

# VBM VereinsBrief für Mandanten

04 | 2022

## Aktuelle Informationen für Vereine

---

### Rechtsprechung und Gesetzgebung

JStG 2022: Pauschaler Vorsteuerabzug soll erweitert werden 1

Vereinsgastronomie: Ermäßigter Umsatzsteuersatz auch 2023 1

Gleichbehandlungsgrundsatz gilt nicht rückwirkend 1

Mildtätige Zwecke müssen in der Satzung klar benannt sein 2

Klage gegen Vereinsmaßnahmen muss zeitnah erfolgen 2

Zweckbetriebszuordnung ist für Sportlerbesteuerung irrelevant 2

---

### Vereinspraxis

Mindestloohnerhöhung: Das müssen gemeinnützige Vereine beachten 3

BAG-Urteil: Arbeitszeiterfassung im Verein 5

BFH begrenzt Steuerbefreiung im Sport: Die Konsequenzen für die Praxis 6

Regelungskompetenz des Vereins bei Veranstaltungen 10

Grundsteuererklärung: Das ist bei gemeinnützigen Einrichtungen besonders 11

---

### Vereine fragen, Experten antworten

Satzung: Führt Änderung der Mitgliedschaftsvoraussetzungen zum Ausschluss? 15

Mitgliederversammlung: Kann Beschlussfähigkeitsklausel umgangen werden? 15

Ukraine-Hilfe: Darf der Vorstand die Weitergabe von Vereinsmitteln allein entscheiden? 16

## UMSATZSTEUER

**JStG 2022: Pauschaler Vorsteuerabzug soll erweitert werden**

| Die Obergrenze für den pauschalen Vorsteuerabzug nach § 23a UStG soll von 35.000 Euro auf 45.000 Euro erhöht werden. Das sieht der Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 vor. |

**Hintergrund** | Körperschaften mit gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken können nach § 23a UStG für den Vorsteuerabzug einen Durchschnittssatz von sieben Prozent ansetzen. Das gilt aber nur dann, wenn

- der Verein nicht bilanzierungspflichtig ist und
- der Umsatz im Vorjahr nicht über 35.000 Euro lag.

Diese Umsatzgrenze bezieht sich auf alle steuerpflichtigen Umsätze. Statt die Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen zu ermitteln, werden dann pauschal sieben Prozent des steuerpflichtigen Umsatzes unterlegt. Die Obergrenze soll

ab 2023 auf 45.000 Euro steigen ([Referentenentwurf zum JStG 2022](#) vom 28.07.2022).

**PRAXISTIPP** | Die Vorsteuerberechnung nach dem Durchschnittssatz ist eine Vereinfachungsregelung, die die Buchhaltung erleichtert. Vorteile bringt die Pauschalierung zudem, wenn die wirklichen abzugsfähigen Vorsteuerbeträge kleiner sind als sieben Prozent des Umsatzes. Das ist in Vereinen nicht untypisch, weil dort oft die (umsatzsteuerfreien) Personalaufwendungen einen großen Teil der Gesamtkosten ausmachen.

## STEUERGESETZGEBUNG

**Vereinsgastronomie: Ermäßigter Umsatzsteuersatz auch 2023**

| Der Bundestag hat am 22.09.2022 das „[Achte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen](#)“ verabschiedet. Darin befindet sich auch eine Regelung, die für Ihre Vereinsgastronomie interessant ist: Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen, mit der Ausnahme der Abgabe von Getränken, sollen im Jahr 2023 weiterhin dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen. Wir bleiben am Ball. |

## VEREINSRECHT

**Gleichbehandlungsgrundsatz gilt nicht rückwirkend**

| Ändert der Verein Vorgaben für seine Mitglieder, können sie sich nicht darauf berufen, dass frühere Privilegien für andere Mitglieder weiterbestehen. Das hat das OLG Schleswig-Holstein in einem „Kleingartenverein-Fall“ klargestellt. |

Der Kleingartenverein hatte die Parzelle eines Mitglieds gekündigt, weil es die Gartenlaube über das übliche Maß hinaus ausgebaut hatte. Das Mitglied berief sich darauf, dass die Lauben anderer Mitglieder ähnlich groß waren und der Verein das in der Vergangenheit geduldet habe. Inzwischen gab es aber neue Vorgaben zur Größe der Laube. Nach Auffassung des OLG konnte sich das Mitglied nicht auf den vereinsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz berufen. Der verpflichtete den Verein nur, einen Pächter zu gleichen Zeiten genauso zu behan-

deln wie andere Pächter mit übergroßen Lauben. Diesen gegenüber aber hatte das Mitglied bis zu seinem Umbau keinerlei Nachteile. Der vereinsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz hindere den Verein aber nicht daran, seine Grundsätze zur Gestattung übergroßer Lauben zu einem bestimmten Zeitpunkt zu ändern und von da an alle Laubenbesitzer dahingehend gleichzubehandeln, dass neue Umbauten mit Überschreitung des Flächenmaßes nicht mehr geduldet werden (OLG Schleswig-Holstein, Urteil vom 29.06.2022, Az. [12 U 137/21](#)).

**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.

## GEMEINNÜTZIGKEIT

**Mildtätige Zwecke müssen in der Satzung klar benannt sein**

| Verfolgt eine gemeinnützige Einrichtung laut Satzung „gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts ‚steuerbegünstigte Zwecke‘ der Abgabenordnung“, sind darin mildtätige Zwecke nicht inkludiert. Nur wenn sich die Satzung eindeutig auf mildtätige Zwecke festlegt, ist klar, anhand welcher Steuerbegünstigung mit ihren eigenständigen Voraussetzungen das Finanzamt die Satzungsbestimmungen prüfen muss. Das hat der BFH entschieden. |

**Hintergrund** | Nicht immer ist die Abgrenzung anhand der konkreten Satzungszwecke ganz klar. So sind z. B. Alten-, Behinderten- oder Flüchtlingshilfe gemeinnützige Zwecke nach § 52 AO. Sie können aber auch im Rahmen mildtätiger Zwecke betrieben werden. Der BFH hat klargestellt, dass sich die Satzung eindeutig auf mildtätige Zwecke festlegen muss, damit das Finanzamt prüfen kann, ob die Voraussetzungen erfüllt sind, um die Steuerbegünstigung für Mildtätigkeit zu gewähren. Offen gelassen hat er, ob der Begriff „mildtätig“ wörtlich in die Satzung aufge-

nommen werden muss. Aus seinem Urteil ergibt sich aber, dass etwas Gegenteiliges kaum praktikabel ist (BFH, Urteil vom 01.02.2022, Az. [VR 1/20](#)).

**Wichtig** | Die Unterscheidung von „mildtätig“ und „gemeinnützig“ ist deswegen wichtig, weil regelmäßig nur bei Mildtätigkeit Einzelpersonen unmittelbar unterstützt werden dürfen. Außerdem gilt bei mildtätigen Zwecken nicht der Grundsatz der Förderung der Allgemeinheit. Es dürfen also auch eng begrenzte oder abgeschlossene Personengruppen unterstützt werden.

## VEREINSRECHT

**Klage gegen Vereinsmaßnahmen muss zeitnah erfolgen**

| Aus der Treuepflicht der Mitglieder gegenüber dem Verein folgt, dass Klagen gegen die rechtliche Wirksamkeit von Vereinsmaßnahmen zeitnah erfolgen müssen. In der Regel gilt hier eine Frist von einem Monat, so die OLG Saarbrücken und Schleswig-Holstein. |

## SPORTLICHE VERANSTALTUNGEN

**Zweckbetriebszuordnung ist für Sportlerbesteuerung irrelevant**

| Die Zuordnung von sportlichen Veranstaltungen zum steuerbegünstigten Zweckbetrieb bei Teilnahme vereinseigener – mit einer Aufwandspauschale bis 450 Euro vergüteter – Sportler und die individuelle Besteuerung der Sportler sind steuerlich zwei Paar Schuhe. Das hat der BFH klargestellt. |

**Hintergrund** | Sportliche Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb, wenn keine bezahlten Sportler teilnehmen. Das regelt § 67a Abs. 3 AO. Die Finanzverwaltung hat für vereinseigene Sportler eine Aufwandspauschale von 450 Euro monatlich im Jahresdurchschnitt festgelegt. Bis zu dieser Höhe sollen Zahlungen an Sportler keine Folgen für die Zweckbetriebszuordnung der Veranstaltung haben (AEAO Nr. 32 zu § 67a). Zuwendungen der Stiftung Deutsche Sporthilfe und vergleichbarer Einrichtungen der Sporthilfe an Spitzensportler bewertet die Finanzverwaltung dabei regelmäßig als Ersatz von besonderen Aufwendungen der Sport-

ler für ihren Sport und rechnet sie deswegen nicht auf die Aufwandspauschale an.

