

# VBM VereinsBrief für Mandanten

01 | 2023

## Aktuelle Informationen für Vereine

---

### Rechtsprechung und Gesetzgebung

Abberufung des Vorstands kann en bloc erfolgen	1
Mindestlohn kann nicht durch Sachleistungen ersetzt werden	1
Steuerermäßigung für den Speisenverkauf wird verlängert	1
Sportkurs und Überlassung von Sportgerät = einheitliche Leistung	2
Bundesrat fordert Umsetzung der EU-Regelungen für Sport	2
Virtuelle Mitgliederversammlung soll gesetzlich geregelt werden	2

---

### Vereinspraxis

Energiekrise: Was betroffene Vereine beachten sollten	3
--	---

Die Inflationsausgleichsprämie im Verein: Wer sie wann und wie bekommen kann	6
Steuerliche Erleichterungen aus der Corona- Krise verlängert: So profitieren Vereine	8
Höchstbetrag in § 23a UStG beträgt jetzt 45.000 Euro: So nutzen Sie die Vorsteuerpauschalierung in Ihrem Verein	9
Das Instrument „Betriebsmittelrücklagen“: So setzen Sie es in Krisenzeiten im Verein optimal ein	13

---

### Vereine fragen, Experten antworten

Wie muss die Stimmauszählung bei Beschlüs- sen der Mitgliederversammlung erfolgen?	15
Kann ein Mitglied Einsicht ins Protokoll der Vorstandssitzung verlangen?	15

## VEREINSRECHT

## Abberufung des Vorstands kann en bloc erfolgen

| Auch wenn die Vorstandswahl als Einzelwahl durchgeführt werden muss, kann der Vorstand en bloc abberufen werden. Diese Auffassung vertritt das LG Potsdam. |

**Hintergrund** | Regelt die Satzung das nicht anders, muss die Vorstandswahl als Einzelwahl durchgeführt werden. Eine Block- oder Listenwahl ist nur möglich, wenn die Satzung das ausdrücklich erlaubt. Nach Auffassung des LG Potsdam gilt das gesetzliche oder satzungsmäßige Wahlverfahren aber nicht für die Abberufung des Vorstands. Hier kann der Vorstand mit nur einer Beschlussfassung insgesamt abberufen werden. In der Tagesordnung genügt die Angabe „Abberufung des Vorstands“. Das liegt u. a. daran, dass die personelle Zusammensetzung

des abzubrufenden Vorstands naturgemäß ohnehin feststeht, weil er ja bereits im Amt ist. Eine Notwendigkeit, wie bei der Wahl, über einzelne Vorstandsposten abzustimmen, besteht daher bei der Abwahl nicht. Außerdem haben die abberufenen Vorstandsmitglieder ohne weiteres die Möglichkeit, sich erneut zur Wahl zu stellen. Im Saldo werden bei einer „en bloc-Abwahl“ des Vorstands also weder die Rechte der abberufenen Vorstandsmitglieder noch der Mitgliederversammlung beschnitten (LG Potsdam, Urteil vom 15.08.2022, Az. [8 O 160/21](#)).

## VERGÜTUNG IM VEREIN

## Mindestlohn kann nicht durch Sachleistungen ersetzt werden

| In Vereinen steht bei der Mitarbeit eine ideelle Ausrichtung im Vordergrund. Vergütungen sind deswegen oft kein adäquater Gegenwert für die Arbeitsleistung. Soweit die Grenzen des Ehrenamts- und Übungsleiterfreibetrags nicht überschritten werden, ist eine Unterschreitung des Mindestlohns zulässig. Alle Vergütungen, die darüber hinausgehen sind dagegen mindestlohnpflichtig und können auch nicht durch Sach- oder andere Leistungen ersetzt werden, so das BayObLG. |

Im konkreten Fall hatte der Arbeitgeber einen Stundenlohn unterhalb der Mindestlohngrenze bezahlt, dafür aber zusätzlich einen Pkw überlassen und eine Betriebsrente bezahlt. Diese Leistungen – so das BayObLG – können nicht auf den Mindestlohn angerechnet werden. Der Arbeitgeber muss den gesetzlichen Mindestlohn durch im arbeitsvertraglichen Austausch-

verhältnis erbrachte Entgeltzahlungen erfüllen, die dem Arbeitnehmer endgültig verbleiben. Zahlungen ohne Rücksicht auf eine tatsächliche Arbeitsleistung des Arbeitnehmers (z. B. eine Kfz-Überlassung) oder mit einer besonderen gesetzlichen Zweckbestimmung (Betriebsrente) erfüllen nicht den Mindestlohn (BayObLG, Urteil vom 26.11.2020, Az. [201 ObOWi 1381/20](#)).

## UMSATZSTEUER

## Steuerermäßigung für Speisenverkauf ist verlängert worden

| Der ermäßigte Steuersatz für den gastronomischen Verkauf von Speisen gilt auch 2023 weiter. Allerdings nur für Speisen. Getränke müssen mit 19 Prozent besteuert werden. Bei kombiniertem Verkauf zu einem Pauschalpreis erlaubt die Finanzverwaltung eine Pauschalierung: Der auf die Getränke entfallende Anteil am Gesamtumsatz wird mit 30 Prozent des Pauschalpreises angesetzt und muss mit 19 Prozent versteuert werden; der Rest mit sieben Prozent (BMF, Schreiben vom 21.11.2022, Az. [III C 2 - S 7030/20/10006 :006](#) und [Achtes Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen](#) vom 24.10.2022). |

**HAFTUNGSAUSSCHLUSS** | 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.

## UMSATZSTEUER

## Sportkurs und Überlassung von Sportgerät = einheitliche Leistung

| Die Teilnahmegebühren für Sportkurse sind – bei aktiver Teilnahme – nach § 4 Nr. 22b UStG steuerbefreit. Die Überlassung von Sportgeräten und Sportanlagen dagegen umsatzsteuerpflichtig. Wie aber wird eine Zahlung steuerlich behandelt, wenn in einen Sportkurs auch die Überlassung von Geräten eingeschlossen ist? Mit dieser Frage hat sich der EuGH beschäftigt. |

Im konkreten Fall ging es um ein Sportstudio, das neben der Überlassung von Sportanlagen eine individuelle Anleitung und Gruppenkurse anbot. Hier handelt es sich für den EuGH um eine einheitliche Leistung, die auch einheitlich besteuert wird. Der Zugang zu einem Sportstudio und die individuelle Einweisung und die Gruppenkurse, an denen die zugangsberechtigten Personen teilnehmen dürfen, stellen miteinander verbundene Elemente dar. Es gilt dann der Grundsatz: Nebenleistungen teilen umsatzsteuerrechtlich das Schicksal der Hauptleistung. D. h.: Es gilt der Steuersatz (bzw. die Steuerbe-

freiung) der Leistung, die das Hauptelement der einheitlichen Leistungen bildet. Im vorliegenden Fall war das die Überlassung der Sportgeräte (EuGH, Urteil vom 22.09.2022, Rs. [C-330/21](#)).

**Wichtig |** Im deutschen Steuerrecht gibt es (noch) keine separate Steuerermäßigung für die Überlassung von Sportanlagen, obwohl die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie das ermöglicht. Die Überlassung an Mitglieder ist bei gemeinnützigen Sportvereinen aber im Rahmen eines Zweckbetriebs nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG ermäßigt besteuert.

## UMSATZSTEUER

## Bundesrat fordert Umsetzung der EU-Regelungen für Sport

| Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22a UStG ist auf die aktive Teilnahme an sportlichen Veranstaltungen beschränkt. Die Überlassung von Sportanlagen und -geräten ist dagegen steuerpflichtig, obwohl nach Gemeinschaftsrecht (Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) ebenfalls eine Befreiung möglich wäre. Der Bundesrat fordert deswegen, den unionsrechtlich vorgesehenen Steuerbefreiungsrahmen auch in Deutschland umzusetzen. |

**Hintergrund |** Die Bundesratsinitiative geht zurück auf eine Entscheidung des BFH, wonach eine unmittelbare Berufungsmöglichkeit auf das weitergefasste Unionsrecht nicht möglich ist, weil es im Ermessen der nationalen Gesetzgeber liegt, wie weit die Steuerbefreiung reicht

(BFH, Urteil vom 21.04.2022, Az. [V R 48/20](#)). Darauf will der Bundesrat reagieren, indem er den Gesetzgeber auffordert, den unionsrechtlich vorgesehenen Steuerbefreiungsrahmen auch in Deutschland umzusetzen (Deutscher Bundestag, [Drucksache 20/4229](#), vom 02.11.2022).

