Pflege.....	113
Hausnotrufdienst.....	113
Heimatabende .....	113
Integrationsprojekte .....	114
Jugendhilfe .....	115
Jugendherberge.....	115
Jugendzentren.....	116
Kantinen .....	116
Karneval .....	116
Kinderbetreuung .....	117
Kindergärten.....	117
Kleingartenverein, Wasser- und Stromgebühren .....	118
Kleinkunst.....	118
Kommunikationszentrum.....	118
Krankenhaus .....	118
Krankenhausapotheke .....	120
Krankenhauswäscherei.....	120
Krankentransporte .....	120
Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen .....	121
Landwirtschaftlicher Betrieb .....	122

Lotterie .....	122
medizinisches Gerät – Vermietung .....	123
Medizinisches Versorgungszentrum .....	123
Museen und Museums-Shops .....	123
Obdachlose .....	124
Organtransport.....	124
Pferdepension .....	125
Pilgerreisen.....	125
Programmhefte, Verkauf .....	126
Ressortforschung.....	126
Rundfunkverein.....	126
Sanitäts- und Rettungsdienste .....	126
Schülerbetreuung .....	127
Schülerfirmen .....	127
Schützenfest.....	127
Schulbuchverleih .....	128
Schülerbeförderung .....	128
Schulspeisung .....	128
Schwimmbad.....	129
Solaranlage .....	129
Sozialkaufhaus .....	129
Speisen und Getränke, Verkauf .....	130
Sportliche Veranstaltung .....	131
Sportreisen .....	132
Sportunterricht .....	133
Studentenwerk.....	133
Tagesmütter .....	133
Tagungen .....	133
Tanzveranstaltungen .....	134
Theater .....	134
Tierheime .....	134
Tonträger, Verkauf .....	135
Totalisatorbetrieb.....	135
Vereinsreisen.....	135
Vermietung von Sportgeräten und -anlagen .....	136
Versorgungseinrichtungen .....	136
Verwaltungsarbeiten .....	138
Wettfischveranstaltungen.....	139
Wohlfahrtspflege.....	139
Wohlfahrtsbriefmarken.....	141
Wohnungsvermietung .....	141
Zauberkunst, Zauberei.....	142
Zeitschrift.....	142
Zell- und Gewebebank .....	143
Zentraleinkauf.....	143
Zoologischer Garten .....	144

## Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BMF	Bundesministerium für Finanzen
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Europäischer Gerichtshof
FG	Finanzgericht
FinBeh Berlin	Finanzbehörde in Berlin
FinMin	Finanzministerium
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GewStG	Gewerbsteuergesetz
KG	Kommanditgesellschaft
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
LfSt Bayern	Bayerisches Landesamt für Steuern
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
SGB	Sozialgesetzbuch
SKR	Sonderkontenrahmen
UG	Unternehmergesellschaft
UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien



## Einführung

Die Frage nach eigenwirtschaftlichen Einnahmen – also Mitteln, die nicht aus Spenden, Mitgliedsbeiträgen und Zuschüssen kommen – nimmt bei gemeinnützigen Organisationen einen immer wichtigeren Rang ein. Öffentliche Zuschüsse werden in Zeiten knapper Haushalte immer schmäler und nur wenige Organisationen können über Spenden oder aus bestehendem Vermögen ausreichend Mittel für die Verfolgung ihrer Tätigkeit aufbringen.

Hier liegt es nahe, wirtschaftliche Einnahmequellen zu erschließen, sei es nur in Form gelegentlicher Aktivitäten wie Flohmärkte oder der Verkauf von Speisen und Getränken bei Veranstaltungen oder langfristig angelegte, wie z. B. der Aufbau fester Verkaufsstellen für Fanartikel oder der Abschluss von Werbeverträgen.

Das führt zu einer Reihe von steuerlichen und gemeinnützigkeitsrechtlichen Fragen, die im Folgenden umfassend dargestellt werden.

Zunächst ist nach der steuerlichen Zuordnung der Einnahmen zu fragen. In gemeinnützigen Körperschaften müssen die Einnahmen und Ausgaben den steuerlichen Bereichen

- ideeller Bereich
- Vermögensverwaltung
- Zweckbetriebe
- und steuerpflichtige wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe

zugeordnet werden – mit unterschiedlichen steuerlichen Folgen. In bestimmten Fällen (etwa bei Werbung und Sponsoring) besteht durchaus Gestaltungsspielraum bei der Zuordnung.

In Vermögensverwaltung und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe ergibt sich neben der Frage nach der Besteuerung der erzielten Überschüsse zudem das Problem, dass diese Tätigkeitsbereiche nicht überwiegen dürfen.

Ist das der Fall, bietet sich die Auslagerung der wirtschaftlichen Tätigkeiten durch Verpachtung und Ausgründung in Vorschalt-GmbH an – wiederum mit unterschiedlichen steuerlichen Vorgaben und Folgen.

Neben der Behandlung dieser allgemeinen Fragen liefert das vorliegende Buch eine umfassende Darstellung der Einzelfälle wirtschaftlicher Einnahmen (ABC der Zweckbetriebe und Vermögensverwaltung).