Diese gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Zahlungen hat aber auf die Besteuerung des Sportlers keinen Einfluss. § 67a AO – so der BFH – regelt lediglich, unter welchen Voraussetzungen sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb sind. Dieses Gesetzesnorm hat aber keinerlei Bezug zur Einkommensbesteuerung des Sportlers (BFH, Urteil vom 15.12.2021, Az. [XR 19/19](#)). Das sieht übrigens auch die Finanzverwaltung in Nr. 32 AEAO zu § 67a nicht anders.

## VEREINSFÜHRUNG

## Mindestlohn liegt bei zwölf Euro pro Stunde: Das müssen gemeinnützige Vereine jetzt beachten

Das Thema „Mindestlohn im Verein“ war zuletzt etwas in der Versenkung verschwunden. Zu Unrecht, denn die Haftungsrisiken für Verein und Vorstand sind durchaus gegeben. Nehmen Sie die Erhöhung des Mindestlohns auf zwölf Euro pro Stunde zum 01.10.2022 zum Anlass, bei Ihrem Verein zu recherchieren, inwieweit Sie Maßnahmen ergreifen müssen. |

### Kein Mindestlohn bei Ehrenamt

Vergütungen für ehrenamtliche Tätigkeiten sind ausdrücklich von der Anwendung des Mindestlohngesetzes (MiLoG) ausgenommen. In § 22 Abs. 3 MiLoG heißt es: „Von diesem Gesetz nicht geregelt wird die Vergütung von ehrenamtlich Tätigen“.

Ehrenamtlich und unentgeltlich im Sinne des MiLoG sind z. B. Leistungen, die über den Übungsleiter- bzw. den Ehrenamtsfreibetrag vergütet werden. Mindestlohnrelevant sind dagegen Vergütungen für Übungsleiter oder Ehrenamtler, die die Freibeträge des § 3 Nr. 26 EStG bzw. § 3 Nr. 26a EStG übersteigen.

### Beschäftigungsverhältnis versus selbstständige Tätigkeit

Dann liegt nämlich ein Beschäftigungsverhältnis vor. Es ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber persönlich abhängig ist. Das ist der Fall, wenn der Beschäftigte in die Organisation eingegliedert ist und dabei einem Zeit, Dauer, Ort und Art der Ausführung umfassenden Weisungsrecht des Arbeitgebers unterliegt.

Im Gegensatz dazu sind Vergütungen für eine selbstständige Tätigkeit nicht vom Mindestlohn erfasst. Selbstständigkeit ist gekennzeichnet durch das eigene Unternehmerrisiko, das Vorhandensein einer eigenen Betriebsstätte, die Verfügungsmöglichkeit über die eigene Arbeitskraft und die im Wesentlichen freigestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit.

### Sonstige Einkünfte von Vereinsmitgliedern

Sehr geringe Einkünfte führen regelmäßig zu keinem Arbeitsverhältnis. Bestimmte Grenzen hat die Rechtsprechung hier nicht gezogen. Bei gemeinnützigen Vereinen bewegt sich das aber regelmäßig innerhalb des Ehrenamtsfreibetrags. Bei Sportlern, für die der Freibetrag nicht

gilt, bedeutet das, dass Zahlungen, die nicht wesentlich über einen Aufwandsersatz hinausgehen, ohne Bedeutung sind.

**Wichtig |** Hier ist anhand der tatsächlichen Verhältnisse zu prüfen, ob eine abhängige Beschäftigung vorliegt. Nach dem MiLoG ist diese Prüfung bei einem Künstler erforderlich, wenn die Vergütung mehr als 3.000 Euro im Jahr (Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG) beträgt. Dem Sportler steht kein Freibetrag zu. Bei ihm ist also jede Art von Vergütung, die über Aufwandsersatz hinausgeht, mindestlohnrelevant.

### ■ Beispiele

Ein Amateursportler übt den Sport nicht aus wirtschaftlichem Interesse, sondern zum Ausgleich vom Berufsleben oder zur Erholung aus. Nach den Festlegungen der Träger der gesetzlichen Sozialversicherung wird bei gelegentlichen Geld- und Sachzuwendungen oder regelmäßigen Vergütungen zur pauschalen Abgeltung von Aufwendungen des Sportlers bis zu einer Höhe von 250 Euro monatlich keine sozialversicherungsrechtliche Beschäftigung ausgeübt.

Eine andere Beurteilung ist beim „Vertragsamateur“ geboten. Kennzeichnend für dessen Tätigkeit ist neben der Vereinsmitgliedschaft die zusätzliche vertragliche Vereinbarung über die Erbringung von sportlichen Leistungen gegen Entgelt. Hier liegt regelmäßig eine Beschäftigung im Sinne der Sozialversicherung vor. Er hat Anspruch auf den Mindestlohn von zwölf Euro pro Stunde.

### Vorstandstätigkeit

Ein bezahltes Vorstandsmitglied ist regelmäßig sozialversicherungspflichtig, sofern die Vergütung den Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG von 840 Euro im Jahr übersteigt. Bei ihm ist dann das MiLoG anzuwenden.

## Prinzipielle Anwendung des MiLoG im Ehrenamtsbereich

Ein Arbeitsverhältnis ist unteilbar. Ehrenamtlichkeit im Sinne des MiLoG liegt deshalb – wie erwähnt – nicht mehr vor, wenn der ehrenamtlich Tätige Bezüge oberhalb der Steuerfreibeträge (Übungsleiter- oder Ehrenamtsfreibetrag) erhält. Dann unterliegt die gesamte Tätigkeit dem MiLoG, wenn insgesamt ein Arbeitsverhältnis besteht. Soweit die Voraussetzungen der Steuerbefreiungen gegeben sind, kann von dem Verdienst, der mindestens zwölf Euro pro Stunde betragen muss, die Steuerbefreiung in Anspruch genommen werden.

### ■ Beispiel

Die Monatsabrechnung des Übungsleiters lautet:	
50 Std. x 12,00 Euro	600,00 Euro
Davon abgabenfrei nach § 3 Nr. 26 EStG	250,00 Euro
Grundlage für Mini-Job-Abgaben	350,00 Euro
30 % Abgaben pauschal auf 360,00 Euro	105,00 Euro

## Regelungen des MiLoG im Einzelnen

Dem MiLoG liegt der allgemeine schuldrechtliche Arbeitnehmerbegriff zugrunde (§§ 611 ff BGB). Der Mindestlohn gilt auch für Teilzeit- und geringfügig Beschäftigte (Mini-Job). Jeder Arbeitnehmer hat ab dem 01.10.2022 Anspruch auf Zahlung eines Entgelts, das mindestens zwölf Euro je Stunde beträgt (§ 1 MiLoG).

### Wie kommen Verstöße ans Licht?

Verstöße gegen die Zahlung des Mindestlohns können aufgedeckt werden

- von der Zollverwaltung (sie prüft, ob der Mindestlohn eingehalten wird),
- vom Mitarbeiter (er kann jederzeit eine Lohnzahlung von mindestens zwölf Euro pro Stunde einfordern oder Verstöße anzeigen).

### Aufzeichnungspflichten zum MiLoG im Verein

Ihr Verein ist verpflichtet, Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit innerhalb einer Woche aufzuzeichnen und mindestens zwei Jahre aufzubewahren (§ 17 MiLoG). Sie müssen also die Verträge bzw. die Zeiten der Beschäftigungen gesondert erfassen, soweit deren Vergütung über den Freibeträgen nach § 3 Nr. 26 und 26a EStG liegen. Monats- oder andere Pau-

schalen müssen Sie auf einen Stundensatz umrechnen. Dieser darf im Ergebnis nicht weniger als zwölf Euro pro Stunde betragen.

### ■ Beispiel 1

Eine Mitarbeiterin arbeitet zwei Tage in der Woche für je vier Stunden in der Geschäftsstelle des Vereins. Zusätzlich erledigt sie zuhause die Buchführung des Vereins. Im Durchschnitt benötigt sie dafür fünf Stunden im Monat. Ihre pauschale Monatsvergütung beträgt 350 Euro. Der Stundenlohn berechnet sich wie folgt:

Geschäftsstelle Hochrechnung auf einen Monat	2 Tage x 4 Std. 8 Std. x 13/3 = 34,6 Std.	= 8 Std./W. = 35 Std.
Buchführung		5 Std./M.
Summe		40 Std./M.
Monatsverdienst 350,00 Euro : 40 Std.		= 8,75 Euro je Std.

Die Mitarbeiterin verdient 8,75 Euro je Stunde. Der Verein erfüllt das Mindestlohnfordernis nicht.