## MITGLIEDERVERSAMMLUNG

## Virtuelle Mitgliederversammlung soll gesetzlich geregelt werden

| Zwei Gesetzesentwürfe wollen die virtuelle Teilnahme an einer Mitgliederversammlung auch ohne Satzungsgrundlage ermöglichen. Zum Gesetzentwurf des Bundesrats zur Ergänzung des § 32 BGB hat die Bundestagsfraktion der CDU/CSU einen Änderungsantrag gestellt. Dieser erweitert die zulässigen technischen Verfahren und soll auch für die Einberufung per Minderheitenbegehren eine virtuelle Versammlung ermöglichen. Beide Anträge sehen aber nur hybride, keine rein virtuellen Versammlungen vor. Das hat der Rechtsausschuss des Bundestags moniert und für eine Regelung plädiert, die sowohl technikoffen ist als auch reine Onlineversammlungen ermöglicht. Das Gesetzgebungsverfahren ist noch nicht abgeschlossen. Wir bleiben für Sie am Ball. |

## ENERGIEKRISE

## Vereine und die Auswirkungen der Energiekrise

! Erst kam Corona, dann „Ukraine“. Unsere Vereine schlittern von einer Krise in die nächste. Eine Umfrage des Instituts für Sportstättenentwicklung ergab, dass mehr als 40 Prozent der Vereine starke Auswirkungen durch die Energiekrise erwarten. Konkret drohen Einschränkungen des Trainingsbetriebs, die Schließung einzelner Abteilungen sowie generell Mitgliederrückgänge. Sechs Prozent der Vereine sehen sich sogar in ihrer Existenz bedroht. Wir zeigen, worauf Sie achten müssen, um Ihren Verein auch durch diese Krise zu bringen. !

### Verlust-Situationen in Zweck- und Geschäftsbetrieben

Nicht nur der „For-Profit-Bereich“ erleidet derzeit Umsatzrückgänge und Verlustsituationen, sondern auch der Non-Profit-Bereich. Das betrifft sowohl die steuerbegünstigten als auch die nicht steuerbegünstigten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe.

#### ■ Beispiel

Die Menschen sparen. Sie verzichten nicht nur auf Theater- oder Konzertbesuche (Zweckbetriebe) sondern auch auf den Besuch von Vereinsfeiern (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb). Außerdem überdenken Unternehmen ihr Sponsoring-Engagement.

Das kann unter Umständen Auswirkungen auf die Steuerbegünstigung Ihres Vereins haben, da eine Verlustsituation im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb seitens der Finanzverwaltung immer kritisch gesehen wird.

**Wichtig** ! Sobald für Sie absehbar ist, dass durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zeitnah keine Überschüsse mehr erzielt werden können, müssen Sie die wirtschaftliche Tätigkeit einstellen (BFH, Beschluss vom 01.07.2009, Az. [I R 6/08](#)).

Bislang hat sich das BMF (noch) nicht zu der Frage geäußert, ob es auch hier wieder, wie seinerzeit in der Corona-Krise, für die Steuerbegünstigung unschädlich ist, wenn ein Verlustausgleich im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mit Mitteln des ideellen Bereichs vorgenommen wird.

Sofern Sie aufgrund der gestiegenen Energiekosten einen Verlust im wirtschaftlichen Ge-

schäftsbetrieb erleiden sollten, können Sie diesen für das Geschäftsjahr 2022 erlittenen Verlust gleichwohl mit Mitteln des ideellen Bereichs ausgleichen. Dies vor dem Hintergrund, dass hier eindeutig keine Fehlkalkulation vorliegt; es konnte keiner zu Beginn des Jahres diese Entwicklung absehen.

Als weitere Voraussetzung sieht die Finanzverwaltung hier vor (AEAO Nr. 6 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO), dass Sie in diesem Fall bis zum 31.12.2023 dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführen und die zugeführten Mittel dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entnommen werden.

**Wichtig** ! Sie können für den Verlustausgleich auch zweckbestimmte Umlagen oder Zuschüsse verwenden. Derartige Zuwendungen sind jedoch keine steuerbegünstigten Spenden. Ob Sie überhaupt eine Umlage erheben können, hängt von der Satzung ab (s. u.). Schlussendlich müssen Sie schon jetzt überlegen, ob Ihr Verein alle Angebote aufrechterhalten kann.

### Maßnahmen zur Verbesserung der finanziellen Situation

Die finanzielle Lage des Vereins lässt sich durch Erhöhung der Mitgliedsbeiträge, die Erhebung von Umlagen oder auch durch Einsparmaßnahmen verbessern. Hinsichtlich der Steigerung der Einkünfte kommt es maßgeblich auf Ihre Satzungsregelung an.

#### Erhöhung der Mitgliedsbeiträge

In der Praxis dürften in 99 Prozent der Satzungen geregelt sein, dass die Mitgliederversammlung für die Bemessung der Mitgliedsbeiträge zuständig ist. Sie müssten hier also eine (außerordentliche) Mitgliederversammlung einberufen, um eine Anhebung der Mitgliedsbeiträge zu beschließen.

**Wichtig |** Die Anhebung der Mitgliedsbeiträge kann auch nur „temporär“, z. B. für ein oder zwei Jahre erfolgen. Es ist nicht absehbar, wie lange diese extreme Situation bestehen wird, sodass Sie hier konkret überlegen müssen, ob eine temporäre Anhebung sinnvoll ist.

#### MUSTERFORMULIERUNG Temporäre Anhebung der Beiträge

Die Mitgliederversammlung möge beschließen, den Mitgliedsbeitrag von derzeit 60 Euro jährlich auf 80 Euro jährlich zu erhöhen. Die Erhöhung gilt für die Geschäftsjahre 2023 bis einschl. 2024.

Beachten Sie, dass eine rückwirkende Beitragserhöhung nur bei ausdrücklichem Satzungsvorbehalt zulässig ist (LG Hamburg, Urteil vom 29.04.1999, Az. 302 S 128/98). Eine Beitragserhöhung könnte also erst ab dem Geschäftsjahr 2023 Geltung erlangen.

#### Erhebung von Umlagen

Neben dem Mitgliedsbeitrag können die Mitglieder mit einer Umlage belastet werden. Dabei handelt es sich um ein finanzielles Sonderopfer, das aber nur unter bestimmten Umständen erhoben werden kann. Der BGH (Urteil vom 24.09.2007, Az. [II ZR 91/06](#)) vertritt hier eine strenge Auffassung. Die Begründung und Vermehrung von Leistungspflichten gegenüber dem Verein setzt immer die Zustimmung des betroffenen Mitglieds voraus.

Diese kann jedoch – antizipiert – in der Satzung erteilt werden. Damit das einzelne Mitglied vor einer schrankenlosen Pflichtenmehrung geschützt ist, muss sich der maximale Umfang der Pflicht aus der Satzung entnehmen lassen.

Neben dem Umstand, dass überhaupt eine Umlage erhoben werden kann, muss sich aus der Satzung die Höhe der Umlage betragsmäßig ergeben bzw. objektiv bestimmbar sein (BGH, Urteil vom 24.09.2007, Az. [II ZR 91/06](#); BGH, Beschluss vom 21.05.2019, Az. [II ZR 157/18](#); OLG München, Beschluss vom 28.06.2022, Az. 34 Wx 153/22). Außerdem setzt eine Umlage voraus, dass sie zur Erfüllung des Vereinszwecks nötig ist (OLG München, Urteil vom 18.02.1998, Az. [3 U 4897/97](#)).

#### SATZUNGSKLAUSEL Erhebung von Umlagen

Zur Förderung des Vereinszwecks kann die Mitgliederversammlung (alternativ der Vorstand) die Erhebung einer Umlage beschließen. Diese darf den 1,5-fachen Jahresbeitrag nicht übersteigen.

