



## INHALT I.2021

- Der Übungsleiterfreibetrag beträgt jetzt 3.000 Euro
- Der Ehrenamtsfreibetrag: So profitieren Sie von dessen Erhöhung auf 840 Euro
- Zeitnahe Mittelverwendung gilt für kleine Vereine nicht mehr
- Gesetzgeber erweitert Möglichkeiten zur Mittelweitergabe an andere begünstigte Körperschaften
- Die Erhöhung der Umsatzfreigrenze auf 45.000 Euro kann Ihnen jegliche Körperschaft- und Gewerbesteuer sparen
- Beantragung der Gemeinnützigkeit: Finanzamt kann tatsächliche Geschäftsführung sofort prüfen
- So erleichtert der Gesetzgeber ab sofort Kooperationen mit gemeinnützigen Einrichtungen
- Holding- und Beteiligungsgesellschaften können jetzt leichter die Gemeinnützigkeit erlangen
- Diese Änderungen beim Spendenrecht hat das Jahressteuergesetz 2020 mit sich gebracht
- Diese Vereinszwecke sind neu in den Gemeinnützigkeitskatalog aufgenommen worden
- Weitere Änderungen im Überblick

### ■ Der Übungsleiterfreibetrag beträgt jetzt 3.000 Euro

Von den vielen Verbesserungen, die das Jahressteuergesetz 2020 für gemeinnützige Organisationen gebracht hat, ist die Erhöhung des Übungsleiterfreibetrags in § 3 Nr. 26 Einkommensteuergesetz von 2.400 auf 3.000 Euro die prominenteste.

#### Wer kann vom Freibetrag profitieren?

Damit Sie einem Mitarbeiter oder Ehrenamtler den Übungsleiterfreibetrag steuer- und sozial-versicherungsfrei auszahlen dürfen, müssen drei Bedingungen erfüllt sein:

1. Die Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt.
2. Ihre Institution muss begünstigt sein.
3. Die Tätigkeit muss unter die Regelung des § 3 Nr. 26 EStG fallen, also begünstigt sein.

**Wichtig:** Freibeträge sind Jahresbeträge. Selbst wenn die Tätigkeit nur wenige Monate ausgeübt wird, kann der volle Freibetrag (also 3.000 Euro) gewährt werden.

#### Das Kriterium „Nebenberuflichkeit“

Die neuesten Aussagen und Berechnungsmodalitäten stammen vom Bayerischen Landesamt für Steuern (BayLfSt) aus der [Broschüre „Steuerfreiheit für nebenberufliche Tätigkeiten nach § 3 Nr. 26/26a EStG“ \(September 2019\)](#).

#### Die Sichtweise der Finanzverwaltung

Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie – bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufers in Anspruch nimmt (R 3.26 Abs. 2 LStR 2015). Pauschal kann eine regelmäßige Arbeitszeit von 42 Stunden in der Woche unterlegt werden. Eine Tätigkeit ist also nebenberuflich, wenn sie im Durchschnitt nicht mehr als 14 Stunden in der Woche umfasst.

**Wichtig:** Davon weicht das BayLfSt in den Fällen ab, in denen das Arbeitsverhältnis nicht das ganze Jahr bestanden hat. Hier stellt es auf die Vertragslaufzeit ab, nicht auf das Jahr. Folge: Eine zeitlich befristete Tätigkeit, die durchschnittlich mehr als 14 Wochenstunden umfasst, ist nicht mehr nebenberuflich. Das gilt selbst, wenn sich im Jahresdurchschnitt eine niedrigere Stundenzahl ergibt.

**Beispiel:** Bei einer Jugendhilfeeinrichtung kommt ein Ferienhelfer zum Einsatz. Es wird eine vertragliche Vereinbarung über sechs Wochen getroffen. Die regelmäßige Arbeitszeit beträgt in dieser Zeit 38 Stunden. Folge: Die Tätigkeit ist nicht nebenberuflich, auch wenn der Ferienhelfer so im Jahresdurchschnitt nur auf sieben Stunden pro Woche kommt.



### **Empfehlungen für die Gestaltung entsprechender Verträge**

Diese Sicht der Finanzverwaltung macht es erforderlich, bei der Vereinbarung befristeter Einsätze über die richtigen vertraglichen Gestaltungen nachzudenken. Je nach Fall sind andere Lösungen zu empfehlen.

Besteht das Vertragsverhältnis das ganze Jahr, ändert sich aber die vertraglich vereinbarte Arbeitszeit, werden die Zeiträume getrennt betrachtet.

**Beispiel:** Eine freiberufliche Dozentin erhält von einem Bildungsträger für die Monate Januar bis September einen Vertrag über 30 Unterrichtsstunden pro Woche. Ab Oktober wird ein neuer Vertrag über zwölf Stunden pro Woche geschlossen. Für den zweiten Zeitraum kann sie den Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG nutzen, weil die Arbeitszeit unter 14 Stunden liegt.

### **Diese Tätigkeiten sind begünstigt**

Unter die begünstigten Tätigkeitsfelder fallen eine Vielzahl von Einzelaktivitäten. Gesetzlich sind diese nirgends katalogisiert. Gemeinsamer Nenner der Tätigkeiten ist, dass durch persönliche Kontakte Einfluss auf andere Menschen genommen wird, um deren Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern. Eine spezielle Qualifikation (z. B. Übungsleiter- oder Trainerschein) ist nicht erforderlich. Da sich aus dem Gesetz nicht ergibt, welche Tätigkeiten konkret begünstigt sind, haben wir für Sie die Rechtsprechung und Erlasse der Finanzverwaltung ausgewertet, und daraus einen – nicht abschließenden – „Leistungskatalog“ entwickelt.

### **Tätigkeiten als Übungsleiter und Ausbilder**

- Vortragende, unterrichtende oder Lehrtätigkeiten
- Sporttrainer, Mannschaftsbetreuer, Jugendleiter
- Ausbilder für Erste-Hilfe-Kurse
- Mentoren an Studienzentren
- Ausbilder des Selbstschutzverbands
- Mitarbeiter von Kinderspielkreisen
- Prüfertätigkeit von Finanzbeamten bei der Steuerberaterprüfung
- Prüfertätigkeit bei der juristischen Staatsprüfung
- Mütter- und Schwangerschaftsberatung
- Ehrenamtliche Ferienbetreuer
- Stadtführer
- Gesetzliche Betreuer nach § 1835a BGB
- Korrekturassistenten an Hochschulen
- Nebenberufliche Außenstellenleiter einer gemeinnützigen Volkshochschule
- Tätigkeit bei Bahnhofsmissionen
- Schulweghelfer und Schulbusbegleiter

### **Künstlerische Tätigkeiten**

Begünstigt sind z. B. Vergütungen an Musiker, wenn die künstlerische Tätigkeit nicht im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgt. Diese Voraussetzung ist erfüllt bei

- Chorleitern und Dirigenten sowie
- Organisten und anderen Kirchenmusikern,
- Statisten/Komparsen bei Theateraufführungen.