### ■ Beispiel 2

Ein Trainer hat lt. Vertrag eine wöchentliche Arbeitszeit von acht Stunden. Er erhält neben einer Vergütung von 254 Euro weitere als Auslagen bezeichnete Beträge: 103,50 Entfernungspauschale für Fahrten zu Training und Heimspielen, 22,50 Euro Reisekostenersatz für Fahrten zu Auswärtsspielen, 20 Euro Auslagenersatz für Telefonkosten, insgesamt 400 Euro. Folge: Der Mindestlohn wird nach arbeitsrechtlichen Grundsätzen berechnet. Entfernungspauschale, Reise- und Telefonkosten sind vertraglich vereinbarter Aufwendungsersatz. Sie werden nicht auf den Mindestlohn angerechnet. Mindestlohnrelevant ist nur die Vergütung für das Training in Höhe von 254 Euro. Der Stundenlohn berechnet sich wie folgt:

Mindestlohn: Anzahl Std./W. x 12,00	8 Std. x 12,00 Euro = 96,00 Euro/Woche
Hochrechnung auf 1 Monat	96,00 Euro/Woche x 13/3 = 416,00 Euro/M.

Folge: Da die Vergütung nur 254,00 Euro beträgt, muss sie ab 01.10.2022 um 166,00 Euro monatlich erhöht werden, um das MiLoG zu erfüllen.

## Arbeitszeiterfassung im Verein und das BAG: Müssen Sie die Stechuhr aus dem Keller holen?

I Beschäftigten Vereine Arbeitnehmer, werden diesen Arbeitszeiten vorgegeben. Eine Erfassung der Arbeitszeit war bislang nicht zwingend erforderlich. Das ändert sich. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat entschieden, dass alle Arbeitgeber verpflichtet sind, die Arbeitszeit ihrer Arbeitnehmer zu erfassen. Erfahren Sie nachfolgend, welche Auswirkungen diese Entscheidung auf Ihren Verein hat. I

### Um diesen Fall ging es beim BAG

In dem Verfahren ging es eigentlich um einen Streit zwischen einem Betriebsrat und dem Arbeitgeber, der eine vollstationäre Wohneinrichtung betrieb. Strittig war die Frage, ob der Betriebsrat die Einführung einer elektronischen Zeiterfassung verlangen könne.

### Die Entscheidung des BAG

Den Anspruch des Betriebsrats verneinte das BAG, da ein solches Recht dem Betriebsrat nur zustünde, soweit keine gesetzliche Regelung besteht. Bei unionsrechtskonformer Auslegung gebe es aber eine solche gesetzliche Regelung – und zwar in § 3 Abs. 2 Nr. 1 Arbeitsschutzgesetz (ArbSchG). Die verpflichtete Arbeitgeber, die Arbeitszeiten der Arbeitnehmer zu erfassen (BAG, Beschluss vom 13.09.2022, Az. [1 ABR 22/21](#)).

Nach § 3 ArbSchG gehört es zu den Grundpflichten des Arbeitgebers, die erforderlichen Maßnahmen des Arbeitsschutzes unter Berücksichtigung der Umstände zu treffen, die Sicherheit und Gesundheit der Beschäftigten bei der Arbeit beeinflussen. Weiter muss er für eine geeignete Organisation sorgen und die erforderlichen Mittel bereitstellen. Daraus leitet das BAG nun die Verpflichtung des Arbeitgebers her, ein System einzuführen, mit dem die von den Arbeitnehmern geleistete Arbeitszeit erfasst werden kann. Denn: Eine objektive und verlässliche Bestimmung der täglichen und wöchentlichen Arbeitszeit ist für die Feststellung, ob die wöchentliche Höchstarbeitszeit einschließlich der Überstunden sowie der Ruhezeiten eingehalten worden ist, unerlässlich.

**PRAXISTIPP** I Nach dem derzeitigem deutschen Arbeitszeitrecht müssen Sie nach § 16 Abs. 2 ArbZG nur die Überstunden erfassen.

Auch im Bereich der ehrenamtlich Tätigen müssen Sie die „Arbeitszeit“ nachhalten, da die Übungsleiter- und Ehrenamtszuschale (§ 3 Nr. 26, 26a EStG) nur gewährt werden kann, wenn es sich um eine „nebenberufliche“ Tätigkeit handelt. Die Finanzverwaltung (OFD Frankfurt/Main, Verfügung vom 02.09.2019, Az. S 2245 A – 002 – St 29) interpretiert dies dahingehend, dass durchschnittlich 14 Stunden/Woche geleistet werden dürfen.

### Die Folgen für die Vereinspraxis

Bereits nach dem Urteil des EuGH war erwartet worden, dass der deutsche Gesetzgeber das Arbeitszeitgesetz anpasst. Dies ist bislang nicht erfolgt. Spätestens jetzt wird er tätig werden müssen.

Da das BAG aber die Ansicht vertritt, dass der Arbeitgeber gesetzlich verpflichtet ist, die Arbeitszeiten der Arbeitnehmer zu erfassen, sollten Sie schon jetzt die Arbeitszeiten Ihrer Mitarbeiter erfassen.

**Wichtig** I Das Arbeitsschutzgesetz sieht keine Ausnahmen für „kleine“ Betriebe vor. Es wird selbst dann angewendet, wenn Sie nur einen Arbeitnehmer haben. Wie und in welcher Form Sie die Arbeitszeit erfassen, steht bislang nicht fest. Sie können dies entweder elektronisch oder händisch tun.

Problematisch kann es werden, wenn Sie mit Ihrem Arbeitnehmer eine Vertrauensarbeitszeitregelung getroffen haben. Danach ist der Arbeitnehmer für die Einhaltung der vereinbarten Arbeitszeit zuständig. Hier werden Sie kontrollieren müssen, wie die Zeiten erfasst werden. Auch bei Home-Office-Vereinbarungen werden Sie Regelungen treffen müssen, wie die Arbeitszeit erfasst wird.



## UMSATZSTEUER

## BFH begrenzt Steuerbefreiung im Sport: Das sind die Konsequenzen für die Praxis

I Sportvereine können sich nicht auf die Steuerfreiheit für Dienstleistungen im Bereich Sport nach Gemeinschaftsrecht berufen. Die eng gefasste Steuerbefreiung nach deutschem Recht verstößt nicht gegen EU-Recht. Das hat der BFH entschieden und ist damit der Vorgabe des EuGH gefolgt. Obwohl das Urteil über die Fachpresse hinaus für Schlagzeilen sorgte, bringt es für Sportvereine keine wesentlichen Änderungen. Erfahren Sie, warum das so ist und wie Sportvereine aktuell umsatzsteuerlich behandelt werden. |

### Um diesen Fall ging es beim BFH

Im konkreten Fall ging es um einen Golfverein, der eine Reihe von Leistungen gegen gesondertes Entgelt erbrachte. Dabei handelte es sich um die Berechtigung zur Nutzung des Golfplatzes (Greenfee), die Überlassung von Golfbällen für das Abschlagstraining mit Ballautomaten, die Durchführung von Golfturnieren und Veranstaltungen, bei denen der Verein Startgelder erhielt, die mietweise Überlassung von Caddys und um den Verkauf eines Golfschlägers.

### Sind jenseits des Mitgliedsbeitrags vergütete Leistungen steuerpflichtig?

Nach Auffassung des Finanzamts waren diese gesondert vergütet – also zusätzlich zum Mitgliedsbeitrag bezahlten – Leistungen umsatzsteuerpflichtig. Ein Teil der Leistungen hätte zwar nach § 4 Nr. 22b UStG steuerfrei sein können. Der Golfverein war aber nicht als gemeinnützig anerkannt, was nach dieser Regelung Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist.

### Die Entscheidungshistorie

Der BFH hatte die Sache dem EuGH vorgelegt, der den Streitfall bereits mit Urteil vom 10.12.2020 entschieden hatte. Sein Urteilstenor: Die gegenüber der gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe stark eingeschränkte Steuerbefreiung im deutschen Recht ist gemeinschaftsrechtskonform (EuGH, Urteil vom 10.12.2020, (Rs. [C-488/18](#) – Golfclub Schloss Igling). Der BFH hat jetzt seine Nachfolgeentscheidung verkündet. Er folgt darin der EuGH-Vorgabe (BFH, Urteil vom 21.04.2022, Az. [V R 48/20](#)).

### Sportvereine im EU- und deutschen Umsatzsteuerrecht

Um die Entscheidung einordnen zu können, lohnt zunächst ein Blick auf die Befreiungsregelungen:

### Die Befreiungsregelung im EU-Recht

Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten folgende Umsätze von der Steuer:

*Bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben.*

### Die Befreiungsregelung im deutschen Recht

Die entsprechende Regelung im deutschen Umsatzsteuerrecht findet sich in § 4 Nr. 22b UStG. Umsatzsteuerfrei sind demnach

*andere kulturelle und sportliche Veranstaltungen, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht.*

### Der Unterschied zwischen den Befreiungsregelungen

Nach der deutschen Regelung sind also nur Sportveranstaltungen befreit. Nach der MwStSystRL dagegen alle Dienstleistungen, die in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehen.

