

Fachberatung  
Management  
Öffentlichkeitsarbeit  
**Recht**  
Umwelt

# RECHT I

## Finanzen im gemeinnützigen (Kleingarten)-Verein



## IMPRESSUM

**Schriftenreihe  
des Bundesverband Deutscher Gartenfreunde e. V.,  
Berlin (BDG)**

**Heft 4/2023**

Seminar: **Recht I** vom 23. bis 25. Juni 2023 in Karlsruhe

Herausgeber: Bundesverband Deutscher Gartenfreunde e.V.,  
Platanenallee 37, 14050 Berlin  
Telefon **(030) 30 20 71-40/-41**, Telefax **(030) 30 20 71-39**

Präsident: **Dirk Sielmann**

Seminarleiter: **Hansjörg Kefeder**  
Präsidiumsmitglied Finanzen BDG

Layout&Satz: **Uta Hartleb**

Titelbild: BDG

*Nachdruck und Vervielfältigung – auch auszugsweise – nur mit schriftlicher Genehmigung des  
Bundesverbandes Deutscher Gartenfreunde (BDG)*

**ISSN 0936-6083**

Gefördert durch:



Bundesministerium  
für Wohnen, Stadtentwicklung  
und Bauwesen

aufgrund eines Beschlusses  
des Deutschen Bundestages



Bundesamt  
für Bauwesen und  
Raumordnung

286



RECHT I

## **Finanzen im gemeinnützigen (Kleingarten)-Verein**

Schriftenreihe des Bundesverband  
Deutscher Gartenfreunde e.V., Berlin (BDG)  
Heft Nr. 4/2023



## INHALTSVERZEICHNIS

|  |    |
|--|----|
| <b>Grundzüge der (steuerlichen) Gemeinnützigkeit</b><br>Claus Schilli, <i>Rechtsanwalt Karlsruhe</i>   | 7  |
| <b>Finanz- und Liquiditätsplanung im Verein / Verband</b><br>Tommy Brumm, <i>Präsident des Landesverbandes Sachsen der Kleingärtner e.V.</i>                               | 25 |
| <b>Anforderungen an Aufzeichnung und Buchführung im gemeinnützigen Verein</b><br>Jörg Schulz, <i>Kassierer im Landesverband Westfalen und Lippe der Kleingärtner e. V.</i> | 29 |
| <b>Rechenschaftslegung im Verein</b> Ralf Kießler, <i>Steuerberater, Erfurt</i>  | 32 |
| <b>Beschäftigung im Verein / Verband</b> Patrick R. Nessler, <i>Rechtsanwalt, St. Ingbert</i>  | 37 |
| <b>Rechnungsstellung im Verein / Verband</b><br>Karsten Duckstein, <i>Rechtsanwalt, Magdeburg</i>  | 42 |
| <b>Anhang</b><br>Die Grüne Schriftenreihe seit 1997  | 46 |



# GRUNDZÜGE DER (STEUERLICHEN) GEMEINNÜTZIGKEIT

CLAUS SCHILLI DIPL.-VERW.-WIRT (FH) (Rechtsanwalt, Karlsruhe)

Dozent und Verfasser: Claus Schilli Dipl.-Verw.-Wirt  
(FH) Rechtsanwalt Amalienstr. 67 76133 Karlsruhe  
Gerichtsfach 198  
Telefon: 0721 24815/24578/24622 Fax: 0721 21004  
E-Mail: rechtsanwalt@claus-schilli.de Internet: www.  
claus-schilli.de

## INHALTSVERZEICHNIS

### ÜBERBLICK

#### I. GRUNDSÄTZE/RECHTLICHE GRUNDLAGEN

1. § 51 AO Allgemeines (AEAO zu § 51; Anl. 1 a u. 1 b)

- a) Grundsätze
- b) Weitere Voraussetzungen
- c) Körperschaft
- d) Ausland
- e) Ausschluss der Steuerbegünstigung

2. § 52 AO Gemeinnützige Zwecke (AEAO zu § 52;  
Anl. 2 a u. 2 b)

- a) Allgemeinheit
- b) Abgeschlossener Kreis
- c) AEAO
- d) Exkurs
- e) Einzelne Beispiele

3. § 53 AO Mildtätige Zwecke (AEAO zu § 53;  
Anl. 3 a u. 3 b)

- a) Begriff

- b) Zustand der hilfsbedürftigen Person
- c) Wirtschaftliche Bedürftigkeit
- d) Selbstlosigkeit

4. § 54 AO Kirchliche Zwecke (AEAO zu § 54;  
Anl. 4 a u. 4 b)

