

Mandanteninformation für Vereine

Mandanteninformation für Vereine Februar 2023

1. Mitgliedsbeiträge für ein Blasorchester sind keine Sonderausgaben

Mitgliedsbeiträge an eine gemeinnützige Körperschaft, die kulturelle Betätigungen fördert, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen, sind auch dann nicht als Sonderausgaben abziehbar, wenn die Körperschaft daneben noch einen weiteren Zweck fördert, der nicht in § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG genannt ist.

Hintergrund

Der als gemeinnützig anerkannte Verein V unterhält ein Blasorchester. Im Freistellungsbescheid zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für 2014 bis 2017 wies das Finanzamt darauf hin, V sei nicht berechtigt, für Mitgliedsbeiträge Zuwendungsbestätigungen auszustellen, weil (auch) Zwecke i. S. d. § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG (kulturelle Freizeitgestaltung) gefördert würden.

V wandte ein, Gesichtspunkte der Freizeitgestaltung ständen nicht im Vordergrund. Zahlreiche Betätigungen hätten ausschließlich bildenden Charakter.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Es vertrat die Auffassung, das Abzugsverbot für Mitgliedsbeiträge greife nicht ein, wenn der Verein unterschiedliche Zwecke verfolge und einer der (nicht untergeordneten) Zwecke nicht der Freizeitgestaltung diene.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht und wies die Klage ab. Mitgliedsbeiträge sind bereits dann nicht abziehbar, wenn die Körperschaft auch kulturelle Betätigungen fördert, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Dies folgt aus dem klaren Gesetzeswortlaut, der Entstehungsgeschichte und dem Zweck der Vorschrift.

Der Wortlaut des § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG ist eindeutig in dem Sinne, dass Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die kulturelle Betätigungen fördern, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen, nicht abziehbar sind. Es kommt nicht darauf an, ob die Körperschaft neben den kulturellen Betätigungen auch andere Zwecke fördert. Denn die Versagung des Abzugs ist bereits erfüllt ist, wenn überhaupt derartige kulturelle Betätigungen gefördert werden. Eine Abwägung der Bedeutung gegenüber den weiteren Zwecken, die die Körperschaft neben den kulturellen Freizeitbetätigungen verfolgt, lässt sich dem Wortlaut nicht entnehmen.

Auch der Normzweck ergibt die Auslegung, dass die Nichtabziehbarkeit von Mitgliedsbeiträgen nach § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG bereits dann eintritt, wenn die Körperschaft neben einem der dort genannten Zwecke auch noch einen anderen Zweck verfolgt. Denn andernfalls könnten Mitgliedsbeiträge, die der Finanzierung eigener Freizeitaktivitäten dienen, allein deshalb abgezogen werden, weil die Körperschaft neben dem Freizeit Zweck noch einen anderen Zweck verfolgt. Dies stände dem erkennbaren Bestreben des Gesetzgebers, die Finanzierung eigener Freizeitaktivitäten von der steuerlichen Begünstigung auszuschließen, gerade entgegen.

Im Streitfall sind die Grenzen zulässiger Typisierung gewahrt. Es ist nicht sachwidrig, dass der Gesetzgeber davon ausgeht, durch die aktive Mitwirkung in Laienorchestern usw. werde auch ein Freizeitbedürfnis des Mitglieds verfolgt, sodass gezahlte Mitgliedsbeiträge bei typisierender Betrachtung auch der Finanzierung eigener Freizeitaktivitäten dienen. Umgekehrt ist es noch vertretbar, in den Fällen des § 10b Abs. 1 Satz 7 EStG einen Abzug von Mitgliedsbeiträgen zuzulassen, wenn zwar ein kultureller Zweck gefördert wird, aber eben keine selbst ausgeübte laienkulturelle Freizeitaktivität. Es kann dahinstehen, ob die vorgenommene Differenzierung zwingend ist. Sie stellt sich jedenfalls nicht als evident sachwidrig dar.

2. Umsätze eines als gemeinnützig anerkannten Fußballvereins: Wann liegt noch ein Zweckbetrieb vor?

Ist mangels ausreichender Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar, inwieweit tatsächlich Aufwand bei den einzelnen Sportlern angefallen ist, und ist deshalb nicht überprüfbar, ob bei allen

Sportlern die ihnen jeweils geleistete Zahlung nicht über eine Aufwandsentschädigung hinausgeht, schließt dies die Annahme eines Zweckbetriebs aus.**Hintergrund**

Streitig war, ob die Umsätze eines als gemeinnützig anerkannten Fußballvereins (V) aus dem Verkauf von Eintrittskarten dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG unterliegen.