### **Pflege von alten, kranken und behinderten Menschen**

Die Pflege umfasst Hilfeleistungen bei den Verrichtungen des täglichen Lebens, die Hilfe beim Schriftverkehr und Behördengängen, Nachbarschaftshilfe, die Seniorenbetreuung im Allgemeinen sowie die Betreuung in Krankenhäusern, Pflege- und Altersheimen. Im Einzelnen begünstigt sind folgende Tätigkeiten:

- Sanitäter, Rot-Kreuz-Helfer, Ersthelfer
- Helfer bei Suchtdiensten
- Demenzbetreuung
- Hauswirtschaftliche oder betreuende Hilfstätigkeiten für alte oder behinderte Menschen im Rahmen der häuslichen Betreuung, auch wenn es sich um keine unmittelbare körperliche Pflege handelt (z. B. Reinigung der Wohnung, Kochen, Einkaufen).
- Fahrdienste für pflegebedürftige Personen in der Tagespflege

## Sonstige Einzelfälle

In diesen Fällen kann der Übungsleiterfreibetrag gewährt werden:

- Ärzte im Behindertensport (Rehabilitation unter ärztlicher Aufsicht)
- Ärzte im Corona-Sport
- Helfer im Hintergrunddienst des Hausnotrufdienste
- Rettungskräfte, wenn deren Tätigkeit das Merkmal der „Pflege“ erfüllt. Das gilt für
  - Rettungssanitäter und -schwimmer
  - Notärzte in Rettungs- und Krankentransportwagen sowie im Rahmen von Großveranstaltungen
  - Einsatzkräfte der Berg-, Höhlen- und Wasserrettung, wenn die Personenbergung im Vordergrund steht
  - Kriseninterventionspersonen (psychologische Soforthilfe für traumatisierte Opfer bei schweren und tragischen Unfällen)
  - Helfer vor Ort, die bis zum Eintreffen eines Rettungsmittels mit qualifizierten medizinischen Maßnahmen Ersthilfe leisten
  - Einsatzleiter vor Ort
- Behindertentransporte
- Wohnpatenschaften für heranwachsende Geflüchtete

## Nichtbegünstigte Tätigkeiten

Neben der „Positiv-“ gibt es auch eine „Negativ-Liste“. U. a. für folgende Tätigkeiten kann der Übungsleiterfreibetrag nicht in Anspruch genommen werden:

- Vorstandsmitglied, Kassenwart
- Hausmeister, Platz-, Geräte- und Zeugwart
- Verfasser/Vortragender von Rundfunkessays
- Patientenführer, Versichertenälteste
- Richter, Parcourschefs, Parcourschef-Assistenten bei Pferdesportveranstaltungen
- Journalistische Tätigkeiten in der Pressearbeit eines Vereins
- Übungsleiter etc. für eine Tätigkeit in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „sportliche Veranstaltungen“

## Übungsleitervergütung und Minijob

Die steuer- und abgabenfreie Übungsleiterpauschale von 250 Euro pro Monat (= 3.000 Euro pro Jahr) können Sie mit einem 450-Euro-Minijob kombinieren. Wer Übungsleitertätigkeiten ausübt, kann damit bis zu 700 Euro monatlich steuer- und abgabenfrei dazu verdienen. Auf diese Weise hat Ihr Verein einen größeren Gestaltungsspielraum.

An Steuern und Sozialabgaben werden für Vergütungen, die über 250 Euro liegen, lediglich Pauschalbeträge zur Kranken- und Rentenversicherung sowie die einheitliche Pauschalsteuer von zwei Prozent fällig (soweit keine Lohnsteuerkarte vorgelegt wird).

**Beispiel:** Ein bei einem anderen Arbeitgeber fest angestellter Arbeitnehmer übernimmt eine Nebentätigkeit als Übungsleiter in einem Sportverein. Die monatliche Vergütung beträgt 680 Euro. Davon wird monatlich der Übungsleiterfreibetrag in Höhe von 250 Euro abgezogen.

Ergebnis: Es handelt sich um eine versicherungsfreie geringfügig entlohnte Beschäftigung (Minijob) neben der versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung, weil das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt nach Abzug der Aufwandsentschädigung nur 430 Euro beträgt. Der Sportverein zahlt als Arbeitgeber von den 430 Euro Pauschalbeiträge zur Kranken- und Rentenversicherung von insgesamt 30 Prozent und er kann (muss aber nicht) die pauschale Lohnsteuer von zwei Prozent übernehmen



## Anpassung von Vergütungen an den neuen Freibetrag

Wenn Sie Mitarbeitern schon die Übungsleiterpauschale gewähren und diesen Betrag auf die neue Höchstgrenze aufstocken wollen, müssen Sie aufpassen: Vergütungen können nämlich nicht umstandslos erhöht werden. Es gilt generell, dass für alle Zahlungen eine rechtliche Grundlage bestehen muss.

## Gemeinnützigkeit in Gefahr

Andernfalls könnten die erhöhten Vergütungen bei (Vorstands-)Mitgliedern als verdeckte Gewinnausschüttung, bei Dritten als unentgeltliche Zuwendung gewertet werden – und den Verein die Gemeinnützigkeit kosten.

## Vertragliche Vereinbarungen anpassen

Sind Vergütungshöhen vertraglich festgelegt, müssen die Verträge entsprechend geändert oder ergänzt werden. In allen anderen Fällen ist zumindest ein Vorstandsbeschluss erforderlich, der als Nachweis gegenüber dem Finanzamt auf jeden Fall schriftlich gefasst werden sollte.

**Wichtig:** Das gilt auch für die verbreitete Praxis, auf die Auszahlung der Übungsleitervergütung zu verzichten und dafür eine Spendenbescheinigung auszustellen.

Eine Zuwendungsbestätigung darf nur ausgestellt werden, wenn ein Erstattungsanspruch in entsprechender Höhe bestand. Die Höhe der Vergütung muss also eindeutig geregelt sein, auch wenn auf die Auszahlung in Form einer Aufwandsspende verzichtet wird.

### Was sonst noch wichtig ist

Die Vergütung von ehrenamtlich Tätigen fällt nicht unter den Mindestlohn (§ 22 Abs. 3 Mindestlohngesetz [MiLoG]). Das gilt zumindest dann, wenn damit eigenständige, klar abgrenzbare Tätigkeiten vergütet werden. Der Übungsleiterfreibetrag ist dagegen mindestlohnpflichtig, wenn er als abgabenfreier Vergütungsteil von einer höheren Gesamtvergütung lediglich rechnerisch abgegrenzt wird. Der Mindestlohn beträgt im Jahr 2021 vom 01.01 bis 30.06. 9,50 Euro brutto je Zeitzunde und ab dem 01.07. bis zum 31.12.2021 dann 9,60 Euro je Stunde.

### Freibeträge sind Jahresbeträge

Freibeträge sind Jahresbeträge. Selbst wenn Ihr Übungsleiter die begünstigte Tätigkeit nur wenige Monate ausübt, können Sie ihm den vollen Freibetrag gewähren.