Dieser Berechnungsmodus bietet sich an, wenn Sie in Ihrem Verein für verschiedene Mitgliedergruppen auch unterschiedliche Beitragshöhen vorsehen. Fehlt in der Satzung eine ausdrückliche und rechtlich einwandfreie Regelung zur Erhebung von Umlagen, kann in bestimmten Ausnahmefällen dennoch die Erhebung einer Umlage beschlossen werden. Nach der Rechtsprechung des BGH (Urteil vom 24.09.2007, Az. [II ZR 91/06](#)) ist dies jedoch von folgenden Voraussetzungen abhängig:

- Die Erhebung ist für den Fortbestand des Vereins unabweisbar notwendig.
- Dem einzelnen Mitglied ist die Erhebung unter Berücksichtigung seiner eigenen schutzwürdigen Belange zumutbar.

**Wichtig |** Der BGH räumt dem Mitglied aber auch ein Sonderkündigungsrecht ein. Sie müssen also damit rechnen, dass einige Mitglieder den Verein verlassen werden.

#### Insolvenzgefahr richtig einschätzen

Wenn weder eine Beitragserhöhung noch eine Umlageerhebung möglich sind, und auch eine schnelle Förderung nicht erreichbar ist, müssen Sie prüfen, ob eine Insolvenzlage vorliegt. Insolvenzeröffnungstatbestände sind die Zahlungsunfähigkeit (§ 17 InsO) und die Überschuldung (§ 19 InsO).

**Wichtig |** Hier ist es auch irrelevant, ob es sich um einen eingetragenen oder einen nicht eingetragenen Verein handelt. Auch das BGB sieht in § 42 Abs. 2 S. 1 vor, dass Sie als Vorstand im Falle der Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beantragen müssen. Zusätzlich räumt das Gesetz in § 18 InsO die Möglichkeit ein, freiwillig die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen, wenn eine drohende Zahlungsunfähigkeit besteht.

### Zahlungsunfähigkeit als Insolvenzgrund

Nach dem Gesetzeswortlaut liegt Zahlungsunfähigkeit vor, wenn ein Schuldner – also hier der Verein – nicht in der Lage ist, die fälligen Zahlungspflichten zu erfüllen. Als Vereinsvorstand müssen Sie daher prüfen, welche Zahlungsverpflichtungen aktuell bestehen und welche Mittel dem Verein dafür zur Verfügung stehen.

Hier wird von der Rechtsprechung (BGH, Urteil vom 19.12.2017, Az. [II ZR 88/16](#)) verlangt, dass für die Prüfung der Zahlungsunfähigkeit eine geordnete Gegenüberstellung der zu berücksichtigenden fälligen Verbindlichkeiten und liquiden Mittel des Schuldners erstellt werden muss; das kann in Form einer Liquiditätsbilanz erfolgen.

Von einer Zahlungsunfähigkeit ist auszugehen, wenn die Liquiditätslücke des Schuldners zehn Prozent oder mehr beträgt. Als Liquiditätslücke bezeichnet man hier den Betrag, der fehlt, um alle Verbindlichkeiten zu bedienen.

#### ■ Beispiel

Dem Verein stehen an liquiden Mitteln 5.000 Euro zur Verfügung. Dem stehen 12.000 Euro an Verbindlichkeiten gegenüber. Die Liquiditätslücke beträgt 7.000 Euro; was einem Anteil von 58,33 Prozent entspricht.

Wenn die Liquiditätslücke jedoch innerhalb von drei Wochen vollständig oder fast vollständig geschlossen werden kann und dies den Gläubigern nach den besonderen Umständen des Einzelfalls zuzumuten ist, soll noch keine Zahlungsunfähigkeit vorliegen.

### Überschuldung als Insolvenzgrund

Nach dem Wortlaut des Gesetzes liegt eine insolvenzrechtliche Überschuldung vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, es sei denn, die Fortführung des Unternehmens ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich.

Um den Überschuldungsstatus ermitteln zu können, müssen Sie die Vermögenswerte des Vereins ermitteln, um sie dann den bestehenden Verbindlichkeiten gegenüberstellen zu können. Vereinfacht gesagt müssen Sie die Frage beantworten können, ob alle Schulden des Vereins beglichen werden können, wenn Sie al-

les verkaufen würden, was der Verein hat. Sofern eine rechnerische Überschuldung festgestellt wurde, heißt das jedoch noch nicht, dass der Insolvenzgrund der Überschuldung vorliegt. Die Fortführung des Vereins darf nach den Umständen des Einzelfalls nicht überwiegend unwahrscheinlich erscheinen. Das wird eine Einzelfallfrage und davon abhängig sein, wie Ihr Verein „aufgestellt“ ist. Vereinfacht gesagt: In welchem Bereich ist Ihr Verein tätig und wie ist die aktuelle Konkurrenzsituation?

**Wichtig |** Sofern die Prüfung ergeben hat, dass eine Insolvenzlage vorliegt, müssen Sie als Vorstand nach § 42 Abs. 2 S. 1 BGB bei dem zuständigen Amtsgericht, die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beantragen. Wird die Stellung des Antrags verzögert, sind die Vorstandsmitglieder, denen ein Verschulden zur Last fällt, den Gläubigern für den daraus entstehenden Schaden verantwortlich. Sie haften als Gesamtschuldner.

### Darf der Verein auch Mitglieder entlasten?

Nicht nur die Vereine leiden unter der Krise, auch die Mitglieder. Ob Sie steuerunschädlich Mitgliedsbeiträge erlassen können, wird von der Satzung abhängen. Da bislang konkrete Vorgaben des BMF fehlen, kann man auf die Hinweise zurückgreifen, die zur Corona-Situation (FAQ Corona Steuern, Stand 20.10.2022) ergangen sind. Dort verwies das BMF darauf, dass eine Rückzahlung von Beiträgen oder die Befreiung von Beitragszahlungen rechtlich grundsätzlich nur dann zulässig ist, wenn dies in den Satzungsbestimmungen oder der Beitragsordnung des Vereins mit aufgenommen ist.

Lassen die Satzungsbestimmungen oder Beitragsordnungen die Rückzahlung von Beiträgen oder Beitragsbefreiung nicht zu, sei eine Rückzahlung oder Befreiung ausnahmsweise bis zum 31.12.2022 steuerrechtlich unschädlich für den Status der Gemeinnützigkeit.

**Wichtig |** Ihr Verein muss sich die von dem Mitglied geltend gemachte wirtschaftliche Notlage nicht nachweisen lassen. Es reicht, wenn sich das Mitglied plausibel auf eine solche Not beruft oder sich die Notsituation für Sie plausibel aus den Umständen ergibt. Um sicher zu gehen, ob Sie Ihre Mitglieder unterstützen können, können Sie auch Ihr Finanzamt befragen.

## GEMEINNÜTZIGKEIT

## Die Inflationsausgleichsprämie im Verein: Wer sie wann und wie bekommen kann

■ Bis Ende 2024 dürfen Arbeitgeber ihren Mitarbeitern einen lohnsteuer- und sozialversicherungsfreien Aufschlag von insgesamt maximal 3.000 Euro zahlen. Die sog. Inflationsausgleichsprämie (IAP) ist Teil des „dritten Entlastungspakets“ des Bundes. Geregelt ist sie in § 3 Nr. 11c EStG. Sie soll einen Anreiz für Arbeitgeber setzen, um Mitarbeitern die gestiegenen Preise abzufedern. Das kann auch im gemeinnützigen Sektor eine interessante Option sein. Erfahren Sie, wann und wie die IAP im Verein gezahlt werden kann. ■

### Die Details zur IAP in § 3 Nr. 11c EStG

Bei der IAP handelt es sich um einen Freibetrag. Die Kosten trägt also in vollem Umfang der Arbeitgeber. Allerdings sind Zahlungen in diesem Rahmen lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Es besteht kein Zahlungsanspruch auf Seiten der Mitarbeiter.

#### Wer ist begünstigt?

Die IAP gilt nur für abhängig Beschäftigte. Selbstständig Tätige (wie z. B. Lehrkräfte, Honorartrainer etc.) sind also nicht begünstigt.

**Wichtig** ■ Bei Mitarbeitern, die im Rahmen der Übungsleiterpauschale vergütet werden, ist oft der Arbeitnehmerstatus unklar, weil die Vergütung ohnehin steuer- und sozialversicherungsfrei bleibt. Hier sollten die vertraglichen Vereinbarungen und die tatsächlichen Verhältnisse der Tätigkeit geprüft werden.