### Das hat der BFH jetzt entschieden

Die frühere Rechtsauffassung dazu war, dass sich Sportvereine auf Gemeinschaftsrecht berufen konnten, weil die nationale Vorschrift deren Vorgaben nicht ausreichend umgesetzt hatte. Diese Auffassung hat der BFH jetzt geändert. Allerdings sind nach MwStSystRL „Einrichtungen ohne Gewinnstreben“ befreit. Die deutsche

Regelung ist insoweit nicht unionsrechtskonform, weil sie die Befreiung auf als gemeinnützige anerkannte Vereine beschränkt. Der BFH hat jetzt klargestellt, dass auch nicht gemeinnützige Sportvereine begünstigt sein können, wenn ihre Satzung die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt.

### Nur bestimmte sportliche Dienstleistungen sind befreit

Nach Art. 132 Abs. 1 m der MwStSystRL werden – so der EuGH – nur „bestimmte“ Dienstleistungen befreit. Festzulegen, welche das sind, fällt in die Zuständigkeit der nationalen Gesetzgeber. Die Vorschrift verpflichtet die Mitgliedstaaten nicht dazu, allgemein alle Dienstleistungen von der Steuer zu befreien, die in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehen. Dass die deutsche Regelung des § 4 Nr. 22b UStG die Steuerbefreiung auf die Teilnahmegebühren bei sportlichen Veranstaltungen beschränkt, ist also europarechtskonform. Sportvereine können sich nicht auf die weiter gefasste Regelung der MwStSystRL berufen.

Mit seiner Übernahme der EuGH-Entscheidung rückt der BFH damit von seiner bisherigen Rechtsprechung ab (BFH, Urteil vom 03.04.2008, Az. [V R 74/07](#); Urteil vom 02.03.2011, Az. [XI R 21/09](#); Urteil vom 16.10.2013, Az. [XI R 34/11](#) und Urteil vom 20.03.2014, Az. [V R 4/13](#)).

### Was sind begünstigte „sportliche Veranstaltungen“?

Unter sportlichen Veranstaltungen sind nach der laufenden Rechtsprechung des BFH die organisatorischen Maßnahmen eines Vereins zu verstehen, die es sowohl Mitgliedern als auch Nichtmitgliedern ermöglichen, Sport und Training zu betreiben (BFH, Urteil vom 25.07.1996, Az. [V R 7/95](#)). Dazu gehören vor allem

- Turniere und Wettkämpfe,
- Schaukämpfe und Schaufauftritte,
- Sportkurse und Sportunterricht sowie
- Sportreisen, wenn die sportliche Betätigung im Vordergrund steht.

Die Teilnahme von Publikum ist nicht erforderlich. Es ist nicht schädlich, wenn sich ausschließlich Vereinsmitglieder betätigen. Eine bestimmte Organisationsform oder Organisationsstruktur ist nicht Voraussetzung. So kann auch ein Training eine sportliche Veranstaltung sein. Es muss sich auch nicht um eine eigene

Veranstaltung des Vereins handeln. Eine sportliche Veranstaltung kann auch vorliegen, wenn ein Sportverein im Rahmen einer anderen Veranstaltung eine sportliche Darbietung präsentiert (BFH, Urteil vom 04.05.1994, Az. [XI R 109/90](#)). Das gilt z. B. auch für Schaufauftritte im Rahmen einer kommerziellen Veranstaltung.

### Geringe Anforderungen an den organisatorischen Rahmen

Eine sportliche Veranstaltung liegt bereits dann vor, wenn der Verein einen allgemeinen organisatorischen Rahmen für die Sportausübung liefert. Das muss nicht unbedingt eine komplexe Organisationsleistung sein. Schon zeitliche Vorgaben und die Gesamtaufsicht über die Einhaltung der erforderlichen Abläufe und Sicherheitsmaßnahmen genügen, wenn mehrere Sportler gleichzeitig den Sport ausüben.

### ■ Beispiele

- An einem Schießstand liegt bereits dann eine sportliche Veranstaltung vor, wenn Aufsichtspersonen das Schießen überwachen und dafür sorgen, dass die Regelungen der Schießordnung beachtet werden. Die Überlassung von Schießständen und Waffen ist dann in diesem Rahmen umsatzsteuerbefreit (FG München, Urteil vom 29.01.2015, Az. [14 K 1553/12](#)).
- Das gilt auch für Fitness-Studios gemeinnütziger Sportvereine. Werden lediglich Räume und Sportgeräte ohne qualifizierte Betreuung überlassen, liegt ein Zweckbetrieb nur vor, wenn die Nutzer Mitglieder des Sportvereins sind. Werden die Nutzer der Räume und Geräte beim Training dagegen von einem Übungsleiter betreut, ist der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb als sportliche Veranstaltung ein Zweckbetrieb i. S. v. § 67 a AO (OFD Frankfurt, Schreiben vom 21.05.2008, Az. [S 0186 a A - 11 - St 53](#)).

Sportvereine haben hier also in gewissem Umfang einen steuerlichen Gestaltungsspielraum. Statt Plätze, Hallen oder Sportgeräte ohne zusätzliche Leistungen an die Sportler zu überlassen, könnten sie einen „organisatorischen Rahmen“ stellen. Das wäre der Fall, wenn Übungsleiter die Nutzung beaufsichtigen, punktuell Hinweise geben etc. Es hängt natürlich von den einzelnen Sportarten ab, inwieweit sich das organisatorisch umsetzen lässt.



**PRAXISTIPP** | Es spielt für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22b UStG keine Rolle, ob die Sporttreibenden Mitglieder sind.

### Welche Leistungen sind nicht mehr befreit?

Nicht mehr umsatzsteuerbefreit sind alle Leistungen von Sportvereinen, die die Anforderungen an eine sportliche Veranstaltung nicht erfüllen. Das sind insbesondere

- Einzelunterricht: Eine sportliche Veranstaltung liegt nicht mehr vor, wenn sich die organisatorische Maßnahme auf Sonderleistungen für einzelne Personen beschränkt (BFH, Urteil vom 02.03.2011, Az. [XI R 21/09](#)),
- die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen und Sportgeräten (BFH, Urteil vom 25.07.1996, Az. V R 7/95),
- die Beförderung der Sportler zu den Sportstätten,
- die Genehmigung von Wettkampfveranstaltungen und die Ausstellung oder Verlängerung von Sportausweisen durch einen Sportverband.

### Vorteile der Umsatzbesteuerung nutzen

Dass diese Leistungen umsatzsteuerpflichtig sind, muss für den Sportverein kein grundsätzlicher Nachteil sein. Sie fallen nämlich in den Zweckbetrieb, wenn sie an Mitglieder erbracht werden. Der Steuersatz liegt dann nur bei sieben Prozent. Die Mitglieder werden dadurch also finanziell nur vergleichsweise wenig belastet.

Zugleich ist für den Verein aber der Vorsteuerabzug aus allen Kosten möglich, die mit diesen Leistungen verbunden sind. Die Umsatzbesteuerung führt hier also zwar zu einem Verwaltungsmehraufwand aber in der Regel zu keiner Mehrbelastung. Vielfach führt der Vorsteuerabzug – bei gleichen Bruttopreisen – oft sogar zu höheren Erträgen.

Sinnvoll ist es in diesem Zusammenhang, zu prüfen, ob der Verein auch die Mitgliedsbeiträge der Umsatzsteuer unterwirft. Nach den Vorgaben der Rechtsprechung ist das problemlos möglich. Damit wären in der Regel alle Kosten des Sportbetriebs vorsteuerabzugsfähig, die sich nicht auf die steuerbefreiten sportlichen Veranstaltungen nach § 4 Nr. 22b UStG beziehen.

**PRAXISTIPP** | Meist muss dann eine Aufteilung der Eingangsumsätze vorgenommen werden.

## Mitgliedsbeiträge sind grundsätzlich steuerbar

Die Entscheidung des BFH betrifft unmittelbar nur Leistungen, die Sportvereine gegen gesonderte Vergütung erbringen. Die Finanzverwaltung bleibt nämlich bei ihrer Auffassung, dass sog. echte Mitgliedsbeiträge umsatzsteuerfrei sind. Das war auch im Streitfall so. Das Finanzamt sah die Mitgliedsbeiträge nicht als Vergütung für steuerbare Leistungen an. Der BFH hat hier (wie schon in früheren Entscheidungen) aber darauf hingewiesen, dass das rechtlich nicht korrekt ist.

Für Revisionsverfahren gilt aber das sog. Verböserungsverbot. Über die Frage, ob auch die Mitgliedsbeiträge steuerpflichtig waren, durfte der BFH deswegen nicht entscheiden, weil sie nicht Gegenstand der Klage war.

### Finanzverwaltung unterscheidet echte und unechte Mitgliedsbeiträge

Das Urteil zeigt auch, dass die Finanzverwaltung bei ihrer bisherigen Auffassung zur Umsatzbesteuerung von Mitgliedsbeiträgen bleibt. Der UStAE (Abschnitt 1.4) trifft dazu folgende Unterscheidung:

- Wird eine Vereinigung tätig, um die satzungsgemäßen Gemeinschaftszwecke zu erfüllen, die den Gesamtbelangen sämtlicher Mitglieder dienen, und erhebt sie zur Erfüllung dieser Aufgaben echte Mitgliedsbeiträge, fehlt es an einem Leistungsaustausch mit dem einzelnen Mitglied.
- Erbringt die Vereinigung dagegen Leistungen, die den Sonderbelangen der einzelnen Mitglieder dienen, und erhebt sie dafür Beiträge entsprechend der tatsächlichen oder vermuteten Inanspruchnahme ihrer Tätigkeit, so liegt ein Leistungsaustausch vor.