### Übungsleiter kann Verlust geltend machen

Ein Übungsleiter, der für seine Tätigkeit Geld im Rahmen des Übungsleiterfreibetrags bekommt, kann Betriebsausgaben oder Werbungskosten auch dann abziehen, wenn seine Ausgaben die steuerfreien Einkünfte übersteigen. Er kann also auch Verluste geltend machen, solange er dem Finanzamt klarmachen kann, dass es sich bei der Übungsleitertätigkeit nicht um Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinne handelt (BFH, Urteil vom 20.12.2017, Az. III R 23/15).

### ■ Der Ehrenamtsfreibetrag: So profitieren Sie von dessen Erhöhung auf 840 Euro

Zusammen mit dem Übungsleiterfreibetrag ist auch der Ehrenamtsfreibetrag (§ 3 Nr. 26a EStG) erhöht worden. Er beträgt jetzt 840 Euro statt zuvor 720 Euro. Er kann sowohl dem Vorstand als auch „normalen“ Ehrenamtlern gewährt werden, allerdings unter jeweils gesonderten Voraussetzungen. Wir stellen Ihnen die wichtigsten Eckdaten vor.

### Der Wortlaut von § 3 Nr. 26a EStG

Die Ehrenamtspauschale ist ein Befreiungstatbestand in der Liste der steuerfreien Einnahmen in § 3 EStG. Sie ist unter § 3 Nr. 26a EStG geregelt.

### Steuerfrei sind danach ...

... „Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

(§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 840 Euro im Jahr. Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 oder 26 gewährt wird. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen“.



### Diese Tätigkeiten sind begünstigt

Anders als beim Übungsleiterfreibetrag gibt es bei der Ehrenamtspauschale keine Beschränkung auf bestimmte Tätigkeiten.

### Das sagt die Finanzverwaltung

Die jüngste Verlautbarung der Finanzverwaltung zu den begünstigten Tätigkeiten stammt aus dem Jahr 2019. Autor ist das Bayerische Landesamt für Steuern. In der [Broschüre „Steuerfreiheit für nebenberufliche Tätigkeiten im Sinne des § 3 Nr. 26/26a EStG“](#) werden folgende Tätigkeiten beispielhaft als begünstigt aufgelistet:

- Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstands (nur dann zulässig, wenn durch Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen)
- Tätigkeiten des Kassiers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwirts, des Aufsichtspersonals oder des Schiedsrichters im Amateurbereich
- Reinigungspersonal und Gärtner in der Kirche
- Im Zweckbetrieb z. B. nebenberuflicher Kartenverkäufer in einem Museum, Theater oder Opernhaus
- Die isolierte Aufsichtstätigkeit bei einer Prüfung, sofern diese nicht im Zusammenhang mit einem Lehrauftrag steht.

**Wichtig:** Nicht begünstigt sind nach Auffassung der Finanzverwaltung aber Amateursportler. Das folgt dem Gedanken, dass es Sinn und Zweck des Freibetrags ist, nur die ehrenamtlichen Tätigkeiten zu fördern, die die Rahmenbedingungen für die Gründung und Organisation des Vereins schaffen.

### **Tätigkeit muss im Zweckbetrieb oder ideellen Bereich ausgeübt werden**

Begünstigt sind außerdem nur Tätigkeiten im ideellen Bereich und im Zweckbetrieb. Nicht begünstigt ist die Tätigkeit in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Sie können also über die Ehrenamtspauschale auch nicht Helfer entlohnen, die bei einem Vereinsfest Speisen und Getränke verkaufen.



### **Das gilt bei gemischten Tätigkeiten**

Die Pauschale kann auch bei „gemischten“ Tätigkeiten gezahlt werden, die verschiedenen steuerlichen Bereichen zugeordnet sind; aber nur für den Teil, der in den steuerbegünstigten Bereich fällt. Es muss aber nachvollziehbar sein, welche Tätigkeiten vergütet werden. Wird die Aufteilung ohne Begründung vorgenommen, kann das Finanzamt daraus ableiten, dass gar kein Vergütungsanspruch bestand. Es muss also von vornherein feststehen, welche Tätigkeiten bezahlt werden. Dass sich die bezahlten Tätigkeiten auf den steuerbegünstigten Bereich bezogen haben, muss per Vertrag oder Stundenauflistung nachgewiesen werden können.

### **Kriterium: Nebenberuflichkeit**

Die Ehrenamtspauschale darf nur gewährt werden, wenn die Tätigkeit nebenberuflich ausgeübt wird. Es gelten die gleichen Kriterien wie beim Übungsleiterfreibetrag: Als nebenberuflich gilt eine Tätigkeit, die nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufs in Anspruch nimmt.

### **Satzungsrechtliche Voraussetzungen**

Achten Sie unbedingt darauf, dass Ihr Verein die erforderlichen rechtlichen Voraussetzungen schafft, um die Zahlungen an „ehrenamtliche“ Mitarbeiter überhaupt leisten zu dürfen.

### **Gemeinnützigkeitsrechtliche Anforderungen an Mitglieder**

Gemeinnützigkeitsrechtlich gilt, dass Vergütungen, die über einen Aufwandsersatz hinausgehen, nur erlaubt sind, wenn die Satzung das nicht verbietet. Schreibt die Satzung vor, dass alle Arbeiten

für den Verein unbezahlt bleiben, sind Vergütungen gemeinnützigkeitsschädlich, die dennoch bezahlt werden. Außerdem wäre das ein Verstoß gegen die Satzung, die vereinsintern zu einer Ersatzpflicht des Vorstands führen kann. Hier wäre also eine Satzungsänderung nötig.

### **Vorstandsvergütungen und Ehrenamtspauschale**

Ein Verein, dessen Satzung die Bezahlung des Vorstands nicht ausdrücklich erlaubt und der trotzdem pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit und kann nicht als gemeinnützig behandelt werden. Eine Vergütung ist auch dann anzunehmen, wenn sie nach der Auszahlung an den Verein zurückgespendet oder durch Verzicht auf die Auszahlung eines Vergütungsanspruchs an den Verein gespendet wird.

**Praxistipp:** Vorgaben für die Formulierung der Regelung macht das BMF nicht. Die Satzung kann also allgemeine oder konkrete Bestimmungen treffen. Denkbar wären

- eine allgemeine Erlaubnis: „Der Vorstand kann für seine Tätigkeit eine angemessene Vergütung erhalten“.
- eine Vergütung nach Zustimmung durch die Mitgliederversammlung: „Der Vorstand kann für seine Tätigkeit eine Vergütung nach Maßgabe eines Beschlusses der Mitgliederversammlung erhalten.“
- eine verbindliche Erlaubnis mit Begrenzung auf 840 Euro: „Der Vorstand kann sich für seine Tätigkeit eine Vergütung im Rahmen des § 3 Nr. 26a EStG gewähren.“
- ein verbindlicher pauschalierter Aufwandsersatz: „Der Vorstand kann sich für seine Tätigkeit eine pauschale Aufwandsentschädigung bis zu 840 Euro pro Jahr gewähren, soweit diese Aufwandsentschädigung den tatsächlich entstandenen Aufwand offensichtlich nicht übersteigt.“

### **Anpassung von Vergütungen an den neuen Freibetrag**

Wie beim Übungsleiterfreibetrag gilt auch hier: Zahlen Sie einem Ehrenamtler die Ehrenamtspauschale und wollen Sie den Betrag ab 2021 auf den neuen Höchstbetrag von 840 Euro aufstocken, müssen Sie bestehende Verträge oder Vereinbarungen anpassen.