Bei einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die zum ermäßigten Steuersatz angemeldeten Umsätze aus dem Verkauf von Eintrittskarten für sportliche Veranstaltungen die für die Anerkennung als Zweckbetrieb geltende Umsatzgrenze des § 67a Abs. 1 Satz 1 AO von 35.000 EUR (jetzt 45.000 EUR) überschritten. Der ermäßigte Steuersatz komme daher nicht in Betracht.

V erklärte daraufhin den Verzicht auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze und machte geltend, es liege gleichwohl ein Zweckbetrieb i. S. v. § 67a Abs. 3 AO vor, da an den sportlichen Veranstaltungen keine Sportler teilgenommen hätten, die über Aufwandsentschädigungen hinausgehende Zahlungen erhalten hätten.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Bei der von der Finanzverwaltung in Nr. 32 zu § 67a AO festgelegten 400 EUR-Grenze (jetzt 450 EUR-Grenze) handele es sich um eine sachgerechte Vereinfachungsregelung zur Abgrenzung pauschal geleisteter Aufwandsentschädigungen. Darüber hinausgehender Aufwand müsse für die Einordnung als Aufwandsentschädigung im Einzelnen nachgewiesen werden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des V zurück. V hat nicht den Nachweis erbracht, dass seine Zahlungen den bei den Spielern entstandenen Aufwand nicht überstiegen haben.

V hat auf die Anwendung von § 67a Abs. 1 Satz 1 AO (Zweckbetriebsgrenze) verzichtet. Daher kann ein Zweckbetrieb nur nach § 67a Abs. 3 AO vorliegen. Dessen Voraussetzungen sind aber nicht erfüllt. Denn im Anwendungsbereich des § 67a Abs. 3 AO ist für jede einzelne sportliche Veranstaltung gesondert zu entscheiden, ob die dort bezeichneten Voraussetzungen (Entschädigung eines tatsächlichen Aufwandes) vorliegen. Ist auch nur ein einziger Sportler als sog. bezahlter Sportler anzusehen, bei dem die Voraussetzungen von § 67a Abs. 3 Satz 1 AO nicht vorliegen, sind alle sportlichen Veranstaltungen, an denen dieser Sportler teilnimmt, ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Dem Begriff der Aufwandsentschädigung ist immanent, dass sie nur einen tatsächlichen Aufwand entschädigen soll. Dementsprechend darf die Aufwandsentschädigung nicht über den tatsächlichen Aufwand hinausgehen. Jedenfalls dann, wenn nicht nachvollziehbar ist, inwieweit tatsächlich Aufwand bei den einzelnen Sportlern angefallen ist, kann eine "pauschale Abrechnung von Aufwandsersatz" nicht genügen. Im Streitfall ist mangels ausreichender Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar, inwieweit tatsächlich Aufwand bei den einzelnen Sportlern angefallen ist. Es ist daher nicht überprüfbar, ob bei allen Sportlern die ihnen jeweils geleistete Zahlung nicht über eine Aufwandsentschädigung hinausging. Dies schließt die Annahme eines Zweckbetriebs nach § 67a Abs. 3 Satz 1 AO aus.

Nach Nr. 32 zu § 67a AO sind Zahlungen an einen Sportler des Vereins bis zu insgesamt 450 EUR (im Streitzeitraum 400 EUR) für die Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft ohne Einzelnachweis als Aufwandsentschädigung anzusehen. Auf diese Verwaltungsanweisung kommt es im Streitfall nicht an. Denn die 400 EUR-Grenze war unstreitig überschritten.

V unterhielt mit den streitigen Sportveranstaltungen auch keinen Zweckbetrieb i. S. d. § 65 AO. Denn der Zweck des V ist es, den Sport zu betreiben und den Sport in seiner Gesamtheit zu fördern. Es ist nicht erkennbar, dass dieser Vereinszweck nur durch den entgeltlichen Verkauf von Eintrittskarten für die Sportveranstaltungen erreicht werden kann.