5. § 55 Selbstlosigkeit (AEAO zu § 55;  
Anl. 5 a u. 5 b)

- a) Konkretisierung
- b) Weitere Voraussetzungen
- c) Zeitnahe Verwendung der Mittel

6. § 56 AO Ausschließlichkeit (AEAO zu § 56;  
Anl. 6 a u. 6 b)

- a) Verfolgung satzungsmäßiger Zwecke
- b) Lockerungen des  
Ausschließlichkeitsgrundsatzes
- c) Wirtschaftliche Betätigung

7. § 57 AO Unmittelbarkeit (AEAO zu § 57;  
Anl. 7 a u. 7 b)

- a) Unmittelbare Erfüllung
- b) Unmittelbarkeit bei Dach- und  
Spitzenverbänden
- c) Weitere Ausnahmen

8. § 58 AO steuerliche unschädliche Betätigungen  
(AEAO zu § 58; Anl. 8 a und 8 b)

9. § 65 Zweckbetrieb (AEAO zu § 65; Anl. 17 a und 17 b)
10. § 66 Wohlfahrtspflege (AEAO zu § 66; Anl. 18 a und 18 b)
11. § 67 Krankenhäuser (AEAO zu § 67; Anl. 19 a und 19 b)
12. § 67 a sportliche Veranstaltungen (AEAO zu § 67 a; Anl. 20 a und 20 b)
13. § 68 Einzelne Zweckbetriebe (AEAO zu § 68; Anl. 21 a und 21 b)

## II. SATZUNG

1. § 59, AO Voraussetzung der Steuervergünstigung (AEAO zu § 59; Anl. 9 a u. 9 b)
  - a) Satzung und Inhalt
  - b) Geschäftsführung nach § 63 AO (AEAO zu § 63; Anl. 15 a und 15 b)
    - aa) Tatsächliche Geschäftsführung
    - bb) Verstöße bei der Geschäftsführung
    - cc) Aufzeichnungen/Rechnungslegung
    - dd) Mittelverwendung
    - ee) Zuwendungsbestätigungen
  - c) Maßgeblichkeit der Satzung
  - d) § 60 a Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (AEAO zu § 60 a; Anl. 11 a und 11 b)

## III. VERLUST DER GEMEINNÜTZIGKEIT

1. **Insbesondere zu Beachten.**
  - § 60 b Zuwendungsempfänger Register/Transparenzregister (Anl. 12a–d)
  - § 61 Satzungsmäßige Vermögensbindung (AEAO zu § 61; Anl. 13 a und 13 b)
  - § 62 Rücklagen Vermögensbildung (AEAO zu § 62; Anl. 14 a und 14 b)
  - § 64 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (AEAO zu § 64; Anl. 16 a, 16 b)
2. **Ehrenamtlicher Vorstand**
3. **Spenden**

## IV. § 60 AO ANFORDERUNGEN AN DIE SATZUNG (AEAO zu § 60; Mustersatzung; Anl. 10 a, 10 b und 10 c)

1. **Formelle Satzungsmäßigkeit**
2. **Mustersatzung**
3. **Textidentität**
4. **Mussvorschriften/Mindestinhalt/Sollvorschriften**
  - a) Mussvorschriften
  - b) Mindestinhalt der Satzung
  - c) Sollvorschriften
5. **Sonstiger zweckmäßiger Inhalt der Satzung**

## ÜBERBLICK

Während der Verein in den §§ 21–79 a BGB geregelt ist, finden sich die Regelungen der Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, nämlich in den §§ 51–68 der AO.

In § 57 BGB sind die Mindestanforderungen an die Vereinsatzung genannt. Danach muss in der Satzung enthalten sein:

– der Zweck des Vereins, – der Name des Vereins, wobei nach Abs. 2 sich der Name der an demselben Ort oder in derselben Gemeinde bestehenden eingetragenen Vereine deutlich unterscheiden soll, – der Sitz des Vereins und – ob der Verein eingetragener sein soll.

In § 58 BGB ist geregelt, welche Bestimmungen in einer Satzung enthalten sein sollen:

über den Eintritt und Austritt der Mitglieder, darüber, ob und welche Beiträge von den Mitgliedern zu leisten sind über die Bildung des Vorstands über die Voraussetzungen, unter denen die Mitgliederversammlung zu berufen ist, über die Form der Berufung und über die Beurkundung der Beschlüsse.

Selbstverständlich sollen bzw. sind in einer Satzung noch weitere Regelungen aufzunehmen, die sich aber im Wesentlichen danach richten, welcher Zweck der Verein hat.

So können Differenzierungen bei den Mitgliedern, beispielsweise in Ehrenmitglieder, passive Mitglieder, aktive Mitglieder usw. aufgenommen werden.