### **Kombination mit der Übungsleiterpauschale ist möglich**

Nach dem Wortlaut des § 3 Nr. 26a EStG ist die Steuerbefreiung ausgeschlossen, wenn für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 EStG ge-

währt wird. Das gilt aber nur für gleichartige Tätigkeiten. Für unterschiedliche Tätigkeiten können Ehrenamts- und Übungsleiterpauschale parallel genutzt werden, auch beim gleichen Auftraggeber.

**Beispiel:** Der nebenberufliche Trainer des Sportvereins erledigt auch die Buchhaltung des Vereins. Er kann ab 2021 pro Jahr 3.840 Euro (= 3.000 Euro Übungsleiterfreibetrag plus 840 Euro Ehrenamtspauschale) abgabenfrei erhalten.

### ■ **Zeitnahe Mittelverwendung gilt für kleine Vereine nicht mehr**

Gemeinnützige Vereine dürfen Mittel nicht unbegrenzt ansparen. Sie sollen bzw. müssen sie zeitnah verwenden. Diese zeitnahe Mittelverwendungspflicht gilt künftig nur noch für gemeinnützige Einrichtungen mit jährlichen Einnahmen von mehr als 45.000 Euro.



### **Zeitnahe Mittelverwendung und Gemeinnützigkeitsrecht**

Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung ist Teil des Mittelbindungsgrundsatzes, der in § 55 Abgabenordnung (AO) niedergelegt ist. Im Einzelnen umfasst der Mittelbindungsgrundsatz

- die Verwendung der Mittel im Rahmen der Satzungszwecke,
- das Verbot unentgeltlicher Zuwendungen und überhöhter Vergütungen,
- das Verbot von Gewinnausschüttungen,
- das Verbot, politische Parteien zu unterstützen, und
- die Bindung der Mittel bei Auflösung der Körperschaft und Wegfall der gemeinnützigen Zwecke.

Diese Regelungen allein würden noch keine tatsächliche Verwendung der Mittel für die steuerbegünstigten Zwecke sicherstellen. Es bestünde nämlich die Möglichkeit, die Verwendung auf eine unbestimmte Zukunft zu verschieben, also die Mittel anzusammeln.

### **Das Ziel des neuen § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO**

Das verhindert § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO: Die Mittel müssen grundsätzlich zeitnah für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Weil dieser Nachweis aber bei kleinen Vereinen einen unverhältnismäßigen Aufwand verursacht, ist § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO um Satz 3 ergänzt worden. Körperschaften mit geringen Einnahmen müssen keine Mittelverwendungsrechnung mehr erstellen.

### **§ 55 AO Selbstlosigkeit**

„(1) Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt werden und wenn folgende Voraussetzungen gegeben sind  
1.-4. ...

5. Die Körperschaft muss ihre Mittel vorbehaltlich des § 62 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. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

**Satz 1 gilt nicht für Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 45 000 Euro.“**

### **Worauf bezieht sich die neue Einnahmengrenze von 45.000 Euro?**

Die Grenze von 45.000 Euro bezieht sich auf die Gesamteinnahmen des Vereins. Das sind die kumulierten Einnahmen des ideellen Bereichs, des Zweckbetriebs, der Vermögensverwaltung und des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.

Unklar ist, ob sich die Grenze auf die Brutto- oder Nettoeinnahmen bezieht. Es liegt aber nahe, hier die Regelung zur Umsatzfreigrenze für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe anzuwenden (§ 64 Abs. 3 AO). Dann würde sie sich auf die Bruttoeinnahmen aus allen steuerlichen Bereichen beziehen.

Offen ist die Frage, welche Folgen eine Überschreitung der 45.000-Euro-Grenze hat. Ob also die zeitnahe Mittelverwendung dann für alle Mittel gilt oder nur für die im Jahr der Überschreitung zugeflossenen.

### **Neuregelung gilt schon fürs Vereinsjahr 2020**

Diese Neuregelung ist „am Tag nach der Verkündung“ in Kraft getreten. Da das Jahressteuergesetz am 28.12.2020 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden ist, gilt die neue Grenze bereits für das Jahr 2020.

**Wichtig:** Die Finanzverwaltung wird zum neuen § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO wahrscheinlich noch Anwendungsschreiben herausgeben. Wir halten Sie dazu auf dem Laufenden.

### ■ Gesetzgeber erweitert Möglichkeiten zur Mittelweitergabe an andere begünstigte Körperschaften

Als gemeinnützige Organisation dürfen Sie auch andere Organisationen unterstützen. Sie dürfen also „Mittel weitergeben“. Diese Regelungen zur Mittelweitergabe (in § 58 AO) sind durch das JStG 2020 zusammengefasst und erweitert worden.

#### Das galt bisher

In § 58 Nr. 1 und 2 AO war Folgendes geregelt:

- Förderkörperschaften dürfen ihre Mittel in vollem Umfang weitergeben. Die Satzungszwecke der gemeinnützigen Empfängereinrichtungen mussten aber den eigenen entsprechen und die Förderung anderer Einrichtungen musste in der Satzung ausdrücklich als Zweck benannt sein.
- Für alle anderen gemeinnützigen Organisationen galt die sog. teilweise Mittelweitergabe. Die Höhe der weitergegebenen Mittel war auf die Hälfte des eigenen Vermögens beschränkt. Die Satzungszwecke der Empfängereinrichtung spielten aber keine Rolle.



#### Das gilt seit 2021

Die Mittelweitergabe ist jetzt einheitlich in § 58 Nr. 1 AO geregelt. Die bisherige Regelung zur teilweisen Mittelweitergabe in § 58 Nr. 2 AO ist entfallen. § 58 Nr. 1 AO lautet wie folgt:

#### Wortlaut § 58 Nr. 1 AO 2021

„(Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass ...) eine Körperschaft einer anderen Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwendet. Mittel sind sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft. Die Zuwendung von Mitteln an eine beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist. Beabsichtigt die Körperschaft, als einzige Art der Zweckverwirklichung Mittel anderen Körperschaften oder juristi-

schen Personen des öffentlichen Rechts zuzuwenden, ist die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in der Satzung zu benennen.“

Ab 2021 gilt also, dass auch Einrichtungen ohne satzungsmäßige Förderkörpereigenschaft ihre Mittel in vollem Umfang weitergeben dürfen und Förderkörperschaften nur noch insoweit eine Sonderstellung haben, als sie keine eigenen Satzungszwecke (unmittelbar) verfolgen müssen. Im ersten Fall muss die Mittelweitergabe also kein Satzungszweck sein. Sichergestellt sein muss aber, dass die Organisation daneben eigene gemeinnützige Tätigkeiten verfolgt, sonst wäre die Gemeinnützigkeit gefährdet.