Dreh- und Angelpunkt der Unterscheidung ist also: Werden die Zahlungen nach Inanspruchnahme der Leistung gestaffelt, liegt ein unechter Beitrag vor. In dem Fall erbringt der Verein seinen Mitgliedern gegenüber konkrete Einzelleistungen, deren Nutzen dem einzelnen Mitglied zugute kommt.

Erfolgen die Zahlungen ohne Rücksicht auf den Umfang der erhaltenen Leistung und ihrer wirklichen Nutzung, handelt es sich um echte

Mitgliedsbeiträge, die damit kein Leistungsentgelt sind. Mit den Zahlungen werden die Kosten der satzungsmäßigen Leistungen an alle Mitglieder finanziert.

### Die widersprechende Ansicht des BFH

Dieser Rechtsauffassung zur Umsatzsteuerbarkeit von Mitgliedsbeiträgen hat der BFH mit seinen Urteilen vom 09.08.2007 (Az. [V R 27/04](#)) und 11.10.2007 (Az. [V R 69/06](#)) klar widersprochen. Die Finanzverwaltung hat darauf nicht reagiert. Es ist offensichtlich politisch gewollt, Mitgliedsbeiträge nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, auch wenn das zu fragwürdigen rechtlichen Konstruktionen führt.

**Wichtig |** Für die steuerliche Behandlung der Mitgliedsbeiträge hat die Rechtsauffassung des BFH und EuGH deshalb keine direkten Folgen. Da die Rechtsprechungsvorgaben von der Finanzverwaltung nicht umgesetzt werden, gelten grundsätzlich weiter die bisherigen Regelungen. Vereine können sich aber auf die Rechtsprechung berufen, wenn sie Umsatzsteuer auf ihre Beiträge erheben wollen. Das ist in der Regel nur dann sinnvoll, wenn im Gegenzug der Vorsteuerabzug genutzt werden soll – meist in Zusammenhang mit dem Bau großer Anlagen.

### Der Gesetzgeber ist gefordert

Die Lösung für diese abweichenden Auffassungen von Rechtsprechung und Finanzverwaltung wäre eine Änderung des § 4 Nr. 22 b UStG, die diese Vorschrift an den Rahmen des Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der MwStSystRL anpasst. Dann wären die Leistungen der Sportvereine umfänglich von der Umsatzsteuer befreit – egal ob sie an Mitglieder oder Dritte erbracht werden. Das hat der BFH in seiner Pressemitteilung (Nr. 020/22 vom 12.05.2022) zu dem Urteil auch klargestellt.

### Sind auch nicht gemeinnützige Sportvereine steuerbefreit?

Der BFH hat noch zu der Frage Stellung genommen, ob die Beschränkung der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 22 b UStG auf gemeinnützige Einrichtungen unionsrechtskonform ist. Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der MwStSystRL gilt die Befreiung nämlich für „Einrichtungen ohne Gewinnstreben“, Gemeinnützigkeit ist nicht gefordert.

### EuGH befreit „Einrichtungen ohne Gewinnstreben“

Der EuGH hatte zuvor klargestellt, dass der Begriff der Einrichtung ohne Gewinnstreben ein autonomer unionsrechtlicher Begriff ist (EuGH, Urteil vom 10.12.2020, Rs. [C-488/18](#)). Der deutsche Gesetzgeber kann hier also keine Vorgaben machen. Insbesondere kann er eine Umsatzsteuerbefreiung nicht an die Gemeinnützigkeit i. S. v. § 51 ff AO knüpfen.

Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben liegt aber nur vor, wenn dies aus der Satzung hervorgeht. Einrichtungen im Sinne dieser Vorschrift dürfen demnach keine systematische Gewinnerzielung anstreben und dürfen Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilen. Sie müssen sie zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwenden.

### BFH schließt sich EuGH an

Das Verbot von Gewinnausschüttungen gilt nicht nur für die Zeit, in der die Einrichtung besteht. Ausgeschlossen sein muss also auch, dass das vorhandene Vermögen auf die Mitglieder aufgeteilt wird, wenn die Gesellschaft aufgelöst wird (EuGH, Urteil vom 10.12.2020, Rs. [C-488/18](#)). Diese Auffassung hat der BFH bestätigt. Er hat dem nicht gemeinnützigen Verein aber die Bezugnahme auf die MwStSystRL verboten. Das lag daran, dass die Satzung keine Regelung zum Vermögensanfall enthielt. Eine solche Bindung des Vermögens über das Bestehen der Organisation hinaus ist aber Voraussetzung für eine „Einrichtung ohne Gewinnstreben“.

**Wichtig |** Als „Einrichtung ohne Gewinnstreben“ i. S. v. Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL kann ergo nur eine Einrichtung eingestuft werden, deren Vermögen fortwährend der Verwirklichung ihres Zwecks dient und nach ihrer Auflösung nicht auf ihre Mitglieder übertragen werden kann, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile ihrer Mitglieder und den gemeinen Wert der von ihnen geleisteten Sacheinlagen übersteigt. Nicht erforderlich ist aber nach den Vorgaben des EuGH, dass die Mittel ausschließlich für die Satzungszwecke verwendet werden. Zudem müssen anders als im deutschen Gemeinnützigkeitsrecht keine bestimmten vorgegebenen Zwecke verfolgt werden.

## Umfang der Regelungskompetenz des Vereins bei Veranstaltungen

| Sportvereine dürfen die Wettkampfteilnahme von einem Covid 19-Impfnachweis und der Einhaltung der sog. 2G+-Regel abhängig machen Diese Aussage des OLG Köln ist über den Einzelfall des Sportwettkampfes hinaus von Bedeutung, weil das Gericht in der Entscheidung grundsätzliche Aussagen zur Regelungskompetenz des Vereins getroffen hat. |

### Darum ging es vor dem OLG Köln

Ein Schwimmverband hatte für die Teilnahme an einem internationalen Wettkampf Hygieneregeln aufgestellt und in diesem Rahmen von den teilnehmenden Sportlern die Einhaltung der 2G+-Regel (geimpft/genesen + getestet) verlangt. Eine Sportlerin, die diese Voraussetzungen für die Nominierung nicht erfüllte, beantragte dagegen vor Gericht eine einstweilige Verfügung und wurde aber auch zweitinstanzlich abgewiesen (OLG Köln, Beschluss vom 10.06.2022, Az. [4 W 27/22](#)).

### Verbindliche Wettkampfregeln erfordern keine Satzungsgrundlage

Eine zentrale Aussage des OLG lautet, dass das Aufstellen verbindlicher Hygieneregeln keine ausdrückliche Rechtsgrundlage in der Satzung erfordert. In die Satzung muss der Verband nur solche Grundentscheidungen aufnehmen, die das Vereinsleben bestimmen. Wettkampfbezogene Regelungen zum Gesundheitsschutz seiner Mitglieder und Athleten aufzustellen, gehört nicht zu diesen fundamentalen Regelungen. Der Verein hat aber die Aufgabe, den Gesundheitsschutz konkret zu regeln. Er darf dafür verbindliche Ausführungsregelungen erlassen. Deswegen ist das Hygienekonzept eine ausreichende Rechtsgrundlage für einen Entzug der Nominierung.

Das OLG leitet das zum einen aus der vertraglichen Sonderbeziehung zwischen Verband und Sportler ab, für die die allgemeinen Schutz- und Rücksichtnahmepflichten nach § 241 Abs. 2 BGB gelten. Zum anderen war die mögliche Nominierung von vornherein unter die Bedingung gestellt, dass die Athleten die 2G+-Regel einhalten. Diese Vereinbarung genügt als Rechtsgrundlage für einen Wettkampfausschluss.

### Gesetzliche Gesundheitsschutz-Vorgaben sind nicht verbindlich

Gesundheitliche Schutzmaßnahmen dürfen nicht willkürlich sein. Der Verband hatte bei der

Ausgestaltung der Gesundheitsregelungen einen Ermessensspielraum, den er nicht rechtswidrig ausgenutzt hatte. Ein Verein muss die Rechtsakte fremder Organisationen auch nicht ohne eigene Prüfung übernehmen. Vielmehr hat er auch hier einen Ermessensspielraum, der aber die tatsächliche Pandemielage berücksichtigen muss.

**Wichtig |** Das OLG hat offen gelassen, ob ein abschließendes Verfahren zu dem gleichen Ergebnis käme. Im Rahmen eines Eilverfahrens hielt es aber das höhere Schutzniveau, das der Verband ansetzte, nicht grundsätzlich für so fragwürdig, um der klagenden Sportlerin Recht zu geben. Der Verein sei auch nicht gehalten gewesen, die 2G+-Regel durch umfängliche Testungen zu ersetzen. Auch hier habe er – in Übereinstimmung mit den lange erprobten öffentlich-rechtlichen Regelungen – einen Ermessensspielraum.