Ferner welche Organe der Verein zusätzlich neben dem Vorstand und der Mitgliederversammlung haben soll, wie deren Befugnisse und Vorgehensweise intern sein sollen usw. Regelungen über Vereinsstrafen/Vereinsausschluss (Vereinsgerichtsbarkeit). Ebenso Regelungen bei Verbandszugehörigkeit, Regelungen in welcher Weise in welchen Organen wie die Abstimmungen durchzuführen sind (in Sitzungen, der elektronischen Rechtsverkehr, virtuelle Versammlungen, Regelungen über Haftung der AEAO und der Mustersatzung etc.



Soll der Verein gemeinnützig sein, bedarf es insbesondere bei der Satzungsgestaltung der Berücksichtigung der §§ 51–68 der Abgabenordnung (AO) sowie der Mustersatzung, Anl. 1 (zu § 60). Sollten darüber hinaus noch die Steuertatbestände berücksichtigt werden, die durch die Gemeinnützigkeit Steuervergünstigungen gewähren.

Denn grundsätzlich fallen bei natürlichen Personen und Körperschaften für die erzielten Einnahmen Steuern an. Bei natürlichen Personen handelt es sich dabei um die Einkommensteuer, bei Körperschaften um die Körperschaftsteuer.

Darüber hinaus werden noch je nach Einzelfall weitere Steuern wie

- Gewerbesteuer
  - Umsatzsteuer
  - Grundsteuer
  - Grunderwerbsteuer
  - Erbschafts- und Schenkungsteuer
  - Kraftfahrzeugsteuer
  - Vermögensteuer
  - Renn- und Lotteriesteuer
  - Investmentsteuer usw.
- erhoben.

Da Körperschaften, insbesondere Vereine und Verbände für das Gemeinschaftsleben wichtige Aufgaben erfüllen, wurden steuerliche Steuervergünstigungen geschaffen. Die meisten dieser Begünstigungen setzen aber voraus, dass die Körperschaft gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient.

So ist aber zu beachten, dass die Steuervergünstigungen für gemeinnützige Körperschaften, insbesondere Vereine, auch Nachteile mit sich bringt, wie beispielsweise Bindungen der Mittelverwendung des Vermögens, den erforderlichen Anforderungen an die Satzung, die Beachtung der steuerbegünstigten Zwecke bei der tatsächlichen Geschäftsführung, sowie die Erfassung und regelmäßige Überprüfung durch das Finanzamt.

## I. Grundsätze / Rechtliche Grundlagen

### 1. § 51 AO Allgemeines (AEAO zu § 51; Anl. 1 a u.1 b)

#### a) Grundsätze

§ 51 AO enthält zunächst die Grundsätze der Steuerbegünstigung. Insofern wird zunächst in Abs. 1 auf eine Gewährung einer Steuervergünstigung durch das Gesetz Bezug genommen. So handelt es sich bei diesen Regelungen in Einzelsteuergesetzen z. B.

- § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (Anl. 22)
- § 10 b EStG (Anl. 23)
- § 13 Abs. 1 Nr. 16 und 17 ErbStG (Anl. 24)
- § 29 Abs.1 Nr. 4 ErbStG (Anl. 25)
- § 3 Nr. 6 GewStG aktuell u. ab 01.01.2025 (Anl. 26 a u. 26 b)
- § 3 Nr. 3 b GrStG (Anl. 27)
- § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG (Anl. 28)
- § 28 Nr. 2 Rennwett- und Lotteriesgesetz (Anl. 29)
- § 3 Abs. 2 Nr. 12 VStG (Anl. 30)
- § 8 Abs. 2 Nr. 2 InvStG Anl. (31)
- § 3 Nr. 5a KraftStG (Anl. 32)

#### b) Weitere Voraussetzungen

Des Weiteren werden die allgemeinen Voraussetzungen für eine Begünstigung festgelegt:

- die begünstigte Tätigkeit muss nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung, sowie nach der tatsächlichen Geschäftsführung verwirklicht werden und zwar
  - selbstlos (§ 55 AO)
  - ausschließlich (§ 56 AO); die Erfüllung nur eines (von mehreren) satzungsmäßigen Zwecks erfüllt nicht die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit.
  - unmittelbar dem begünstigten Zweck dienen (§ 57 AO).

#### c) Körperschaft

Ferner legt § 51 S. 2 fest, unter dem Begriff Körperschaft, nicht nur Körperschaften im engeren Sinne, sondern auch Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne von § 1 KStG zu verstehen sind, insbesondere die in § 1 Nr. 5 KStG genannten.