#### Mittelweitergabe ins Ausland

Bisher war nach Auffassung der Finanzverwaltung die teilweise Mittelweitergabe auf Einrichtungen in Deutschland, der EU und des Europäischen Wirtschaftsraums beschränkt. Einrichtungen, die Mittel an Organisationen außerhalb der o. g. Länder weitergaben, mussten Förderkörperschaft sein. Der Begründung des Gesetzesentwurfs zufolge (BT-Drucksache 19/25160 vom 10.12.2020) entfällt diese Einschränkung und erleichtert die Mittelweitergabe ins Ausland.

#### Weitergaberegung gilt für alle Mittel

„Mittel“ sind laut Satz 2 der Neuregelung sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft. Nach der Gesetzesbegründung gehören dazu nicht nur Bar- oder Buchgeld, sondern auch alle anderen Vermögenswerte sowie die unentgeltliche oder verbilligte Nutzungsüberlassung bzw. Erbringung einer Dienstleistung.

#### Besonderheiten bei Förderkörperschaften

Bisher durften nur Förderkörperschaften ihre Mittel unbeschränkt weitergeben. Das musste als Satzungszweck ausdrücklich geregelt sein. Eine solche satzungsmäßige Eigenschaft als Förderkörperschaft ist künftig nur noch erforderlich, wenn die Einrichtung keine unmittelbaren Satzungszwecke verfolgt, also ausschließlich dazu da ist, Mittel weiterzugeben. In diesem Fall gilt auch künftig die Einschränkung, dass sich die Satzungszwecke von Geber- und Empfängerorganisation (teilweise) decken müssen.

### ■ Die Erhöhung der Umsatzfreigrenze auf 45.000 Euro kann Ihnen jegliche Körperschaft- und Gewerbesteuer sparen

Viele Vereine generieren Einnahmen, die notwendig sind, um den Vereinszweck auszuüben, indem sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Diese Einnahmen unterliegen der Körperschaft- und Gewerbesteuer, wenn sie eine Umsatzfreigrenze übersteigen. Diese Umsatzfreigrenze für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe lag bis dato bei 35.000 Euro. Sie ist im Jahressteuergesetz 2020 auf 45.000 Euro erhöht worden.

## Der Wortlaut von § 64 AO

„Steuerpflichtige 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 45 000 Euro im Jahr, so unterliegen die diesen Geschäftsbetrieben zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.

(4-6) ...“

### Die Folgen der Erhöhung

Ihr Verein wird erst dann körperschaft- und gewerbsteuerpflichtig, wenn die Umsätze (inkl. Umsatzsteuer) aller einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe über 45.000 Euro pro Jahr liegen. Damit erweitert sich der Spielraum, in dem gemeinnützige Einrichtungen solche Mittelwirtschaftsbetriebe betreiben können, ohne ertragsteuerliche Folgen befürchten zu müssen.

### Neuregelung gilt schon fürs Vereinsjahr 2020

Diese Neuregelung ist „am Tag nach der Verkündung“ in Kraft getreten. Da das Jahressteuergesetz 2020 am 28.12.2020 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden ist, gilt die neue Grenze also bereits für das Vereinsjahr 2020. Berücksichtigen Sie das in Ihrer Steuererklärung 2020. Es kann dazu führen, dass Sie „quasi rückwirkend“ von der Körperschaft- und Gewerbesteuer freigestellt werden. Nämlich dann, wenn Ihre Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Jahr 2020 zwischen 35.000 und 45.000 Euro lagen.

**Beispiel:** Ihr Verein hat im Jahr 2020 folgende Einnahmen aus steuerpflichtigen Einnahmen nach § 64 Abs. 3 AO erzielt:

- Verkauf von Speisen und Getränken bei Sportveranstaltungen: 15.000 Euro
- Verkauf von Eintrittskarten für Tanzveranstaltung (kein Zweckbetrieb) im Januar 2020: 5.000 Euro
- Einnahmen aus Sponsoring: 17.000 Euro

**Folge:** Ihre Gesamteinnahmen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb haben sich 2020 auf 37.000 Euro belaufen. Sie lagen also über der alten Umsatzfreigrenze von 35.000 Euro. Da die neue Umsatzfreigrenze von 45.000 Euro in § 64 Abs. 3. AO aber auch schon für das Jahr 2020 gilt, sind Ihre Einnahmen innerhalb der Freigrenze. Sie bleiben sowohl körperschaft-als auch gewerbsteuerfrei.

### Gestaltungsspielräume nutzen

Vor allem Vereine mit Einnahme-Überschuss-Rechnung haben gewisse Gestaltungsmöglichkeiten, indem sie Einnahmen ins Folgejahr verschieben. Entscheidend in der Einnahme-Überschuss-Rechnung ist nämlich der Zeitpunkt des Zahlungseingangs. Merken Sie also, dass Sie 2021 im Grenzbereich sind, können Sie zum Jahresende 2021 anfallende Rechnungen erst 2022 schreiben oder so spät, dass mit einem Zahlungseingang erst 2022 zu rechnen ist.



### ■ Beantragung der Gemeinnützigkeit: Finanzamt kann tatsächliche Geschäftsführung sofort prüfen

Bisher bezog sich die Gewährung der Gemeinnützigkeit bei einer Neubeantragung (Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO) ausschließlich auf die vorgelegte Satzung. Das Finanzamt durfte die Gemeinnützigkeit auch dann nicht verweigern, wenn sie Erkenntnisse hatte, dass tatsächliche Aktivitäten die Gemeinnützigkeit ausschlossen. Das hat sich zum 01.01.2021 geändert. Jetzt kann das Finanzamt auch die „tatsächliche Geschäftsführung des Vereins“ in seine Prüfungen einbeziehen.

### Der Hintergrund der Neuregelung

Der Gesetzgeber reagiert mit dieser Neuregelung auf die jüngere Rechtsprechung zu diesem Thema. Bisher bezog sich die Gewährung der Gemeinnützigkeit bei einer Neubeantragung (Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO) ausschließlich auf die vorgelegte Satzung. Das Finanzamt durfte die Gemeinnützigkeit auch dann nicht verweigern, wenn sie Erkenntnisse hatte, dass tatsächliche Aktivitäten die Gemeinnützigkeit ausschlossen.

Das hatte die Rechtsprechung ausdrücklich auch so bestätigt (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 05.03.2018, Az. 10 K 3622/16 und FG Sachsen-Anhalt, Beschluss vom 21.04.2020, Az. 3 V 185/20). Die Gemeinnützigkeit konnte folglich erst im Rahmen der Steuerveranlagung entzogen werden, bei der auch die „tatsächliche Geschäftsführung“ geprüft wird.

Zwar konnte das Finanzamt ertrag- und umsatzsteuerliche Begünstigungen durch den Steuerbescheid wieder entziehen und nachversteuern. Das galt aber nicht für das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen, was bis dahin möglich ist.

### Das Ziel der Neuregelung

Ziel der Regelung – so die Begründung im Gesetzesentwurf – ist, die rechtsmissbräuchliche Verwendung des Feststellungsbescheids nach § 60a AO auszuschließen. Damit kann z. B. bei extremistischen Organisationen die Gemeinnützigkeit vorab ausgeschlossen werden. In solchen Fällen soll gar nicht erst der „Rechtsschein der Gemeinnützigkeit“ entstehen.