Erhalten können die IAP

- in Teilzeit und kurzfristig Beschäftigte,
- Minijobber,
- Azubis und Praktikanten (soweit sie eine Praktikumsvergütung erhalten),
- Arbeitnehmer in Kurzarbeit, Elternzeit und mit Bezug von Krankengeld,
- in Freiwilligendiensten Tätige,
- Menschen mit Behinderungen, die in einer Werkstatt für behinderte Menschen tätig sind,
- ehrenamtlich Tätige, wenn der steuerliche Arbeitnehmerbegriff erfüllt ist.

**Wichtig** ■ Die steuerliche Arbeitnehmereigenschaft nach § 1 LStDV ist nicht an eine Steuerpflicht geknüpft. Auch Beschäftigte, die nur im Rahmen der Ehrenamts- und Übungsleiterpauschale vergütet werden, sind also begünstigt. Die Zahlungen müssen aber über einen bloßen Aufwandsersatz hinausgehen.

### Höchstbetrag gilt für jedes Dienstverhältnis

Die IAP gilt für jedes Dienstverhältnis, also auch für aufeinander folgende oder nebeneinander bestehende Dienstverhältnisse.

**Wichtig** ■ Der Verein muss also nicht prüfen, ob der Arbeitnehmer eine Prämie bereits aus einem anderen Dienstverhältnis mit einem anderen Arbeitgeber erhalten hat. Das ist insbesondere für Nebentätigkeiten auf Minijobbasis oder Vergütungen im Rahmen des Ehrenamts- und Übungsleiterfreibetrags von Vorteil.

### Die Auszahlung

Die Begünstigung gilt vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024. Die IAP muss in diesem Zeitraum tatsächlich zufließen. Sie kann sowohl in monatlichen Beträgen, aber auch als Einzelsumme gezahlt werden. Dabei kann eine zunächst bezahlte Summe, die die 3.000-Euro-Grenze nicht voll ausschöpft, später durch weitere Zahlungen ergänzt werden.

Die IAP kann auch in Form einer Sachleistung gewährt werden (z. B. Gutscheine oder EDV-Geräte). Nicht eingerechnet werden müssen dabei Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 S. 11 EStG (bis zu 50 Euro monatlich).

### Das Kriterium „zusätzlich zum Arbeitslohn“

Die IAP muss zusätzlich zum laufenden Arbeitslohn gezahlt werden. Dabei gilt, dass

- sie nicht auf vereinbarte Vergütungsanteile angerechnet werden kann, auch nicht auf Sonderzahlungen wie Urlaubs- oder Weihnachtsgeld, wenn darauf ein vertraglicher Anspruch besteht oder diese Zahlungen bisher regelmäßig geleistet wurden;
- der Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt werden darf;
- bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht werden darf.

### Bezug zur Preisentwicklung muss bestehen

Die IAP muss zum Ausgleich der gestiegenen Verbraucherpreise gewährt werden. Eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, aus der das ausdrücklich hervorgeht, ist nicht erforderlich. Es genügt, dass die IAP in einem sachlichen Zusammenhang mit der Preisentwicklung steht. Dazu sollte die Zahlung auf der Gehaltsabrechnung oder der Banküberweisung entsprechend benannt werden – eben als „Inflationsausgleichsprämie“. Der Arbeitgeber muss nicht prüfen, ob die Arbeitnehmer von der Inflation tatsächlich betroffen sind. Er muss auch nicht nachweisen, dass die Zahlung in Bezug auf die Preisentwicklung angemessen ist.

### Die Lohnabrechnung

Die Auszahlung der IAP muss im Lohnkonto des Arbeitnehmers aufgezeichnet werden; sie muss als solche erkennbar sein. In der Lohnsteuerbescheinigung muss der Arbeitgeber die IAP nicht ausweisen. Der Arbeitnehmer muss sie nicht in der Einkommensteuererklärung angeben.

### Beschränkungen bei Vereinen?

Grundsätzlich gibt es auch bei Vereinen keine Bedenken gegen die Zahlung der IAP. Der BFH hat klargestellt, dass bei Vergütungen keine Besonderheiten für gemeinnützige Organisationen gelten. Vergleichsmaßstab ist die gewerbliche Wirtschaft allgemein, nicht der gemeinnützige Sektor. Der BFH begründet das damit, dass es keinen speziellen Arbeitsmarkt für Beschäftigte bei gemeinnützigen Organisationen gibt und diese deswegen auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt mit gewerblichen Unternehmen um geeignete Mitarbeiter konkurrieren (BFH, Urteil vom 12.03.2020, Az. [V R 5/17](#)).

### Unverhältnismäßiger Anstieg der Vergütung

Bei Gemeinnützigen gilt als besondere Anforderung an die Höhe von Vergütungen, dass sie „angemessen“ sein muss. Die IAP darf also nicht zu einem unverhältnismäßigen Anstieg der Vergütung führen. Das wäre z. B. der Fall, wenn ein Minijobber statt bisher 150 Euro dann über einen längeren Zeitraum 300 Euro erhält. Keine Bedenken kann es geben, wenn sich die Prämie im Bereich der gestiegenen Energiekosten und der allgemeinen Preissteigerungen bewegt. Ein Zuschlag von zehn bis 20 Prozent (auf das Gehalt des Zeitraums vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024) ist also unbedenklich.

### Vorsicht bei Gestaltungsmissbrauch

Vorsicht ist geboten, wenn ein erkennbarer Missbrauch beim Einsatz der IAP erkennbar ist. Das wäre etwa der Fall, wenn ein Minijobber nur für zwei Jahre angestellt wird und die Prämie einen erheblichen Teil der Gesamtvergütung ausmacht. Das gilt insbesondere, wenn die IAP an (Vorstands-)Mitglieder gezahlt wird. Hier gilt der Grundsatz des Fremdvergleichs: Es darf also gezahlt werden, wenn die Gewährung einer IAP auch unter Nichtmitgliedern üblich wäre.

Wird nur pro forma ein Vertrag abgeschlossen, um die steuerfreie Prämie zu erhalten (Gefälligkeitsverhältnis), besteht kein steuerlich anzuerkennendes Arbeitsverhältnis.

Das BMF weist hier auf mögliche straf- oder bußgeldrechtliche Konsequenzen hin. Bei gemeinnützigen Vereinen läge zudem ein Verstoß gegen das Selbstlosigkeitsgebot vor. Eine unübliche oder unangemessen hohe Zahlung wird als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet und gefährdet die Gemeinnützigkeit.

### Vereinsrechtliche Voraussetzungen

Auch wenn es gemeinnützigkeitsrechtlich keine Bedenken gegen die Auszahlung der IAP gibt, muss der Vorstand die üblichen vereinsrechtlichen Vorgaben beachten. Das bedeutet, dass er regelmäßig nicht allein über die Gewährung entscheiden kann.

Wenn die Satzung keine Vorgaben macht, richtet sich die Zuständigkeit nach dem bisher üblichen Verfahren. Hatte der Vorstand schon bisher über eventuelle Gehaltserhöhungen entschieden, darf er das auch bei der IAP, wenn die Prämie im Bereich üblicher Lohnerhöhungen bleibt. Andernfalls ist die Zustimmung der Mitgliederversammlung erforderlich.

**Wichtig |** Weil Gehaltsfragen ein sensibles Thema sind, sollte im Zweifel die Zustimmung der Mitgliederversammlung eingeholt werden. In jedem Fall ist die Zustimmung der Mitgliederversammlung erforderlich, wenn Vorstandsmitglieder die IAP erhalten sollten.

Zuletzt: Auch arbeitsrechtlich gilt der Gleichbehandlungsgrundsatz. Erhalten Beschäftigte die IAP in unterschiedlicher Höhe, muss es dafür einen sachlichen Grund geben.