Mithin fallen darunter

- Kapitalgesellschaften (insbesondere europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung)
- Genossenschaften einschließlich europäischer Genossenschaften
- Versicherungs- und Pensionsfondvereine auf Gegenseitigkeit
- sonstige juristische Personen des privaten Rechts
- nicht rechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts
- Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

In diesem Zusammenhang sieht § 51 Abs. 1 S. 3 noch vor, dass funktionale Untergliederungen nicht selbstständige Körperschaftsteuersubjekte sind, auch wenn es sich um einen eingetragenen oder nichtrechtsfähigen Verein mit eigener Satzung handelt. Somit werden selbstständige regionale Untergliederungen, also Landes-, Bezirks- und Ortsverbände von Großvereinen dann als selbstständige gemeinnützige Körperschaften erfasst, wenn sie über

- eigene satzungsmäßige Organe (Vorstand, Mitgliederversammlung) verfügen und
- eine eigene Kassenführung haben.

#### d) Ausland

§ 51 Abs. 2 AO sieht vor, dass auch im Ausland steuerbegünstigte Zwecke ebenso wie im Inland verwirklicht werden können, vorausgesetzt, dass der Satzungszweck eine Förderung im Ausland zulässt. Die insofern weiter genannten Voraussetzungen sind alternativ.

#### e) Ausschluss der Steuerbegünstigung

§ 51 Abs. 3 nennt die Voraussetzungen, unter denen eine Steuerbegünstigung ausgeschlossen ist. Dies gilt insbesondere bei verfassungsfeindlichen Zielen und Tätigkeiten, d.h. Tätigkeiten die mit den Wertvorstellungen des Grundgesetzes unvereinbar sind. Letzteres wird insbesondere dann angenommen, wenn die Ziele und Tätigkeiten Grundrechten widersprechen, weshalb in einem solchen Fall nicht mehr von einer Förderung der Allgemeinheit auszugehen ist. Maßgebend ist die Satzung, und die tatsächliche Geschäftsführung.

### 2. § 52 AO Gemeinnützige Zwecke (AEAO zu § 52; Anl. 2 a u. 2 b)

#### a) Allgemeinheit

Gemeinnützige Zwecke im engeren Sinne fördern die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet. In § 52 Abs. 2 ist ein Katalog der davon umfassten Zwecke genannt. Über diese speziell genannten Zwecke hinaus, sind auch weitere grundsätzlich anererkennungsfähig, wenn sie die Allgemeinheit auf den genannten Gebieten entsprechend selbstlos fördern. Darüber wird, unter Hinweis auf § 52 Abs. 2 S. 3 der Abgabenordnung (AO) zentral entschieden.

#### b) Abgeschlossener Kreis

Keine Förderung der Allgemeinheit liegt vor, wenn die Förderung nur einem abgeschlossenen Kreis zu Gute kommt oder aufgrund einer allgemeinen Abgrenzung der Kreis der geförderten Personen, dauernd nur klein sein kann.

Es sollen keine exklusiven Kreise oder reine Sonderinteressen gefördert werden. So fehlt es an der Förderung der Allgemeinheit bei Selbsthilfegruppen oder Nachbarschaftshilfen. Ferner bei einer Freimaurerloge, die strenge Anforderungen an die Auswahl ihrer Mitglieder stellt und nur diese Mitglieder – gleichgültig ob Männer oder Frauen – in besonderer Weise fördert. Dem gegenüber liegen die Voraussetzungen bei einem Berufsverband vor.

Wird zu einem fest abgeschlossenen Kreis, im Sinne der Vorschrift, die Zugehörigkeit zu einer Familie oder die Zugehörigkeit zu einem Unternehmen angesehen. Entscheidend ist die endgültige Begrenzung der Förderung auf bestimmte Personen. Nicht gemeinnützig ist daher, ein Verein zur Unterstützung eines einzelnen Künstlers im Gegensatz zur Förderung der Kunst.

Ein dauernd kleiner Kreis erfordert, dass der geförderte Personenkreis auf Dauer nur klein sein kann. Darunter fallen Vereine deren Förderung, ausschließlich den Mitgliedern zu Gute kommt. Gemeinnützigkeit ist in diesem Falle nur möglich, wenn im Grundsatz Jedermann freien Zutritt zur Körperschaft hat, so dass die Mitglieder einen Ausschnitt der Allgemeinheit darstellen.

#### c) AEAO

Unabhängig von weiteren räumlichen oder beruflichen Abgrenzungen, spielt aber auch die Höhe von Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge eine Rolle, wenn sie dazu führen, dass nur ein dauerhaft kleiner Kreis von der Körperschaft gefördert wird. Diesbezüglich wird auf die AEAO (Anwendungserlass zur Abgabenordnung des Bundesministeriums der Finanzen) zu § 52 AO verwiesen.