### Der Wortlaut der Neuregelung

Um das zu gewährleisten, ist § 60a AO um Abs. 6 ergänzt worden. Er lautet:

„(1) Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 wird gesondert festgestellt. Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit ist für die Besteuerung der Körperschaft und der Steuerpflichtigen, die Zuwendungen in Form von Spenden und Mitgliedsbeiträgen an die Körperschaft erbringen, bindend.

(2) Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt

1. auf Antrag der Körperschaft oder
2. von Amts wegen bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist.

(3) Die Bindungswirkung der Feststellung entfällt ab dem Zeitpunkt, in dem die Rechtsvorschriften, auf denen die Feststellung beruht, aufgehoben oder geändert werden.

(4) Tritt bei den für die Feststellung erheblichen Verhältnissen eine Änderung ein, ist die Feststellung mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse aufzuheben.

(5) Materielle Fehler im Feststellungsbescheid über die Satzungsmäßigkeit können mit Wirkung ab dem Kalenderjahr beseitigt werden, das auf die Bekanntgabe der Aufhebung der Feststellung folgt. § 176 gilt entsprechend, außer es sind Kalenderjahre zu ändern, die nach der Verkündung der maßgeblichen Entscheidung eines obersten Gerichtshofes des Bundes beginnen.

(6) Liegen bis zum Zeitpunkt des Erlasses des erstmaligen Körperschaftsteuer- oder Freistellungsbescheids bereits Erkenntnisse vor, dass die tatsächliche Geschäftsführung gegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen verstößt, ist die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach Abs. 1 S. 1 abzulehnen. S. 1 gilt entsprechend für die Aufhebung bestehender Feststellungen nach § 60a.“

### ■ So erleichtert der Gesetzgeber ab sofort Kooperationen mit gemeinnützigen Einrichtungen

Nach dem gemeinnützigkeitsrechtlichen Unmittelbarkeitsgrundsatz muss eine Körperschaft ihre satzungsgemäßen Zwecke grundsätzlich selbst verwirklichen. Das führte bisher dazu, dass Hilfsbetriebe in rechtlich eigenständiger Form nicht gemeinnützig sein können, wenn sie nur Leistungen für andere gemeinnützige Einrichtungen erbringen. Das hat sich zum 01.01.2021 geändert.

### Die Neuregelung § 57 Abs. 3 AO

§ 57 AO ist um Abs. 3 ergänzt worden. Dieser lautet:

„Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 S. 1, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach S. 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind.“

### Die Folgen der Neuregelung

Das planmäßige Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren gemeinnützigen Körperschaft gilt also künftig als unmittelbare Zweckverwirklichung. Körperschaften können sich dadurch arbeitsteilig organisieren. Das gilt speziell auch für die Ausgliederung von Serviceleistungen in eigenständige Körperschaften.

## Zweckbetriebseigenschaft

Leistungen, die den gemeinsamen Zweck im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs verwirklichen, fallen dann nach den allgemeinen Regelungen (§§ 65 bis 68 AO) in den Zweckbetrieb. Für die Prüfung der Zweckbetriebseigenschaft wird die Gesamtleistung der beteiligten Organisationen betrachtet. Sind dabei die Anforderungen an einen Zweckbetrieb erfüllt, werden die Teilleistungen bei allen Beteiligten als Zweckbetrieb behandelt.

Für Leistungen an nicht begünstigte Dritte gelten dann die allgemeinen Regelungen. Sie sind also nur ein Zweckbetrieb, wenn sie als eigenständige Leistungen die Voraussetzungen dafür erfüllen. Sonst liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

### Wann liegt ein „planmäßiges Zusammenwirken“ vor?

Unklar ist geblieben, was der Gesetzgeber unter „planmäßigem Zusammenwirken“ versteht. Der Begriff legt nahe, dass die Kooperation über die Erbringung zeitlich begrenzter oder einzelner Dienstleistungen hinausgehen muss.

Wie eine solche Kooperation rechtlich ausgestaltet sein muss, um diese Voraussetzungen zu erfüllen, wird die Finanzverwaltung bzw. Rechtsprechung noch klären müssen. Vermutlich sind folgende Kooperation begünstigt:

- Ein Konzernverbund mit Tochtergesellschaften und Kapitalbeteiligungen (z. B. bei der Ausgliederung von Teilbetrieben).
- Zusammenschlüsse in Form von BGB-Gesellschaften.
- Dachverbandliche Strukturen, bei denen der Dachverband Leistungen an seine Mitgliedsvereine erbringt.

**Praxistipp:** Das könnte dazu führen, dass künftig die Gemeinnützigkeit bzw. die Zweckbetriebseigenschaft für Einrichtungen und Leistungen möglich ist, für die Rechtsprechung und Finanzverwaltung das bisher abgelehnt haben. Das gilt z. B. für

- Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen eines Vereins für angeschlossene Mitgliedsvereine;
- Hallenbauvereine: Die Errichtung einer Halle oder sonstiger Räumlichkeiten durch einen Hallenbauverein mit dem Ziel, sie anderen Vereinen zu überlassen;
- die Personalgestellung an gemeinnützige Einrichtungen.

### ■ Holding- und Beteiligungsgesellschaften jetzt leichter die Gemeinnützigkeit erlangen

Die neue Regelung des § 57 Abs. 4 AO ermöglicht künftig die Gemeinnützigkeit von Holding- und Beteiligungsgesellschaften.

## Der Hintergrund der Neuregelung

Die Neuregelung erleichtert es, im gemeinnützigen Sektor konzernartige Strukturen zu bilden. Bisher konnten Mutter- und Beteiligungsgesellschaften nur gemeinnützig sein, wenn sie jeweils eigene steuerbegünstigte Tätigkeiten ausübten.

Die Erweiterung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes ist im Gesetzesentwurf damit begründet worden, dass sich durch die Aufteilung der Tätigkeit auf mehrere Gesellschaften nur die Struktur, aber nicht das gemeinnützigkeitsrechtliche Gesamtbild ändert. Umgesetzt ist das im neuen § 57 Abs. 4 AO wie folgt:

„Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 S. 1, wenn sie ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet.“



### Was ist mit „ausschließlich“ gemeint?

Der Wortlaut ist bezüglich des Begriffs „ausschließlich“ leider missverständlich. Unklar bleibt, ob es für die Gemeinnützigkeit genügt, wenn Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften gehalten werden, ohne dass die Gesellschaft unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt, oder ob ausschließlich Anteile an gemeinnützigen Gesellschaften gehalten werden müssen. Im zweiten Fall wäre also das zusätzliche Halten von Anteilen an nicht gemeinnützigen Gesellschaften gemeinnützigkeitsschädlich.

Die naheliegende Auslegung ist aber, „ausschließlich“ i. S. v. § 56 AO zu verstehen. Es müssten dann überwiegend Anteile an gemeinnützigen Kapitalgesellschaften gehalten werden, sodass das den Hauptzweck der Körperschaft ausmacht.