### Die Konsequenz für die Vereinspraxis

Zwar handelt es sich bei der Entscheidung des OLG Köln nur um ein Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes, weil das Gericht damit aber faktisch über die Wettkampfteilnahme entschieden, hat es die rechtliche Situation vergleichsweise gründlich geprüft und dargestellt. Für Vereine liefert die Entscheidung vor allem folgende Vorgaben:

- Vereine können Regelungen zum Gesundheitsschutz ohne spezielle rechtliche Grundlage erlassen.
- Sie haben dabei einen Ermessensspielraum und müssen sich nicht eng an die aktuellen amtlichen Hygieneregeln halten.
- Sie müssen die eigenen Regelungen aber so rechtzeitig und klar kommunizieren, dass allen Beteiligten klar ist, unter welchen Voraussetzungen sie an Veranstaltungen des Vereins teilnehmen dürfen.

## GRUNDSTEUERREFORM

## Abgabe der Grundsteuererklärung: Das ist bei gemeinnützigen Einrichtungen besonders

Im Zuge der Grundsteuerreform müssen alle Eigentümer von Immobilien und Erbbaurechten Feststellungserklärungen abgeben. Das gilt auch für gemeinnützige Einrichtungen. Wegen der für sie teilweise geltenden Steuerbefreiungen müssen sie aber Besonderheiten beachten. Wir klären Sie auf und unterstützen Sie mit Hinweisen, wie Sie das Formular bis zu bisher geltenden Abgabefrist, dem 31.10.2022, ausfüllen. |

### Der gesetzgeberische Hintergrund

Nachdem das BVerf die Vorschriften zur Einheitsbewertung für die Bemessung der Grundsteuer für verfassungswidrig erklärt hatte, hat der Gesetzgeber eine Neubewertung auf den 01.01.2022 beschlossen. Die Feststellungserklärung dafür müssen alle Eigentümer und Erbbauberechtigten bis zum 31.10.2022 abgeben.

Das gilt auch, wenn eine Steuerbefreiung besteht. Auch steuerbegünstigte Körperschaften (also solche mit gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken) sind zur Abgabe verpflichtet.

**PRAXISTIPP** | Teilweise haben die Länder Fristverlängerungen bei Steuerbefreiung verkündet. Die bayerische Finanzverwaltung z. B. hat die Frist für Eigentümer, die bisher vollständig von der Grundsteuer befreit waren, bis zum 31.03.2022 verlängert (LfSt Bayern, Schreiben 10.05.2022, Az. G 2163.1.1-1/22 St35).

Die Feststellung der neuen Grundsteuerwerte sämtlicher wirtschaftlicher Einheiten soll bis zum 31.12.2024 abgeschlossen sein. Auf deren Grundlage sollen dann die neuen Grundsteuerbescheide erlassen werden. Ab dem 01.01.2025 gilt dann die Grundsteuer in Höhe der erfolgten Neufestsetzung.

### Die Grundlagen der Besteuerung

Besteuerungsgrundlage sind die Einheitswerte der Grundstücke oder Grundstücksteile. Wie bei der Gewerbesteuer wird die Besteuerungsgrundlage bei der Grundsteuer durch Anwendung einer Messzahl als Steuermessbetrag ermittelt. Der Grundsteuermessbetrag wird vom Finanzamt in einem Grundsteuermessbescheid,

der den festgesetzten Grundsteuermessbetrag enthält, dem Steuerzahler und der heheberechtigten Gemeinde zugestellt.

Die Gemeinde erteilt auf dieser Grundlage den eigentlichen Grundsteuerbescheid. Die Höhe der Grundsteuer richtet sich dabei nach dem jeweiligen Hebesatz der Gemeinde.

Die Regelungen im Einzelnen sind von Bundesland zu Bundesland unterschiedlich, da die Bundesregelung nicht überall oder nur abgewandelt in das Landesrecht übernommen wurde.

### Die Steuerbefreiung für gemeinnützige Einrichtungen

Von der Grundsteuer befreit ist der Grundbesitz von Einrichtungen, die der Satzung und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung nach ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen und für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzt wird nach § 3 Abs. 1 Nr. 3b Grundsteuergesetz (GrStG).

### Die beiden Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

Befreit sind – je nach Nutzung – nur (Teil-) Grundstücke, nicht die Einrichtung insgesamt. Es gibt also zwei Voraussetzungen für die Steuerbefreiung:

- Die Einrichtung muss als gemeinnützig anerkannt sein.
- Der Grundbesitz muss unmittelbar für einen bestimmten steuerbegünstigten Zweck genutzt werden.

Nicht vorausgesetzt ist, dass der Eigentümer die Immobilie selbst für einen gemeinnützigen Zweck nutzt.

### ■ Beispiel

Eine gemeinnützige Stiftung vermietet ein Pflegeheim an eine gGmbH zur Nutzung als Pflegeeinrichtung. Die Immobilie ist auch in diesem Fall steuerbefreit.

Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn die Nutzung nicht im steuerbegünstigten Bereich (ideeller Bereich oder Zweckbetrieb) erfolgt, also für steuerpflichtige wirtschaftliche Tätigkeiten (z. B. Gaststätten, Cafés) oder in der Vermögensverwaltung (langfristige Vermietung oder Verpachtung zur Nutzung für nicht begünstigte Zwecke).

### Wohnraum ist nur im Sonderfall befreit

Grundsätzlich nicht befreit sind als Wohnraum genutzte Räume. Ausnahmen gelten nach § 5 Abs. 1 Nr. 2 GrStG u. a.

- für Wohnräume in Schülerheimen, Ausbildungs- und Erziehungsheimen,
- für Wohnräume, wenn der steuerbegünstigte Zweck nur durch deren Überlassung erreicht werden kann (§ 5 Abs. 1 Nr. 3 GrStG). Das gilt insbesondere für Alten(pflege)heime oder Erholungsheime (Abschn. 27 Abs. 2 Grundsteuer-Richtlinien [GrStR]).

Die begünstigte Nutzung muss dabei eng mit dem Satzungszweck verbunden sein. Sie muss eine notwendige Voraussetzung für die Erreichung des begünstigten Zwecks darstellen.

### ■ Beispiel

Nicht steuerbefreit sind deswegen Wohnräume, in denen die Teilnehmer mehrtägiger Bildungsveranstaltungen untergebracht werden (BFH, Urteil vom 14.11.1958, Az. III 303/56). Das Gleiche gilt für Küchen- und Wirtschaftsräume, die zur Versorgung der Teilnehmer genutzt werden. Das gilt, auch wenn eine anderweitige Unterbringung nicht möglich ist (Abschn. 27 Abs. 3 GrStR).

### Nutzung für begünstigte Zwecke

Das steuerbefreite Grundstück muss unmittelbar für einen bestimmten begünstigten Zweck genutzt werden. Das ist der Fall, wenn der Zweck auf dem Grundstück verfolgt wird. Es genügt aber auch, dass auf dem Grundstück nur eine Hilfstätigkeit zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks ausgeübt wird, wenn diese dafür unentbehrlich ist.

### Was gilt für Verwaltungs- und Unterrichtsräume?

Steuerfrei bleiben deshalb auch Verwaltungsräume in einem zur Erfüllung des begünstigten Zwecks erforderlichen Ausmaß (Abschn. 31 GrStR). Bei Sportvereinen sind auch Unterrichts- und Ausbildungsräume, Umkleide-, Bade- und ähnliche Räume begünstigt. Das Gleiche gilt für Unterkunfts- und Schutzhütten von Bergsteiger-, oder Ski- und Wandervereinen.

**Wichtig |** Nicht dazu gehören aber Räume, die überwiegend der Erholung und der Geselligkeit dienen. Vereinsheime sind also vielfach nur teilweise steuerbefreit.

### Die Sonderregelung für nicht gemeinnützige Schulen und Kindergärten

Gesondert geregelt ist in § 4 Nr. 5 GrStG die Steuerbefreiung für Grundstücke, die für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts und der Erziehung benutzt werden. Das betrifft aber nur nicht gemeinnützige Einrichtungen (z. B. Schulen und Kindergärten). Bei gemeinnützigen Trägern ist der Grundbesitz bereits nach § 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG befreit.

Die unmittelbare Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck beginnt in dem Zeitpunkt, in dem das Grundstück für diesen Zweck hergerichtet wird, also mit Baubeginn. Eine Unterbrechung durch Nutzung wegen Um- oder Neubaumaßnahmen berührt die Steuerbefreiung nicht.

### Das gilt bei gemischter Nutzung

Wird ein Grundstück gemischt genutzt, muss es gemäß der Nutzung aufgeteilt werden. Das geschieht schon bei der Einheitsbewertung des Grundbesitzes, also mit der jetzt anstehenden Erklärung. Die Aufteilung erfolgt dabei nach Möglichkeit nach Raumeinheiten (Einzelräume).