Nach 1.1 ist bei einem Verein, dessen Tätigkeit in erster Linie seinen Mitgliedern zu Gute kommt, eine Förderung der Allgemeinheit im Sinne von § 52 Abs. 1 AO anzusehen, wenn

- die Mitgliedsbeiträge und Mitgliedsumlagen zusammen im Durchschnitt 1.023,00 € je Mitglied und Jahr und
- die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534,00 € nicht übersteigen.

#### d) Exkurs

Bei der Frage der Klärung der Gemeinnützigkeit eines Vereins sollte immer die AEAO herangezogen werden. Denn diese enthält jeweils Ausführungen, zu den entsprechenden Vorschriften der Abgabenordnung

- § 51 AO = Allgemeines
- § 52 AO = Gemeinnützige Zwecke
- § 53 AO = Mildtätige Zwecke
- § 54 AO = Kirchliche Zwecke
- § 55 AO = Selbstlosigkeit
- § 56 AO = Ausschließlichkeit
- § 57 AO = Unmittelbarkeit
- § 58 AO = Steuerlich unschädliche Betätigungen
- § 59 AO = Voraussetzung der Steuervergünstigung
- § 60 AO = Anforderungen an die Satzung
- § 60 a AO = Festlegung der satzungsmäßigen Voraussetzungen
- § 60 b AO = Zuwendungsempfängerregister (ab 01.01.2024)
- § 61 AO = Satzungsmäßige Vermögensbindung
- § 62 AO = Rücklagen und Vermögensbildung
- § 63 AO = Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung
- § 64 AO = Steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe
- § 65 AO = Zweckbetrieb
- § 66 AO = Wohlfahrtspflege
- § 67 AO = Krankenhäuser
- § 67 a AO = Sportliche Veranstaltungen
- § 68 AO = Einzelne Zweckbetriebe.

#### e) Einzelne Beispiele

- § 52 Abs. 2 Nr. 1 = Forschungspreis/Forschungsförderung;
- Förderung der Volksbildung (§ 52 Abs. 2 Nr. 7) kann in Internetvereinen durch Schulung im Umgang mit neuen elektronischen Medien und Bereitstellung von Informationsmaterial sowie mit Forschungs- und Entwicklungsarbeiten erfolgen (siehe auch AEAO zu § 52 Nr. 3;)
- Förderung des Friedens ist vom Begriff der Völkerverständigung § 52 Abs. 2 Nr. 13 AO mitumfasst;
- Umweltschutz als Satzungszweck schließt auch satzungsgemäße Aktivitäten im Zusammenhang mit den Verbrennungen, dem Bau und dem Betrieb einer nuklearen Entsorgungsanlage für radioaktive Abfälle ein. Darunter fallen auch die objektive Meinungsbil-

dung als Grundlage zur Lösung von Umweltproblemen;

- die Förderung der Allgemeinheit erfolgt auch durch einen Verein, der die Feuerbestattung und die Friedhofskultur fördert;
- Jugendhilfe umfasst Jugendbetreuung und Jugendarbeit im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO;
- Wesentliches Element des Sports nach § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO ist die körperliche Ertüchtigung. Motorsport fällt unter den Begriff des Sports, ebenso Ballonfahren. Nicht dagegen Skat, Bridge usw. ebenso nicht für Amateurfunk, Modellflug und Hundesport, die aber eigenständige, gemeinnützige Zwecke im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO sind;
- Schützenvereine können auch dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn nach ihrer Satzung neben dem Schießsport (als Hauptzweck) auch das Schützenbrauchtum fördern. Die Einbeziehung der Förderung von traditionellem Brauchtum in die Gemeinnützigkeit, erlaubt aber keine allgemeine Ausweitung des Brauchtumsbegriffs, weshalb studentische Verbindungen, z. B. Burschenschaften und ähnliche Vereinigungen, auch Landjugendvereine, in der Regel nicht gemeinnützig sind. Insofern ist aber zu beachten, dass § 52 Abs. 2 Nr. 23 das traditionelle Brauchtum einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, als gemeinnützig vorsieht;
- die Förderung des bezahlten Sports ist kein gemeinnütziger Zweck, weil dadurch eigenwirtschaftliche Zwecke der bezahlten Sportler gefördert werden. Sie ist aber unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich für die Gemeinnützigkeit eines Sportvereins unter Hinweis auf § 58 Nr. 8 und § 67 a AO;
- Politische Parteien verfügen über eigene Steuererleichterungen. Ihre Förderung ist nicht nach Gemeinnützigkeitsregeln begünstigt. Ein Verein kann aber gemeinnützig sein, wenn er allgemein das demokratische Staatswesen, unter Hinweis auf § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO fördert. Nach AEAO zu § 52 Nr. 16 zählen politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien und dergleichen) nicht zu den gemeinnützigen Zwecken im Sinne von § 52 AO;
- Nach § 52 Abs. 2 Nr. 23 sind die Tierzucht (nicht nur die Kleintierzucht) aber auch die Pflanzenzucht und die Kleingärtnerei begünstigt. Obst- und Gartenbauvereine fördern in der Regel die Pflanzenzucht.