### Auslagerungen werden erleichtert

Die Neuregelung können jetzt alle Tätigkeiten in Tochtergesellschaften ausgelagert werden, während sich die Muttergesellschaft auf das Halten und Verwaltung der Anteile beschränkt. In Kombination mit der Neuregelung des § 57 Abs. 3 AO zu Kooperationen wäre auch eine stärkere Ausdifferenzierung der Leistungen innerhalb eines solchen Konzerns möglich, weil auch Gesellschaften gemeinnützig sein können, die Dienstleistungen innerhalb des Konzernverbunds erbringen, die für sich genommen nicht gemeinnützig sind, aber begünstigte Tätigkeiten ausübten.

## Verbesserte Finanzierungsmöglichkeiten

Durch die Neuregelung verbessern sich auch die Finanzierungsmöglichkeiten für gemeinnützige Einrichtungen, die als Kapitalgesellschaften geführt werden. Statt als Zuwendungen können Mittel auch in Form von Beteiligungen gegeben werden. Verbessert wird so auch die gemeinsame Finanzierung z. B. über Kredite (Cash Pooling), durch die günstigere Konditionen auf dem Kapitalmarkt erreicht werden können. Auch die Bereitstellung von Liquidität aus ertragstärkeren Teilgesellschaften an Beteiligte mit entsprechendem Finanzbedarf ist in Verbindung mit der erweiterten Mittelweitergabe nach § 58 Nr. 1 AO fast unbeschränkt möglich.

Außerdem können Holding- und Beteiligungsgesellschaften für ein gemeinsames Fundraising genutzt werden. Da § 58 Nr. 1 AO eine unbeschränkte Mittelweitergabe ermöglicht, können die zentral akquirierten Mittel beliebig auf die beteiligten Gesellschaften verteilt werden.

**Beispiel:** Die Mutter- oder Beteiligungsgesellschaft zentralisiert die Spendensammlung für alle Gesellschaften. Sie kann auch ohne eigene unmittelbare Satzungstätigkeiten Zuwendungsbeteiligungen ausstellen und Spenden weiterreichen.



### ■ Diese Änderungen beim Spendenrecht hat das Jahressteuergesetz 2020 mit sich gebracht

Auch beim Spendenrecht hat das JStG 2020 praxisrelevante Änderungen gebracht. Die Stichworte lauten vereinfachter Spendennachweis, Auslandsspenden und Zuwendungsempfängerregister.

#### Vereinfachter Spendennachweis gilt jetzt bis 300 Euro

Bisher war es so, dass für Zuwendungen bis zu 200 Euro als steuerlicher Spendennachweis ein Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts gereicht hat. Ein Zuwendungsnachweis nach amtlichem Mustertext ist dann nicht erforderlich. Diese Regelung zum vereinfachten Spendennachweis ist von 200 Euro auf 300 Euro erweitert worden (§ 50 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStDV).

Die Neuregelung gilt schon für Zuwendungen, die dem Zuwendungsempfänger nach dem 31.12.2019 zugeflossen sind (§ 84 Abs. 2c EStDV). Den vereinfachten Spendennachweis können gemeinnützige Vereine also schon für entsprechende Spenden nutzen, die sie im Jahr 2020 bekommen haben.

**Praxistipp:** Die Kleinspendenregelung ermöglicht es, bei Spendenaufufen den Verwaltungsaufwand erheblich zu senken. Durch die Erhöhung des Maximalbetrags, der ohne Zuwendungsbestätigung abzugsfähig ist, erweitert sich hier das mögliche Spendenvolumen für gemeinnützige Einrichtungen.

#### Das neue Zuwendungsempfängerregister

Mit dem neuen § 60b AO wird 2024 ein Zuwendungsempfängerregister eingeführt. Zuständig dafür ist das Bundeszentralamt für Steuern. Die Daten dafür werden von den Finanzämtern übermittelt. Das Register ist öffentlich zugänglich. Es soll transparent machen, welche Organisationen Zuwendungsbestätigungen ausstellen dürfen.

Das Register soll alle steuerbegünstigten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen enthalten – also alle gemeinnützigen Einrichtungen unabhängig von der Rechtsform. Eingetragen werden

- die Wirtschafts-Identifikationsnummer,
- der Name der Körperschaft,
- die Anschrift,
- die steuerbegünstigten Zwecke,
- das zuständige Finanzamt,
- das Datum des letzten Freistellungs- bzw. Feststellungsbescheids und
- die Bankverbindung.

**Praxistipp:** Ihre gemeinnützige Einrichtung betrifft keine Meldepflicht. Das Bundeszentralamt für Steuern bekommt die Daten vom Finanzamt übermittelt.

Das Bundeszentralamt für Steuern übernimmt künftig auch die Auswertung der Verfassungsschutzberichte. Es prüft also, dass die gemeinnützige Körperschaft keine Bestrebungen im Sinne des § 4 des Bundesverfassungsschutzgesetzes fördert und dem Gedanken der Völkerverständigung nicht zuwiderhandelt und leitet die Ergebnisse an die Finanzämter weiter.

#### Auslandsspenden

Ebenfalls noch „Zukunftsmusik“ ist das Thema Auslandsspenden. Ab dem Jahr 2025 soll der amtliche Mustertext für Zuwendungsbestätigungen auch für ausländische Spendenempfänger gelten. § 50 Abs. 1 S. 2 EStDV wird deswegen aufgehoben.

Das ist möglich, weil das Bundeszentralamt für Steuern künftig dafür zuständig ist zu prüfen, ob Körperschaften, die ihren Sitz nicht im Geltungsbereich des Grundgesetzes haben, den Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO entsprechen. Bisher nimmt diese Prüfung das Finanzamt vor, das für den jeweiligen Spender zuständig ist. Ausländische Organisationen haben künftig einen Anspruch auf eine inhaltliche Überprüfung der Gemeinnützigkeit für ihre Tätigkeit, wenn sie einem deutschen Steuerpflichtigen eine Zuwendung bestätigen möchten.

### ■ **Diese Vereinszwecke sind neu in den Gemeinnützigkeitskatalog aufgenommen worden**

§ 52 Abgabenordnung (AO) regelt, welche Vereinszwecke generell als gemeinnützig anerkannt sind. Dieser Gemeinnützigkeitskatalog ist durch das JStG ergänzt bzw. spezifiziert worden.

#### **Klimaschutz**

Ausdrücklich aufgenommen wird ergänzend zum Umweltschutz der Klimaschutz. In § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 8 AO sind dazu nach dem Wort „Umweltschutzes,“ die Wörter „einschließlich des Klimaschutzes“ eingefügt worden. Der Klimaschutz war zwar schon bisher im Rahmen des Umweltschutzes begünstigt. Die Einfügung dient deswegen vor allem der Klarstellung für den Fall, dass Umwelt- und Naturschutz Ziele des Klimaschutzes möglicherweise nicht gänzlich abdecken.