### ■ Beispiel

Eine Sporthalle enthält auch eine Gaststätte. Zum steuerbefreiten Teil gehören dann neben den Hallenflächen z. B. auch Umkleieräume, Duschen und Technikräume. Zu den nicht begünstigten Flächen zählen neben dem eigentlichen Gastraum auch Lager- und Kühlräume, Küche oder Toiletten, die nur von Besuchern der Gaststätte genutzt werden.

**PRAXISTIPP** | Gemeinnützige Organisationen sollten einen Raumplan erstellen, dem sie dem Finanzamt bei Bedarf vorlegen können. Darin müssen sie die verschiedenen Nutzungen der Räume kenntlich machen. Ist eine räumliche Aufteilung nicht möglich, kommt es darauf an, ob die Raumeinheiten überwiegend für steuerbegünstigte oder nichtsteuerbegünstigte Zwecken genutzt werden.

Dabei spielt es keine Rolle, ob die Benutzung gleichzeitig nebeneinander oder zeitlich hintereinander erfolgt (Abschn. 32 GrStR).

### ■ Beispiel

Eine Sporthalle wird überwiegend für den eigenen (Amateur-)Sportbetrieb genutzt. Zeitweilig wird sie für nicht begünstigte Zwecke vermietet.

Folge: Weil die Halle überwiegend für begünstigte Zwecke genutzt wird, bleibt sie bei der Grundsteuer außer Ansatz.

**Wichtig** | Entscheidend für die Anwendung der Befreiungsvorschriften sind die Verhältnisse zu Beginn des jeweiligen Kalenderjahres. Zur Klärung der Frage, ob die steuerbegünstigte Benutzung zeitlich überwiegt, gelten die Verhältnisse aus dem Vorjahr (Abschn. 33 GrStR).

## Verfahren der Steuerbefreiung

Grundlage für die Steuerbefreiung ist ein aktueller Freistellungsbescheid (Abschn. 12 Abs. 2 GrStR). Über eine Steuerbefreiung entscheidet das Finanzamt im Rahmen des Grundsteuermessbetragsverfahrens.

Liegen die Befreiungsvoraussetzungen vor, sollten die Einrichtungen unbedingt einen entsprechenden Befreiungsantrag beim Finanzamt stellen. Das geschieht über die jetzt fällige Hauptfeststellung mit Abgabe der Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts

Eine rückwirkende Befreiung von der Grundsteuerpflicht ist nur möglich, wenn zu dem Zeitpunkt, für den die Befreiung beantragt wird, noch keine bestandskräftige Festsetzung eines Grundsteuermessbetrags vorliegt und die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

## Ausfüllen der Erklärung

Die Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts muss elektronisch ans Finanzamt übermittelt werden. Im ELSTER-Portal gibt es dafür entsprechende Formulare. Wegen der teils unterschiedlichen Landesregelungen gibt es für Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen unterschiedliche Formulare. Mit Ausnahme von Baden-Württemberg werden aber die gleichen Anlagen beigefügt.

### Die erforderlichen Daten

In der Steuererklärung muss jedes Grundstück einzeln eingetragen werden. Dazu werden folgende Einzelangaben benötigt:

- Größe des Grundstücks bzw. der Nutzfläche
- Grundbuchblattnummer (falls zur Hand), Gemarkung, Flur, Flurstück
- Bei Eigentumswohnungen: Miteigentumsanteil am Grundstück
- Steuernummer/Aktenzeichen des Grundstücks
- Genaues Baujahr des Gebäudes (ab einem Baujahr von 1949)
- Wohnfläche
- Anzahl der Garagenstellplätze
- Kontaktdaten der Eigentümer und deren Anteile am Eigentum
- Bodenrichtwert

Der Bodenrichtwert ist ein Hilfwert bei der Wertermittlung für Immobilien. Er wird pro Quadratmeter unbebauten Bodens angegeben. Er ist bundeseinheitlich über das Bodenrichtwertinformationssystem für Deutschland ([www.bodenrichtwerte-boris.de](http://www.bodenrichtwerte-boris.de)) abrufbar. Entsprechende Informationen bieten aber auch die einzelnen Städte und Kreise an.

### Die Formulare

Neben dem Hauptvordruck (GW1) ist in jedem Fall die „Anlage Grundstück“ (GW2) erforderlich. Die besonderen Anlagen für die Land- und Forstwirtschaft (GW3 und GW3A) werden für Vereine nur ausnahmsweise von Bedeutung sein.

Für Baden-Württemberg gibt es eine eigene Anlage zur Grundsteuerbefreiung (GW4). Bei allen anderen Bundesländern werden die ent-



sprechenden Angaben und in den Anlagen für das jeweilige Grundstück (GW2) gemacht.

## Der Hauptvordruck

In Zeile 4 wird bei „Grund der Feststellung“ „Hauptfeststellung“ ausgewählt. Die Angaben für jedes einzelne Grundstück werden in Zeile 9ff gemacht. In Zeile 31 wird angekreuzt, ob der Grundbesitz ganz oder teilweise von einem begünstigten Rechtsträger oder für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird.

## Anlage Grundstück (GW2)

Hier werden Angaben zu allen Grundstücken gemacht, die sich im Eigentum des Vereins befinden. Unterschieden wird dabei nach Wohngrundstücken und Nichtwohngrundstücken. Für die Steuerbefreiung kommen zwei Fälle in Frage:

- Verwendung des gesamten Grundbesitzes für steuerbegünstigte Zwecke (Zeile 3)
- Verwendung eines räumlich nicht abgrenzbaren Teils des Grundbesitzes für steuerbegünstigte Zwecke (Zeile 11)

### Zeile 3

Hier greift für gemeinnützige Einrichtungen regelmäßig Nr. 3 (Grundbesitz, der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient, für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzt wird).

Angegeben werden Grundstücke und Grundstückteile, die ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke genutzt werden. Die jeweiligen Flächen werden in Zeile 10 eingetragen. Werden Teile des gleichen Grundstücks oder Gebäudes unterschiedlich genutzt (steuerbefreit und nicht steuerbefreit), wird die Steuerbefreiung nur für die entsprechenden anteiligen Fläche hinzugefügt.

**PRAXISTIPP** | Die Befreiung nach § 4 Nr. 5 GrStG ist nur für private Schulen, Kindergärten und Forschungseinrichtungen von Bedeutung, die nicht gemeinnützig sind. Gemeinnützige Einrichtungen kreuzen also grundsätzlich Nr. 3 an.

### Zeile 11ff

Hier werden räumlich nicht abgrenzbare Teile des Grundbesitzes eingetragen, die der Verein für steuerbegünstigte Zwecke verwendet. Begünstigt sind nur Flächen, bei denen die Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken überwiegt.

### Angaben bei Wohngrundstücken zum Ertragswert (Zeilen 8ff)

Hier werden zunächst Angaben zu den Grundstücken gemacht. Es muss das Baujahr und das Jahr der Kernsanierung angegeben werden, wenn ein Gebäude ab 1949 bezugsfertig war. Für ältere Gebäude wird lediglich angekreuzt „Das Gebäude war vor 1949 erstmalig bezugsfertig“.

Getrennt erfasst werden Wohnungen unter 60 m<sup>2</sup>, von 60 m<sup>2</sup> bis unter 100 m<sup>2</sup> und ab 100 m<sup>2</sup>. Die Steuerbefreiungen werden jeweils getrennt eingegeben. Dabei kann eine Wohneinheit, wenn sie unterschiedlich genutzte Räume umfasst, auch mehrere Steuerbefreiungen haben. Angegeben wird dort

- die Bezeichnung der Fläche
- die steuerfreie Fläche und
- die Nutzungsart (Nr. 3).

Garagen- und Tiefgaragenstellplätze werden in Zeile 10 (ebenfalls mit eventuellen Steuerbefreiungen) getrennt erfasst.

### Nichtwohngrundstücke zum Sachwert

Analog erfasst werden Nichtwohngrundstücke. Hier wird für jedes Grundstück ein Eintrag gemacht (Gebäude/Gebäudeteil hinzufügen). Für jedes Gebäude und jeden Gebäudeteil werden die Steuerbefreiungen getrennt eingegeben.

Hier wird zunächst in Zeile 21 jeweils eine Lageplan-(Nummer) eingetragen, die auf einen Gebäude- oder Lageplan verweist, den der Verein selbst erstellt; dazu die Gebäudeart (z. B. Bürogebäude oder Sporthallen). Da jeweils nur eine Gebäudeart ausgewählt werden kann, müssen unterschiedliche genutzte Teile eines Gebäudes getrennt erfasst werden. Auch hier wird die begünstigte Fläche und die Nutzungsart (bei Gemeinnützigkeit Nr. 3) angegeben.