Dient der Verein aber in erster Linie eigenwirtschaftlichen Zwecken seiner Mitglieder (§ 55 AO), ist Gemeinnützigkeit ausgeschlossen;

- Einrichtungen zur Erholung wie Campingplätze, auch Bootsverleih, können als Freizeiteinrichtungen außerhalb des Sports keine Gemeinnützigkeit begründen. Anders ist dies bei Förderung eines sonstigen gemeinnützigen Zwecks durch den Betrieb einer Freizeiteinrichtung wie, z. B. wenn diese einem schutzwürdigen Personenkreis, wie Kranke oder Jugendliche, zu Gute kommt oder der Durchführung von Sportveranstaltungen dient.

### 3. § 53 AO Mildtätige Zwecke (AEAO zu § 53; Anl. 3 a u. 3 b)

#### a) Begriff

Der Begriff der „mildtätigen Zwecke“ umfasst auch die Unterstützung von Personen, die wegen ihres seelischen Zustands hilfebedürftig sind, was beispielsweise für die Telefonseelsorge von Bedeutung ist.

#### b) Zustand der hilfsbedürftigen Person

§ 53 Abs.1 Nr. 1 AO erfasst zunächst die Unterstützung wegen eines körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands einer hilfsbedürftigen Person. Diese Unterstützung ist von wirtschaftlicher Unterstützungsbedürftigkeit unabhängig. Es kommt nicht darauf an ob die Hilfsbedürftigkeit dauernd oder für längere Zeit besteht. Bei Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, wird die Hilfsbedürftigkeit ohne Nachprüfung angenommen.

#### c) Wirtschaftliche Bedürftigkeit

§ 53 Abs.1 Nr. 2 AO erfasst die wirtschaftliche Bedürftigkeit. Näheres, insbesondere zur Einkommensgrenze, ergibt sich aus AEAO Nr. 5 ff. zu § 53, wobei der Bedürftige zunächst sein eigenes Vermögen einzusetzen hat.

#### d) Selbstlosigkeit

Es ist die Voraussetzung der Selbstlosigkeit zu beachten. Deshalb wird ein Verein, dessen Satzungszweck die Unterstützung von hilfsbedürftigen Verwandten der Mitglieder, Gesellschafter, Genossen oder Stifter ist, nicht als steuerbegünstigt anerkannt.

### 4. § 54 AO Kirchliche Zwecke (AEAO zu § 54; Anl. 4 a u. 4 b)

Ein kirchlicher Zweck liegt nur bei selbstloser Förderung einer Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts gemäß § 55 AO vor, wie beispielsweise ein Kirchenbauverein. Die Unterstützung sonstiger Religionsgemeinschaften kann nach § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO wegen Förderung der Religion, Gemeinnützigkeit begründen.

Die Verwaltung von Kirchenvermögen gehört, wie die Besoldung der Geistlichen und Kirchenbeamten, zu den kirchlichen Zwecken. Ebenso die Einrichtung, die Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern usw. (siehe § 54 Abs. 2 AO)

### 5. § 55 Selbstlosigkeit (AEAO zu § 55; Anl. 5 a u.5 b)

#### a) Konkretisierung

§ 55 AO konkretisiert näher die Selbstlosigkeit. Danach darf die Körperschaft nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke wie beispielsweise gewerbliche oder sonstige Erwerbszwecke verfolgen. Ist die Tätigkeit einer Körperschaft in erster Linie auf Mehrung ihres Vermögens gerichtet, so handelt sie nach AEAO Nr. 1 zu § 55 nicht selbstlos. Daher müssen die ideellen steuerbegünstigten Zwecke das Handeln der Körperschaft bestimmen. Selbstlosigkeit ist insoweit gleichbedeutend mit Uneigennützigkeit. Dies schließt aber ein gewisses Eigeninteresse der Mitglieder nicht aus. (Sportler, treibt Sport, zum eigenen Vergnügen bzw. seiner eigenen Ertüchtigung).