#### **Hilfe diskriminierter Menschen**

§ 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 10 AO ist um die „Förderung der Hilfe für Menschen, die auf Grund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden“ ergänzt worden. Auch dieser Zweck war grundsätzlich schon bisher begünstigt. Er kam aber – so die Gesetzesbegründung – in den bestehenden Katalogzwecken nicht ausreichend zum Ausdruck. Aufgrund der gesellschaftlichen Entwicklung ist das Gemeinnützigkeitsrecht deshalb angepasst worden.



#### **Ortsverschönerung**

Die Steuerbegünstigung für Heimatpflege und Heimatkunde ist um die „Ortsverschönerung“ ergänzt worden (§ 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 22 AO). Genau wie obige war auch dieser Zweck grundsätzlich schon bisher begünstigt. Er verbindet aber Zwecke wie Landschaftspflege, Heimatpflege, Naturschutz und Denkmalpflege. Vereine, die auch die Ortsverschönerung als Zweck hatten, mussten deswegen diese Katalogzwecke in die Satzung aufnehmen. Das wird durch die ausdrückliche Aufnahme der Ortsverschönerung in die begünstigten Zwecke vereinfacht.

#### **Freifunk**

Freifunk ist ab sofort gemeinnützig. Bisher war dieser Zweck nur in Kombination mit technischer Bildung u. ä. begünstigt. Die Aufnahme in § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 23 AO ermöglicht es, auch solche Freifunk-Initiativen als gemeinnützig anzuerkennen, die auch bzw. ausschließlich Freifunk-Netze aufbauen und unterhalten.

Unter „Freifunk“ werden nichtkommerzielle Initiativen eingeordnet, die sich der Förderung der lokalen Kommunikation sowie der technischen Bildung, dem Aufbau und Betrieb eines lokalen freien Funknetzes widmen. Die Abgrenzung von kommerziellen und nichtkommerziellen Funknetzbetreibern ist nicht näher geregelt. Auch gemeinnützige Freifunk-Initiativen werden ja über Mitgliedsbeiträge faktisch Entgelte für die Nutzung erheben.

#### **Friedhofsverwaltung**

In den Katalog (als Nummer 26) neu aufgenommen worden ist die „Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und die Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten für nichtbestattungspflichtige Kinder und Föten.“ Ab jetzt kann auch bei privatrechtlichen Organisationen die Friedhofsverwaltung (mit Pflege und Unterhaltung des Friedhofsgeländes und der Baulichkeiten) gemeinnützig sein.

Neben der eigentlichen Bestattung gehören dazu auch Tätigkeiten wie die Grabfundamentierung, das Vorhalten aller erforderlichen Einrichtungen und Dienstleistungen wie Wächterdienste, Sargaufbewahrung, Sargtransportdienste im Friedhofsbereich, Totengeleit, Kranzannahme, Graben der Gruft und ähnliche Leistungen. Gleiches gilt für das Läuten der Glocken, die übliche Ausschmückung des ausgehobenen Grabes und die musikalische Umrahmung der Trauerfeier. Begünstigt ist auch die Unterhaltung von Gedenkstätten für sog. „Sternenkinder“, die nicht bestattet werden können.

**Wichtig:** Die seelsorgerische Betreuung der Angehörigen war schon bisher ein mildtätiger Zweck nach § 53 AO.

## ■ Weitere Änderungen im Überblick

Weitere Änderungen für gemeinnützige Organisationen aus dem JStG 2020 betreffen die Themen Besondere Zweckbetriebe und Umsatzsteuer.

### Besondere Zweckbetriebe (Katalogzweckbetriebe)

Zweckbetriebe sind steuerlich dadurch begünstigt, dass Einnahmen nicht ertragsteuerpflichtig sind und bei der Umsatzsteuer der ermäßigte Steuersatz gilt. § 66 bis 68 AO definiert besondere Zweckbetriebe (Katalogzweckbetriebe). Anders als bei den allgemeinen Zweckbetrieben (§ 65 AO) muss hier für die Steuerbegünstigung nicht nachgewiesen werden, dass sie für die Erreichung des Satzungszwecks notwendig sind und nicht mehr als unvermeidbar in Konkurrenz zu gleichen oder ähnlichen nicht begünstigten Betrieben treten.

- Flüchtlingseinrichtungen als eigener Zweckbetrieb sind mit § 68 Nr. 1c AO „Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen“ aufgenommen worden. Dabei gilt die Einschränkung des § 66 Abs. 2 AO. Ein Zweckbetrieb liegt also nicht vor, wenn die Einrichtung des Erwerbs wegen betrieben wird. Sie muss also die Mittelverwendung für die mildtätige Sphäre auch im Rahmen der Steuererklärung (Anlage Gem) nachweisen.

**Wichtig:** Flüchtlingseinrichtungen waren bereits bisher regelmäßig Zweckbetriebe nach § 66 AO. Bisher musste aber in jedem Einzelfall geprüft werden, ob es sich bei den Leistungsempfängern um hilfsbedürftige Personen im Sinne des § 53 AO handelt. Diese Prüfung entfällt mit der Neuregelung.

- Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen: In § 68 Nr. 4 AO ist der Zweckbetriebsumfang für Einrichtungen erweitert worden, die sich um die Fürsorge blinder und körperbehinderter Menschen kümmern. Begünstigt ist jetzt auch die „Durchführung der Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen bzw. Behinderungen.“

## Änderungen bei den Umsatzsteuerbefreiungen

Das Umsatzsteuergesetz ist mit Wirkung zum 01.01.2021 an die Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie angepasst worden. Konkret sind Befreiungen zu Heilbehandlungen, Pflege- und Betreuungsleistungen, Verpflegungs- und Beherbergungsleistungen sowie Beistandsleistungen der Jugendhilfe ergänzt worden.

- § 4 Nr. 14 UStG ist erweitert worden um Leistungen in medizinischen Notlagen, wie z. B. Sanitätsdienstleistungen bei Großveranstaltungen, Rufbereitschaftsdienste, Bereitstellung von Notfallfahrzeugen mit Fahrern und Sanitätern, Betrieb von Notfallpraxen und Rettungsleitstellen.
- § 4 Nr. 16 UStG befreit nun auch Einrichtungen der Betreuung oder Pflege körperlich, kognitiver oder psychisch hilfsbedürftiger Personen, die zwar selbst keine Pflege- oder Betreuungsleistungen erbringen, aber eng mit solchen Leistungen verbunden sind.
- § 4 Nr. 23 S. 1 Buchst. c UStG erweitert die bisherige Umsatzsteuerbefreiung von Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern auf Kinder in Kindertagesstätten und befreit zusätzlich auch kurzfristige Beherbergungsleistungen gegenüber Kindern, Schülern und Studierenden in Kindertagesstätten, Schulen oder Hochschulen.
- § 4 Nr. 25 UStG ist ergänzt worden um die Umsatzsteuerbefreiung von Beistandsleistungen in Kindschafts-, Abstammungs- oder Adoptions-sachen durch Rechtsanwälte, Pädagogen, Psychologen oder Betreuungsvereine. Das setzt voraus, dass deren Preise von den Behörden genehmigt sind oder die genehmigten Preise nicht übersteigen.

Die Texte dieser Ausgabe sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Quelle: IWW Verlag