

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

E-Mail email@vereinsknowhow.de

Verantwortlich Wolfgang Pfeffer

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

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	8
Einführung	9
1. Die steuerlichen Tätigkeitsbereiche gemeinnütziger Körperschaften	10
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
2. Eigenwirtschaftliche Einnahmen in gemeinnützigen Organisationen – wieviel ist erlaubt?	30
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
3. Verluste in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung	35
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

4. Vereinsrechtliche Besonderheiten bei der wirtschaftlichen Betätigung.....	42
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
5. Spezielle wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	50
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
6. Die Auslagerung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe.....	70
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
6.3. Ausgründung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe in Kapitalgesellschaften	76
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
7. ABC der Vermögensverwaltung	80
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
8. ABC der Zweckbetriebe	94
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	Gewerbesteuergesetz
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).