## Steuerliche Erleichterungen aus der Corona-Krise verlängert: So profitieren Vereine davon

Das BMF hat die bestehenden Billigkeitsregelungen, die im Zusammenhang mit der Corona-Krise im gemeinnützigkeitsrechtlichen Bereich erlassen wurden, bis Ende 2023 verlängert. Dazu hat es ein Schreiben veröffentlicht (BMF, Schreiben vom 12.12.2022, Az. [IV C 4 – S 2223/19/10003 :006](#)). Demnach gelten insbesondere die nachfolgend aufgeführten Einzelregelungen auch weiterhin. Wir stellen die zehn für Vereine relevanten Regelungen vor. |

### ■ 10-Punkte-Liste: Billigkeitsregelungen im Zusammenhang mit der Corona-Krise

<b>Satzungsfremde Tätigkeiten im Bereich der Corona-Hilfe</b>	Alle steuerbegünstigten Vereine dürfen sich unabhängig von ihren Satzungszwecken zur Bewältigung der Auswirkung der Corona-Krise engagieren. Es gilt hier also nicht die grundsätzliche Bindung an die satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke. Dabei können auch Mittel des Vereins eingesetzt werden. Eine vorherige Änderung der Satzung ist dazu nicht erforderlich.
<b>Entgeltliche Tätigkeiten</b>	Unabhängig vom Satzungszweck können entgeltliche Betätigungen des Vereins zur Bewältigung der Auswirkungen der Corona-Krise dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb zugeordnet werden und unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz.
<b>Zeitnahe Mittelverwendung</b>	Kann der Verein wegen der Corona-Krise Mittel nicht zeitnah verwenden, berücksichtigt das Finanzamt die Auswirkungen der Corona-Krise. Gemeinnützige Einrichtungen erhalten damit mehr Zeit als gewöhnlich zur Verwendung der angesammelten Mittel, bzw. müssen sie nicht anderweitig verwenden.
<b>Auflösung von Rücklagen</b>	Ein gemeinnütziger Verein kann in der Vergangenheit gebildete Rücklagen, wie z. B. zur Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit auflösen und verwenden, um die negativen Auswirkungen der Corona-Krise finanziell abzumildern.
<b>Verwendung von Spenden für die Corona-Hilfe</b>	Auch gemeinnützige Vereine ohne entsprechende Satzungszwecke dürfen Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion für die Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene erhalten haben, ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung für die Corona-Hilfe selbst verwenden.
<b>Verwendung sonstiger Mittel für Corona-Hilfe</b>	Neben der Verwendung eigens dazu gesammelter Spenden ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn eine Einrichtung sonstige vorhandene Mittel, die nicht anderweitig gebunden sind, zur Unterstützung für von der Corona-Krise Betroffene einsetzt. Das gilt auch für die Überlassung von Personal und von Räumlichkeiten.
<b>Überlassung von Personal und Sachmitteln</b>	Stellen Vereine entgeltlich Personal, Räumlichkeiten, Sachmittel oder andere Leistungen in Bereichen zur Verfügung, die für die Bewältigung von Auswirkungen der Corona-Krise notwendig sind (z. B. an Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime), dürfen diese Betätigungen sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich dem Zweckbetrieb zugeordnet werden.
<b>Verluste aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung</b>	Unschädlich für die Gemeinnützigkeit ist der Ausgleich von Verlusten, die der gemeinnützige Verein nachweislich aufgrund der Auswirkungen der Corona-Krise bis zum 31.12.2020 im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in der Vermögensverwaltung entstehen, mit Mitteln des ideellen Bereichs, mit Überschüssen aus Zweckbetrieben, oder der Vermögensverwaltung. Der gemeinnützige Verein muss aber nachweisen, dass die Verluste durch die Corona-Krise entstanden sind.
<b>Personaleinsatz für die Corona-Hilfe</b>	Einkaufsdienste oder vergleichbare Dienste für von der Corona-Krise Betroffene sind für die Steuerbegünstigung unschädlich. Dafür kann haupt- und ehrenamtliches Personal eingesetzt werden. Erlaubt ist auch die Erstattung von Kosten für Einkaufs- oder Botendienste an die Mitglieder.
<b>Übungsleiter- und Ehrenamts-pauschale</b>	Die Finanzverwaltung beanstandet es zudem nicht, wenn die Ehrenamts- oder Übungsleiterpauschalen weiterhin gezahlt werden, obwohl eine Ausübung der Tätigkeit aufgrund der Corona-Krise (zumindest zeitweise) nicht mehr möglich ist.

## UMSATZSTEUER

## § 23a UStG: Höchstbetrag lautet jetzt 45.000 Euro – So nutzen Sie die Vorsteuerpauschalierung für Ihren Verein

| Die Obergrenze für den pauschalen Vorsteuerabzug nach § 23a Umsatzsteuergesetz (UStG) ist im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2022 von 35.000 Euro auf 45.000 Euro erhöht worden. Wir stellen Ihnen die Vorsteuerpauschalierung vor und zeigen, wie Sie diese für Ihren Verein nutzen. |

### Neuregelung im Jahressteuergesetz

Der Gesetzgeber begründet die Anpassung der Obergrenze von 35.000 Euro auf 45.000 Euro damit, dass damit die Anhebung anderer Umsatzfreigrenzen nachvollzogen – und sich für steuerbegünstigte Körperschaften somit Steuererleichterungen ergeben – würden. Schon im Jahressteuergesetz 2020 wurde nämlich

- die Umsatzfreigrenze für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 64 Abs. 3 AO) und
- die pauschale Zweckbetriebsgrenze für sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO) von 35.000 Euro auf 45.000 Euro angehoben.

Durch die Anhebung des Höchstbetrags in § 23a UStG wächst der Kreis der Vereine, die die Vorsteuerpauschalierung nutzen können, und zwar mit dem Jahreswechsel. Die Neuregelung ist nämlich zum 01.01.2023 in Kraft getreten und da sich die Betragsgrenze auf das Vorjahr bezieht, können Vereine, die im Jahr 2022 steuerpflichtige Umsätze von über 35.000 Euro, aber unter 45.000 Euro erzielen und deswegen die Vorsteuerpauschalierung nicht nutzen können, schon 2023 zur Pauschalierung wechseln.

### Was ist die Vorsteuerpauschalierung?

Vereine, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, können nach § 23a UStG für den Vorsteuerabzug einen Durchschnittssatz von sieben Prozent ansetzen.

Das setzt voraus, dass

- der Verein als steuerbegünstigt anerkannt ist, weil er gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt,
- der Umsatz im Vorjahr nicht über 35.000 Euro (künftig 45.000 Euro) lag und
- der Verein nicht bilanzierungspflichtig ist.

**Wichtig |** Praktisch kommt der pauschale Vorsteuerabzug also nur für Vereine und Stiftungen in Frage. Gemeinnützige GmbHs und andere Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften (eG) müssen nämlich – qua Rechtsform – bilanzieren. Das gilt auch steuerlich.

### Sinn und Zweck der Pauschalierung

Sinn und Zweck der Regelung ist es, das Besteuerungsverfahren zu vereinfachen. Es muss nicht darauf geachtet werden, ob Rechnungen und Quittungen die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllen. Es spielt also z. B. keine Rolle, ob

- die Rechnung eine fortlaufende Rechnungsnummer enthält,
- der Steuersatz oder
- der Umsatzsteuerbetrag nicht oder nicht zutreffend ausgewiesen sind.

Beim Vorsteuerabzug nach Durchschnittssätzen gilt als abzugsfähige Vorsteuer ein Satz von sieben Prozent des Nettoumsatzes des Vereins.

**Wichtig |** Nur die Vorsteuer wird pauschaliert. Die Ausgangsumsätze werden wie gewohnt besteuert. Keine Rolle spielt die Höhe der Betriebsausgaben und der tatsächlich ausgewiesenen Vorsteuer. Die normalen Vorschriften zum Vorsteuerabzug haben also keine Bedeutung.

### Bemessungsgrenze der Pauschalierung

Bemessungsgrenze für die Vorsteuerpauschalierung sind die steuerpflichtigen Umsätze des Vorjahrs. Nicht mit einberechnet werden also die steuerbefreiten Umsätze und die nicht steuerbaren Einnahmen aus dem ideellen Bereich. Ebenfalls nicht eingerechnet werden Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb. Die Vorsteuerpauschalierung kann nur genutzt werden, wenn der Vorjahresumsatz nicht höher als 45.000 Euro war.

■ **Beispiel**

Ein Verein erzielt folgende steuerpflichtige Umsätze:

2022	37.000 Euro
2023	41.000 Euro
2024	46.000 Euro
2025	42.000 Euro
2026	44.000 Euro
2027	43.000 Euro

Im Jahr 2023 beantragt der Verein die Vorsteuerpauschalierung. Er kann für die Jahre 2023 bis 2024 pauschalieren. Weil der Umsatz 2024 (nach der Neuregelung) über 45.000 Euro liegt, kann die Vorsteuer 2025 nicht pauschal ermittelt werden. Erst ab dem Jahr 2026 greift die Pauschalierung wieder. Frühestens mit Wirkung ab dem Jahr 2028 kann der Verein die Vorsteuerpauschalierung widerrufen.