#### b) Weitere Voraussetzungen

Ferner müssen noch die im § 55 Abs. 1 Nr. 1–4 AO vorliegen, die im Wesentlichen die Mittelverwendung betreffen:

- der Verein darf nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgen;
- die Mittel sind ausschließlich für satzungsmäßige Zwecke zu verwenden;
- bei Ausscheiden aus dem Verein oder Vereinsauflösung, darf kein Vereinsvermögen zurückgezahlt werden
- es dürfen keine unverhältnismäßig hohen Vergütungen gezahlt werden
- bei Vereinsauflösung darf das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden; insoweit handelt es sich um die Regelung in § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO, wobei in § 61 AO näher geregelt ist, wann eine

steuerlich ausreichende Vermögensbildung gegeben ist. Insofern bedarf es einer so genauen Bestimmung in der Satzung, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

### c) Zeitnahe Verwendung der Mittel

Ergänzend ist insoweit noch darauf hinzuweisen, dass vorbehaltlich von § 62 AO, die Mittel der Körperschaft grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

## 6. § 56 AO Ausschließlichkeit (AEAO zu § 56; Anl. 6 a u. 6 b)

### a) Verfolgung satzungsmäßiger Zwecke

Die Ausschließlichkeit erfordert, dass die Körperschaft allein im Rahmen ihres Satzungszwecks tätig wird. Die Steuerbegünstigung entfällt, wenn der Grundsatz der Ausschließlichkeit verletzt wird.

### b) Lockerungen des Ausschließlichkeitsgrundsatzes

Das Gesetz enthält eine Reihe von Ausnahmen von dem strikten Gebot der Ausschließlichkeit, beispielsweise in

- § 58 AO „Steuerlich unschädliche Betätigungen“
- § 65 AO „Zweckbetriebe“
- § 66 AO „Wohlfahrtspflege“
- § 67 AO „Krankenanstalten“
- § 67 a „Sportliche Veranstaltungen“
- § 68 AO „Einzelne Zweckbetriebe“

### c) Wirtschaftliche Betätigung

§ 56 AO verbietet nicht einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, also eine wirtschaftliche und steuerpflichtige Betätigung neben dem ideellen Bereich und der Vermögensverwaltung (§ 14 AO Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb; § 64 AO Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe).

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf aber nicht so weit gehen, dass die wirtschaftliche Betätigung faktisch zu einem weiteren Zweck der steuerbegünstigten Körperschaft wird.

## 7. § 57 AO Unmittelbarkeit (AEAO zu § 57; Anl. 7 a u. 7 b)

### a) Unmittelbare Erfüllung

Unmittelbar wird der Zweck verfolgt, wenn die Körperschaft den satzungsmäßigen Zweck selbst, d.h. persönlich durch ihre Organe verwirklicht. Sie kann sich dazu auch anderer Personen (Hilfspersonen) bedienen, wenn deren Tätigkeit wie eine eigene Tätigkeit der Körperschaft anzusehen ist und von ihr überwacht wird. Ob dies der Fall ist, hängt von den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson ab.

### b) Unmittelbarkeit bei Dach- und Spitzenverbänden

§ 57 Abs. 2 AO fingiert die Unmittelbarkeit der Förderung insbesondere bei sogenannten Dach- oder Spitzenverbänden, die ihre gemeinnützigen (i.w.S.) Mitgliedskörperschaften fördern oder betreuen. Deshalb wird für diese Dach- und Spitzenverbände der Grundsatz der Unmittelbarkeit durchbrochen.

### c) Weitere Ausnahmen

§ 58 Nr. 1–5 und 9 AO, enthalten weitere Ausnahmen vom Grundsatz der Unmittelbarkeit. Ferner, über die darin gesetzlich ausdrücklich geregelten Ausnahmen hinaus, wird außerdem unschädlich angesehen, wenn die Körperschaft ihr vorhandenes Vermögen verwaltet und die lediglich die Erträge unmittelbar für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke einsetzt. Unschädlich ist auch die Rückzahlung von Darlehen, die zwecks Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke aufgenommen wurden, wie beispielsweise zur Durchführung von Investitionsvorhaben bei Sportstätten.