**PRAXISTIPP** | Der Bereich „Steuervergünstigungen“ betrifft eine nach § 15 GrStG erniedrigte Steuermesszahl und spielt für gemeinnützige Einrichtungen keine spezielle Rolle.

## PRAXISFALL

## Führt eine Änderung der Voraussetzungen der Mitgliedschaft zum Ausschluss von Mitgliedern?

I In unserem Verband sind überwiegend andere Vereine Mitglieder. Früher wurden aber auch Einzelpersonen aufgenommen. Teils kam es so dazu, dass sowohl Vereine als auch (Vorstands-)Mitglieder dieser Vereine bei uns Mitglied sind. Das möchten wir vereinheitlichen und nur noch Vereine als Mitglieder haben. Können wir die natürlichen Personen per Satzungsänderung ausschließen? Und müssen die dann noch eigens gekündigt werden? I

**ANTWORT:** Eine solche Satzungsänderung führt grundsätzlich zum automatischen Ende der Mitgliedschaft derjenigen Mitglieder, die die Voraussetzungen nicht mehr erfüllen.

### Mitgliedschaft kann durch Satzungsänderung verloren gehen

Ebenso wie die Satzung die Voraussetzungen für die Mitgliedschaft festlegen kann, kann sie diese Voraussetzungen auch ändern. Dann endet die Mitgliedschaft mit Inkrafttreten der Änderung – der Eintragung im Vereinsregister – automatisch. Eine Kündigung ist nicht erforderlich. Es gibt lediglich zwei Sonderfälle, in denen das nicht gilt:

1. Die Mitgliedschaft beruht auf einem Sonderrecht.
2. Es dürfen nicht alle Mitglieder auf diese Weise ausgetauscht werden. In diesem Fall wäre die Zustimmung aller Mitglieder erforderlich.

### Regelmitgliedschaft ist kein Sonderrecht

Mit der Mitgliedschaft verbundene Sonderrechte können nur mit Zustimmung des Mitglieds entzogen werden (§ 35 BGB). Sonderrechte sind eine Vorzugsstellung, die per Satzung geregelt

sein muss. Die reguläre Mitgliedschaft oder unterschiedliche Mitgliedschaftsarten sind kein Sonderrecht. In Ihrem Fall greift diese Einschränkung deshalb nicht. Regelt die Satzung, dass sowohl natürliche als auch juristische Personen Mitglieder werden können, ergibt sich aus dem Mitgliederstatus kein unentziehbares Sonderrecht.

Sonderrechte sind Ausnahmefälle und können nicht (wie bei der Unterscheidung zwischen natürlichen und juristischen Personen) alle Mitglieder betreffen. Ein Sonderrecht läge z. B. vor, wenn die Satzung vorsieht, dass der Vorstand Personen auf Lebenszeit zum Ehrenmitglied ernennen kann. Die Ehrenmitgliedschaft kann dann ohne Zustimmung des betreffenden Mitglieds nicht wieder entzogen werden. In diesem Fall wäre die Satzungsänderung ohne die Zustimmung der betroffenen Mitglieder unwirksam. Gibt es in der Satzung keine solchen Sonderregelungen, kann sogar ein Großteil der Mitglieder durch die Satzungsänderung ausgeschlossen werden. Die Satzungsänderung erfordert aber nach BGB eine Dreiviertelmehrheit.

## PRAXISFALL

## Mitgliederversammlung: Kann eine ungünstige Beschlussfähigkeitsklausel umgangen werden?

I Unseren Verein gibt es lange. Nun wollen wir einige Satzungsänderungen vornehmen und haben festgestellt, dass die Mitgliederversammlung nur beschlussfähig ist, wenn ein Drittel der Mitglieder anwesend ist. Wir haben aber überwiegend Fördermitglieder, die nie zur Versammlung erscheinen. I

**ANTWORT:** Gefordert ist grundsätzlich nur die Anwesenheit der stimmberechtigten Mitglieder. Wird das hier nicht mehr erreicht, kann es evtl. mit Verweis auf die Unmöglichkeit der Satzungsregelung umgangen werden.

### Unglückliche Satzungsgestaltung

Beschlussfähigkeitsquoten sind regelmäßig problematisch und meist auch nicht sinnvoll. Fast immer werden sie in der Satzung durch eine sog. Eventualeinberufung ergänzt (und da-

mit unterlaufen), nach der eine beschlussunfähige Versammlung erneut einberufen werden kann und dann ohne Rücksicht auf die Zahl der Beteiligten beschlussfähig ist. Gibt es die Eventualeinberufungsklausel nicht, hat der Verein ein Problem.

#### **Sind die Fördermitglieder stimmberechtigt?**

Nach herrschender Meinung bezieht sich das Beschlussfähigkeitquorum nur auf die stimmberechtigten Mitglieder. Sie müssten also prüfen, ob die Satzung den Fördermitgliedern ein Stimmrecht einräumt. Das muss ausdrücklich geregelt sein. Haben die Fördermitglieder kein Stimmrecht, ist Ihre Mitgliederversammlung beschlussfähig, wenn ein Drittel der sonstigen stimmberechtigten Mitglieder anwesend ist.

#### **Satzungsklausel kann unwirksam sein**

Ist auch das nicht erreichbar, gilt für Satzungsänderungen: Eine Beschlussfähigkeitsklausel ist unwirksam, wenn sich nach den tatsächlichen Verhältnissen ergibt, dass die Satzung dadurch dauerhaft unabänderlich ist. Der Verein muss dem Registergericht hier nachweisen, dass er alle zumutbaren Anstrengungen unternommen hat, um die Voraussetzungen für eine Satzungsänderung herbeizuführen. Das bedeutet insbesondere, dass trotz wiederholter Einladung keine Versammlung beschlussfähig war.

Für den Leser-Fall: Da das Quorum nur bei einem Drittel liegt, könnte das Registergericht Bedenken haben. Sie sollten zeigen, Einiges unternommen haben, um die Mitglieder zu mobilisieren.

### PRAXISFALL

## **Ukraine-Hilfe: Darf der Vorstand die Weitergabe von Vereinsmitteln allein entscheiden?**

| Unser gemeinnütziger Bildungsträger (e. V.) hat durch den großen Zulauf zu den Onlineseminaren während der Corona-Pandemie erhebliche Geldreserven angesammelt. Wir möchten einen nennenswerten Betrag für die Ukraine-Hilfe spenden. Brauchen wir dazu die Zustimmung der Mitgliederversammlung? |

**ANTWORT:** Das ist wohl anzuraten. Beim Thema „Mittelweitergabe“ ist nämlich Vorsicht geboten. Die Mittelweitergabe könnte nicht durch die Satzungszwecke gedeckt sein und den „gewöhnlichen Geschäftskreis“ des Vorstands überschreiten.

#### **Zweckgebundene Mittelverwendung**

Die Mittelverwendung für die Satzungszwecke ist nicht nur ein gemeinnützigkeitsrechtliches Gebot. Sie bindet Verein – und damit Vorstand – auch intern. Auch wenn § 58 Nr. 1 AO eine Mittelweitergabe an andere steuerbegünstigte und öffentliche Einrichtungen in unbeschränkter Höhe erlaubt, sind solche Zuwendungen nicht durch die Satzung gedeckt. Der Vorstand würde also gegen seine Vermögenverwaltungspflichten verstoßen, wenn er die Mittel anderweitig verwendet. Sogar der Straftatbestand der Untreue könnte erfüllt sein, weil dieser „Vermögensdehlik“ keine Bereicherungsabsicht voraussetzt.

#### **Nur im gewöhnlichen Geschäftskreis**

Zwar hat der Vorstand im Außenverhältnis eine unbeschränkte Vertretungsbefugnis (soweit die Satzung das nicht einschränkt). Im Innenver-

hältnis gilt aber, dass Verfügungen außerhalb des „gewöhnlichen Geschäftskreises“ erlaubnispflichtig sind. Mit gewöhnlichem Geschäftskreis sind alle Mittelverfügungen gemeint, die der Vorstand (nicht nur der amtierende) bisher der Art und Höhe nach gemacht hat, ohne dass die Mitgliederversammlung eingeschritten ist. Es handelt sich dabei um eine Duldungsvollmacht, die auch auf ähnliche künftige Fälle übertragen werden kann. War es also schon bisher üblich, dass der Verein Mittel für andere Zwecke weitergab, dürfte der Vorstand, das auch in diesem Fall machen. Andernfalls kann er sich haftbar machen, d. h. er müsste dem Verein den Betrag ersetzen.

#### **Beschluss der Mitgliederversammlung**

Aus diesen Gründen sollte sich der Vorstand in der Regel durch einen Beschluss der Mitgliederversammlung absichern. Dafür genügt eine einfache Mehrheit. Einzelne Mitglieder haben also kein Vetorecht. Ist sich der Vorstand sicher, dass er eine Mehrheit für diese Mittelverwendung findet, kann die Zustimmung auch nachträglich erfolgen, z.B. erst im Rahmen der Entlastung durch eine Jahreshauptversammlung.