Der Verein kann die Vorsteuerpauschalierung auch schon im Gründungsjahr nutzen. Es fehlt dann natürlich der Vorjahresumsatz als Bezugsgröße. Nach Auffassung des BFH muss in diesem Fall der voraussichtliche Umsatz des laufenden Jahres zugrunde gelegt werden. Die Regelung des § 23a zielt nämlich auf kleine gemeinnützige Körperschaften und es wäre mit ihr unvereinbar, die Umsatzgrenze im Gründungsjahr völlig außer Acht lassen zu können (BFH, Beschluss vom 27.06.2006, Az. [V B 143/05](#)).

**Folgen der Anwendung der Pauschalierung**

Wenn der Verein den Durchschnittssatz für die abziehbare Vorsteuer nutzt, entfällt ein weiterer Vorsteuerabzug. Es wird also immer der Durchschnittssatz angesetzt. Die Ausgangsumsätze müssen dagegen wie gewohnt aufgezeichnet werden, weil es sich lediglich um eine Pauschalierung der Vorsteuer – nicht der Umsatzsteuer insgesamt – handelt. Anders als z. B. bei der Durchschnittssatzbesteuerung für landwirtschaftliche Betriebe (§ 24 UStG) muss der Verein also weiter Umsatzsteuer erheben und abführen. Umsatzsteuererklärungen und -voranmeldungen entfallen also nicht.

Auch die Anwendung unterschiedlicher Umsatzsteuersätze auf die eigenen Umsätze – was

bei gemeinnützigen Vereinen häufig der Fall ist – entfällt nicht. Für Vereine, die den pauschalen Satz für die Vorsteuer nutzen, und nur im Zweckbetrieb und in der Vermögensverwaltung umsatzsteuerpflichtige Einnahmen (mit sieben Prozent) haben, entfallen damit Umsatzsteuerzahlungen ans Finanzamt. Die ermäßigte Umsatzsteuer in Höhe von sieben Prozent wird durch die Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschale in gleicher Höhe kompensiert.

**So wird die fällige Umsatzsteuer berechnet**

Die an das Finanzamt abzuführende Umsatzsteuer ermittelt der Verein dann wie folgt:

	<b>Ausgangsumsatz × Steuersatz (7 % bzw. 19 %)</b>
./.	Vorsteuerpauschale (7 % des steuerpflichtigen Umsatzes)
=	Umsatzsteuerschuld

Welchem Steuersatz die steuerpflichtigen Umsätze unterliegen, ist für die Berechnung der pauschalen Vorsteuer ohne Bedeutung.

**Pauschalierung gilt immer für fünf Jahre**

Entscheidet sich der Verein für die Anwendung des Durchschnittssatzes, ist er daran für fünf Kalenderjahre gebunden. Frühestens nach Ablauf von fünf Kalenderjahren kann er diese Entscheidung also gegenüber dem Finanzamt widerrufen. An diese Widerrufserklärung ist er dann wieder für mindestens fünf Jahre gebunden und kann demzufolge frühestens nach Ablauf von wiederum fünf Kalenderjahren erneut die Anwendung des Durchschnittssatzes beantragen. Damit soll ein dauernder Wechsel zwischen den verschiedenen Methoden der Vorsteuerberechnung vermieden werden.

**Wichtig |** Vereine sollten deswegen prüfen, ob in näherer Zukunft größere Anschaffungen mit hohen Vorsteuerbeträgen anstehen und evtl. erst danach zur Pauschalierung wechseln. Eine spätere Korrektur des Vorsteuerabzugs ist dabei nicht erforderlich, weil die eigenen Umsätze ja grundsätzlich steuerpflichtig bleiben.

**Erklärungspflicht bis zum 10.04.**

Macht der Verein von seinem Wahlrecht Gebrauch, muss er das dem Finanzamt gegenüber in der Regel bis zum 10.04., bei Neugründungen bis zum 10.02. eines Jahres erklären.

### Pauschalierung bei Kleinunternehmern

Neben der Vorsteuerpauschalierung gibt es eine zweite wichtige umsatzsteuerliche Vereinfachungsregelung für Vereine mit geringen steuerpflichtigen Umsätzen – die Kleinunternehmerregelung in § 19 UStG. Hier liegt die Vorjahresgrenze aber bei nur 22.000 Euro.

**PRAXISTIPP |** Die Vorsteuerpauschalierung ist also hinsichtlich der Verwaltungsvereinfachung insbesondere dann interessant, wenn der Verein keine hohen Vorsteuerabzüge hat, aber die Kleinunternehmergrenze überschritten hat und den Aufwand bei der Verbuchung der Umsatzsteuer geringhalten möchte.

Ein freiwilliger Wechsel von der Kleinunternehmerbesteuerung zur Vorsteuerpauschalierung – also ohne, dass die Kleinunternehmergrenze überschritten wurde – wird nur im Sonderfall interessant sein. Nämlich dann, wenn die pauschal ermittelte Vorsteuer deutlich höher ist als die tatsächlichen Vorsteuerabzugsbeträge. Bei Umsätzen unterhalb von 22.000 Euro wird hier der finanzielle Vorteil – gegenüber dem Verwaltungsmehraufwand – aber nur gering sein.

**Wichtig |** Die Vorsteuerpauschalierung kann nie zu einer Umsatzsteuererstattung, sondern bestenfalls zu einer Steuer von Null führen. Verzichtet z. B. ein Verein, der die Kleinunternehmerbesteuerung nutzen könnte, auf deren Anwendung, wird er deshalb niemals die Vorsteuerpauschalierung wählen. Dies gilt insbesondere für die Kalenderjahre mit größeren Anschaffungen für den unternehmerischen (umsatzsteuerpflichtigen) Bereich des Vereins.

### Die beiden Vorteile der Vorsteuerpauschalierung

Die Vorsteuerpauschalierung ist für den Verein also in zweierlei Hinsicht vorteilhaft. Zum ersten bedeutet sie eine Verwaltungsvereinfachung und zum zweiten kann sie eine effektive Steuerentlastung bewirken.

#### 1. Die Verwaltungsvereinfachung

Die Vorsteuerpauschalierung bedeutet für den Verein zunächst eine Verwaltungsvereinfachung.

- Es entfällt die Aufteilung der Vorsteuern (anteiliger Vorsteuerabzug) zwischen nichtunternehmerischem und unternehmerischem Bereich sowie zwischen den steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätzen.
- Die Entgelte für die an den Verein erbrachten Leistungen (Eingangsumsätze) müssen zwar umsatzsteuerlich nicht aufgezeichnet werden (§ 66a Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung), wohl aber ertragsteuerlich. Die Aufzeichnung dieser Geschäftsvorfälle (Verinsausgaben) wird vereinfacht.
- Es muss nicht mehr geprüft werden, ob Fremdbelege die Anforderungen an den Vorsteuerabzug erfüllen.
- Die Vorsteuerbeträge müssen nicht mehr erfasst werden. Das fällt aber nur bedingt ins Gewicht, weil die fremden Rechnungen aus ertragsteuerlichen Gründen dennoch erfasst werden müssen.

#### 2. Besseres steuerliches Gesamtergebnis

Die Vorsteuerpauschalierung kann im Einzelfall auch zu einem günstigeren steuerlichen Gesamtergebnis führen. Das gilt vor allem dann, wenn der Verein regelmäßig nur sehr geringe Vorsteuerbeträge zum Abzug bringen kann.

Das ist bei gemeinnützigen Vereinen nicht untypisch, weil die Leistungen, die sie erbringen, meist Dienstleistungen sind, und der Personaleinsatz (keine Vorsteuer) dabei hoch, der Einsatz an Waren, Verbrauchsmaterial und Fremdleistungen aber gering ist.

Der pauschale Vorsteuerabzug kann damit zu tatsächlich weit höheren Vorsteuerbeträgen führen, als das nach der tatsächlich enthaltenen Vorsteuer der Fall wäre.

#### ■ Beispiel

Ein gemeinnütziger Musikverein veranstaltet ein Konzert mit Bruttoeinnahmen von insgesamt 15.500 Euro. Aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte und einem Vereinsfest erzielt er Bruttoeinnahmen von 24.000 Euro.

Die Umsätze aus dem Konzert (kulturelle Veranstaltung) fallen in den steuerbegünstigten Zweckbetrieb. Die Umsätze hieraus unterliegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von sieben Prozent. Bei Anwendung des § 23a UStG wird davon eine pauschale Vorsteuer in gleicher Höhe abgezogen, sodass die Umsatzsteuerzahllast dafür null Euro beträgt.

Die Einnahmen aus der selbstbewirtschafteten Vereinsgaststätte und aus dem Vereinsfest unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 Prozent. Aufgrund der Vorsteuerpauschalierung beträgt die Umsatzsteuerzahllast im Ergebnis aber nur zwölf Prozent des Umsatzes aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Bruttoeinnahmen			
Konzert (7 %)			15.500 Euro
Gaststätte/Fest 19 %)			24.000 Euro
Steuerpflichtiger Umsatz			39.500 Euro
Berechnung der Umsatzsteuer			
Konzert	15.500 Euro	davon 6,54 %	1.013,70 Euro
Gaststätte/Fest	24.000 Euro	davon 15,97 %	3.832,80 Euro
Umsatzsteuer gesamt			4.846,50 Euro

Berechnung der Vorsteuer			
Bruttoeinnahmen	31.000,00 Euro		
Abzüglich USt	/. 3.771,95 Euro		
Nettoeinnahmen	27.228,05 Euro	davon 7 %	1.905,96 Euro
<b>Zahllast an das Finanzamt</b>			<b>2.940,54 Euro</b>

Ob sich die Pauschalierung auch ertragsmäßig lohnt, hängt von der Höhe der tatsächlichen Vorsteuerbeträge ab und kann anhand der Belege probeweise errechnet werden.

Günstiger kann das Ergebnis für den Verein ausfallen, wenn bei den Konzerten nur geringe Vorsteuerbeträge anfallen (z. B. weil die Musiker Kleinunternehmer sind) und die Kosten vor allem (umsatzsteuerfreie) Personalkosten sind.

Auch im gastronomischen Bereich kann sich die Pauschalierung rechnen, weil die Spannen zwischen Einkauf und Verkauf oft sehr hoch sind, die abzugsfähigen Vorsteuerbeträge also bezogen auf den Umsatz relativ niedrig.

Für die Inanspruchnahme des Durchschnittssatzes gilt die Faustregel, dass die Vorsteuerpauschalierung regelmäßig dann günstiger sein wird, wenn wenige bzw. keine Anlagenzugänge vorhanden sind.

### Vorsteuerpauschalierung in Buchhaltung und Steuererklärung

Die Vorsteuerpauschalierung erfordert eine besondere Behandlung der Umsatzsteuer in der Buchhaltung, weil es sich ja um keine Steuerbefreiung oder Nichterhebung der Steuer handelt. Im ersten Schritt werden die Umsätze wie gewohnt gebucht, d. h. mit den jeweiligen Steuersätzen auf die entsprechenden Erlöskonten. Bei der Erfassung der Vorsteuer gibt es zwei Möglichkeiten.

1. Alle Eingangsumsätze werden ohne Umsatzsteuer erfasst, d. h. die entsprechenden Konten werden ohne Umsatzsteuerrechnung eingerichtet. Die pauschale Vorsteuer (sieben Prozent der Ausgangsumsätze) wird zum Jahresende bzw. zum Ende des Voranmeldungszeitraums „von Hand“ auf das Konto „Abziehbare Vorsteuer sieben Prozent“ gebucht.
2. Die Ausgaben werden zunächst mit Vorsteuerabzug gebucht. Am Jahresende bzw. zum Ende des Voranmeldungszeitraums wird die abziehbare Vorsteuer statistisch ausgebucht (Im DATEV SKR 49 z. B. 9690 an Vorsteuer 0770 ff) und die pauschale Vorsteuer eingebucht (0865 an 9690).

Die Umsatzsteuererklärung wird wie gewohnt erstellt. Statt der tatsächlichen Vorsteuerbeträge wird in Zeile 128 („Vorsteuerbeträge nach dem Durchschnittssatz für bestimmte Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen [§ 23a UStG]“) die berechnete pauschale Vorsteuer eingetragen. Das Gleiche gilt für die Umsatzsteuervoranmeldung. Hier wird die pauschale Vorsteuer in Zeile 59 eingetragen.

## RÜCKLAGEN

## Das Instrument „Betriebsmittelrücklagen“: So nutzen es Vereine in Krisenzeiten richtig

I Insbesondere die gestiegenen Energiekosten stellen Vereine bei der Finanzierung ihrer laufenden Tätigkeiten vor erhebliche Probleme. Betriebsmittelrücklagen sind hier ein Mittel – trotz des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung – Reserven für die Zukunft aufzubauen. I

### Das macht Betriebsmittelrücklagen so attraktiv

Um kurzfristige Liquiditätsengpässe überbrücken zu können, bedarf es nicht zwingend einer expliziten Rücklagenbildung. Weil für die Mittelverwendung als Verwendungshorizont das übernächste auf den Mittelzufluss folgende Jahr gilt, können die Mittel aus Betriebsmittelrücklagen bis dahin beliebig eingesetzt werden – auch außerhalb des steuerbegünstigten Bereichs.

**Wichtig I** Die so verwendeten Mittel dürfen aber nicht durch Verluste verloren gehen. Für die Corona-Jahre hat die Finanzverwaltung die Verlustdeckung aus Mitteln des steuerbegünstigten Bereichs als unschädlich erklärt. Diese Sonderregelung wurde aber nicht verlängert. Eine spezielle Vorgabe für die aktuelle Energiekrise steht noch aus.

### Die rechtlichen Grundlagen von Betriebsmittelrücklagen

Betriebsmittelrücklagen sind nicht gesetzlich geregelt, sondern beruhen nur auf entsprechenden Vorgaben der Finanzverwaltung. Danach ist die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode zulässig, um die Liquidität sicherzustellen (AEAO, Ziffer 4 zu § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO). Die aktuelle Entwicklung der Energiepreise ist hier ein Musterfall.

Erforderlich sind solche Rücklagen für laufende Ausgaben aber nur, wenn die Einnahmen und Ausgaben der gemeinnützigen Einrichtung Schwankungen unterliegen und damit die Deckung der laufenden Ausgaben nicht gesichert ist. Das lässt sich durch eine grobe Liquiditätsplanung leicht nachweisen. Wahrscheinlich wird das Finanzamt bei Verweis auf die steigenden Energiekosten keine dezidierten Aufstellungen erwarten.

Einheitliche Vorgaben für die Dauer einer solchen Betriebsmittelrücklage gibt es nicht. Die OFD Frankfurt hält eine Zeitspanne von höchstens einem Geschäftsjahr für zulässig (OFD Frankfurt, Schreiben vom 13.02.2014, Az. [S 0181 A – 2 – St 53](#)). Dem ist insoweit zu folgen, als bei einer längerfristig unsicheren Finanzierung der laufenden Kosten aus kaufmännischer Sicht entsprechende Maßnahmen ergriffen werden müssen, wie z. B. die Kündigung von Arbeits- oder Mietverträgen.

**PRAXISTIPP I** Nicht selten wird es vorkommen, dass die Finanzierung einer Einrichtung auf Dauer ungesichert ist. Die Organisation kann dann auf praktisch unbegrenzte Zeit eine Betriebsmittelrücklage führen. Die Finanzämter akzeptieren es in diesem Fall, dass die Rücklage zum Jahresende aufgelöst und zu Beginn des neuen Jahres wieder gebildet wird.

### Betriebsmittelrücklagen im steuerbegünstigten Bereich

Betriebsmittelrücklagen im ideellen Bereich und Zweckbetrieb fallen unter die zweckgebundenen Rücklagen. Dafür dürfen alle verfügbaren Mittel verwendet werden. Soweit die Rücklagen für Betriebskosten gebildet werden, die für Anlagen und Gebäude im steuerbegünstigten Bereich anfallen, gibt es also keine Beschränkungen bei der Mittelherkunft. Die Höhe der Rücklage richtet sich allein nach den zu erwartenden Mehrbelastungen bzw. einem absehbaren Rückgang der Einnahmen.

Unklar ist, ob die Betriebsmittelrücklagen in der Steuererklärung ausgewiesen werden müssen. Weil sie meist über eine viel kürzere Frist als die Veranlagungszeiträume gebildet werden, wird das eher nicht der Fall sein. Der Verein sollte dann aber im Tätigkeitsbericht auf die Rücklagenbildung hinweisen und sie in einen entsprechenden Rücklagenpiegel aufnehmen.

## Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Auch die Mittel der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe unterliegen der zeitnahen Mittelverwendung. Überschüsse können also nicht ohne weiteres zur künftigen Verwendung thesauriert werden. Für Finanzierungsvorhaben in Vermögensverwaltung und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist grundsätzlich die Bildung freier Rücklagen und Vermögenszuführungen möglich. Oft werden die aber nicht ausreichen, um den Bestand dieser Einnahmequellen zu sichern und im nötigen Umfang weiterzuentwickeln.

Die Finanzverwaltung räumt deswegen die Möglichkeit ein, hier zusätzliche Betriebsmittelrücklagen zu bilden, wenn das wirtschaftlich begründet ist. Andernfalls würde man die Körperschaft vor die Alternative stellen, entweder ihre Wettbewerbsfähigkeit und damit die langfristige Existenz ihres wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs durch weitgehende Entnahme der Gewinne zu gefährden oder wegen der betriebswirtschaftlich notwendigen Bildung von freien Rücklagen auf die Vergünstigung für gemeinnützige Körperschaften zu verzichten. Steigende Energiekosten und eventuelle Absatzeinbrüche sollten eine ausreichende Begründung für die Bildung von Betriebsmittelrücklagen sein.

Der BFH hat die Bildung von Rücklagen aus Überschüssen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausdrücklich zugelassen: Zeitnah verwendet werden müssen „nur solche Mittel des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (...), die bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung nicht zur Sicherung des wirtschaftlichen Erfolgs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs benötigt werden“. Es verstößt nicht gegen das Selbstlosigkeitsgebot, wenn wachsendes Eigenkapital benötigt wird und das betriebswirtschaftlich notwendige Eigenkapital für den Betrieb nur durch eine Thesaurierung der Gewinne aufbringen kann (BFH, Urteil vom 15.07.1998, Az. I R 156/94).

Diese Auffassung hat die Finanzverwaltung übernommen. Danach muss für die Bildung einer Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein konkreter Anlass gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt.

Selbst eine fast vollständige Zuführung des Gewinns zu einer Rücklage, ist zulässig, wenn der Verein nachweist, dass die Rücklage zur Existenzsicherung nötig ist. Voraussetzung ist jedoch, dass die Mittel für diese Rücklage aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stammen (AEAO, Ziffer 1 zu § 62). Als konkrete Anlässe die auch aus unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigen, nennt die Finanzverwaltung insbesondere eine geplante Betriebsverlegung, eine Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung (AEAO, Ziffer 1 zu § 62).

Die Betriebsmittelrücklagen dürfen nur aus Gewinnen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gebildet werden. In der Steuererklärung müssen Rücklagen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nicht ausgewiesen werden. Auch hier sollte aber eine entsprechende Beschlussfassung des Vorstands protokolliert und zu den Unterlagen genommen werden. Außerdem sollte die Rücklage im Rücklagespiegel dargestellt werden.

## Rücklagen im Rahmen der Vermögensverwaltung

Auch im Bereich der Vermögensverwaltung sind besondere Rücklagen möglich (AEAO, Ziffer 1 zu § 62). Sie beschränken sich nach Auffassung der Finanzverwaltung auf konkrete Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Immobilien. Die Maßnahmen müssen notwendig sein, um den ordnungsgemäßen Zustand des Vermögensgegenstands zu erhalten oder wiederherzustellen, und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden (OFD Frankfurt, Schreiben vom 13.02.2014, Az. [S 0181 A - 2 - St 53](#)).

Der Vermögensverwaltung zugeordnet sind Immobilien, die vermietet oder verpachtet werden. In der Regel werden steigende Energiekosten auf die Mieter umgelegt. Insofern ist eine Bildung von Betriebsmittelrücklagen nicht erforderlich. Möglich wäre aber eine Bildung von Rücklagen für die energetische Sanierung.

**FAZIT** | Das Gemeinnützigkeitsrecht liefert gemeinnützigen Vereinen die Werkzeuge, sich auch auf schwierige Jahre finanziell vorzubereiten. Die erforderlichen Mittel müssen dann freilich bereitstehen oder erwirtschaftet werden.

## PRAXISFALL

## Wie muss die Stimmauszählung bei Beschlüssen der Mitgliederversammlung erfolgen?

| Bei Beschlüssen der Mitgliederversammlung darf das Stimmergebnis nicht überschlägig ermittelt werden, auch wenn die Mehrheit sehr deutlich ist. |

**FRAGE:** Bei der Mitgliederversammlung wurde über einen Honorarvertrag abgestimmt. Die Abstimmung per Handzeichen ergab, dass eine ganz überwiegende Mehrheit für den Abschluss war. Daraufhin verzichtete der Vorstand auf die Auszählung der Stimmen. Weil ein Mitglied den Beschluss angefochten hat, wurde er in der nächsten Mitgliederversammlung durch erneute Abstimmung bestätigt. Der Vorstand zählte nur die Gegenstimmen und Enthaltungen und stellte fest, dass der Beschluss angenommen wurde. Ist das zulässig und war die erste Abstimmung tatsächlich ungültig?

**ANTWORT:** Die überschlägige Ermittlung ist unzulässig, denn Stimmen müssen genau ausgezählt werden. Dafür gibt es zwei Verfahren:

### Das Additionsverfahren

Beim Additionsverfahren werden jeweils die Ja- und die Nein-Stimmen ausgezählt. Ein Beschluss ist zustande gekommen, wenn die Zahl

der Ja-Stimmen größer ist als die der Nein-Stimmen. Enthaltungen müssen nicht gezählt werden; ungültige Stimmen ebenfalls nicht.

### Das Subtraktionsverfahren

Beim Subtraktionsverfahren muss die Zahl der anwesenden Mitglieder bekannt sein – und zwar im Zeitpunkt der Abstimmung. Dann werden nur die Nein-Stimmen und Enthaltungen gezählt. Die Zahl der Ja-Stimmen entspricht somit der Zahl der Anwesenden, die weder mit Nein gestimmt noch sich enthalten haben.

**FAZIT |** Der erste Beschluss war zwar nicht ungültig, aber anfechtbar. Der zweite Beschluss war nur korrekt, wenn die Zahl der anwesenden stimmberechtigten Mitglieder zum Abstimmungszeitpunkt bekannt war und die genaue Zahl der Ja-Stimmen errechnet werden konnte und auch wurde.

## PRAXISFALL

## Kann ein Mitglied Einsicht ins Protokoll der Vorstandssitzung verlangen?

| Einfache Mitglieder haben grundsätzlich kein Recht, die Protokolle der Vorstandssitzungen einzusehen. Sie haben aber ein Auskunftsrecht in der Mitgliederversammlung. |

**FRAGE:** Bisher war ich als einfaches Mitglied zuständig für Fundus und Kostüme unseres Karnevalvereins. Diese Zuständigkeit wurde mir vom Vorstand entzogen. Ich habe die Vermutung, dass das mit falschen Verdächtigungen begründet wurde. Der Vorstand verweigert mir die Auskunft. Darf ich Einsichtnahme in das Protokoll der entsprechenden Vorstandssitzung verlangen?

**ANTWORT:** Ein Einsichtsrecht in Protokolle der Vorstandssitzungen besteht – anders als bei Protokollen der Mitgliederversammlungen – grundsätzlich nicht. Das Recht haben nur Vorstandsmitglieder.

### Einsichtsrecht nur Sonderfall

Ein Recht zur Einsicht in Protokolle steht regelmäßig nur den Teilnahmerechtigten, also den Vorstandsmitgliedern, zu. Es muss – wenn die Satzung das nicht anders regelt – nur gewährt werden, wenn ein „berechtigtes Interesse“ vorliegt. Bei Protokollen der Vorstandssitzung besteht das nur im Ausnahmefall. Im vorliegenden Fall wird das nicht so sein, weil einem ehrenamtlich tätigen Mitglied keine Rechtsmittel gegen die Beendigung des Auftragsverhältnisses zustehen. Die Beendigung eines Ehrenamtsverhältnisses ist jederzeit möglich und muss auch nicht begründet werden.