## 8. § 58 AO steuerliche unschädliche Betätigungen (AEAO zu § 58; Anl. 8 a und 8 b)

Diese Vorschrift fasst steuerlich unschädliche Betätigungen zusammen. Es kommt hierbei nicht darauf an, ob es sich um eine Ausnahme von dem Grundsatz der Ausschließlichkeit oder von dem Grundsatz der Unmittelbarkeit handelt. In allen Fällen ist aber darauf zu achten, dass die Voraussetzungen für die Ausnahmen durch geeignete Aufzeichnungen nachgewiesen werden kann, falls notwendig durch gesonderte Rechnungen neben der insgesamt notwendigen Rechnungslegung (§ 63 Abs. 3 AO)

#### 9. § 65 Zweckbetrieb (AEAO zu § 65; Anl. 17 a und 17 b)

Diese Vorschrift enthält eine Definition des Zweckbetriebs. Die Vorschrift wird durch die §§ 66-68 AO ergänzt, die für bestimmte Zweckbetriebe Spezialregelungen enthalten und gegebenenfalls insofern § 65 vorgehen.

Die Regelungen über den Zweckbetrieb stellen eine besondere Form der Steuerbegünstigung dar, weil sie den Betroffenen Vereinen eine wirtschaftliche Betätigung im steuerbegünstigten Raum ermöglichen.

Im Gegensatz zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§§ 14, 64 AO) ist die wirtschaftliche Betätigung einer steuerbegünstigten Körperschaft in einem Zweckbetrieb steuerbegünstigt. Dabei muss ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb alle 3 Voraussetzungen erfüllen um Zweckbetrieb zu sein.

Dabei handelt es sich um

- **Nr. 1:** Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft muss die Gesamtausrichtung der wirtschaftlichen Tätigkeit bestimmen. Dies bedeutet, dass sich die wirtschaftliche Betätigung unter satzungsmäßigem Zweck nicht voneinander trennen lassen. Maßgebend ist der objektive Charakter der verfolgten Ziele.
- **Nr. 2:** Ein Zweckbetrieb liegt nur vor, wenn die wirtschaftliche Betätigung nicht vermeidbar/zwingend notwendig ist, also unentbehrlich ist, um den satzungsmäßigen Zweck zu erfüllen. Es muss mithin unmöglich sein, die satzungsmäßige Zwecke ohne den Zweckbetrieb zu erfüllen.

Beispiele hierzu: Alpenvereinshöhlen, Angelkarten, Blutspendedienst, Druckschrift, Eigenbewirtschaftung, Fahrsicherheitstraining (nicht bei Freizeitgestaltung), Karnevals-sitzungen, Kletterhalle, Kongress, der dem Vereinszweck dient, Behindertenwerkstätten, Mahlzeitendienst, Musikunterricht, Reitsportverein, Pflege, Schaufauftritte, Schwimmbad, Skilift, Tierpflege, Vermietung an Mitglieder, Wohlfahrtspflege, Unterbringung, Zeitschrift usw.

- **Nr. 3:** Begrenzt die Tätigkeit eines Zweckbetriebs zum Schutz der nicht steuerbegünstigten tätigen Mitbewerber auf das notwendige Mindestmaß und zwar, sowohl in Bezug auf das Leistungsangebot, als auch in Bezug auf den Umfang der Tätigkeit. Bei der Begrenzung des Leistungsangebots ist Vergleichsobjekt ein nicht steuerbegünstigter Betrieb desselben oder ähnlichen Art. Nicht Voraussetzung ist, dass der Wettbewerb tatsächlich stattfindet, sondern es reicht ein potentieller Mitbewerber aus.

#### 10. § 66 Wohlfahrtspflege (AEAO zu § 66; Anl. 18 a und 18 b)

§ 66 enthält nähere Regelungen dazu, wann eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ein Zweckbetrieb darstellt.

#### 11. § 67 Krankenhäuser (AEAO zu § 67; Anl. 19 a und 19 b)

§ 67 enthält eine Sonderregelung darüber, unter welchen Voraussetzungen ein Krankenhaus ein Zweckbetrieb ist. Aufgrund der Regelung in § 66 Abs. 3 S. 2 geht § 67 dem § 66 vor. § 67 verdrängt als Sondervorschrift die Regelungen des § 65, wie z. B. den Wettbewerbsvorbehalt.

#### 12. § 67 a sportliche Veranstaltungen (AEAO zu § 67 a; Anl. 20 a und 20 b)

§ 67 a stellt in Bezug auf Sportveranstaltungen eine Spezialregelung zu § 65 dar. Sportliche Veranstaltungen sind von Gesetzes wegen Zweckbetriebe, sofern die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen die Zweckbetriebsgrenze nicht übersteigen. Die Zweckbetriebsgrenze beträgt 45.000,00 € soweit diese Zweckbetriebsgrenze Anwendung findet, wird nicht zwischen bezahltem und nichtbezahltem Sport unterschieden.

Die Sportvereine können wählen ob die Zweckbetriebsgrenze für sie gelten soll. Liegen die Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen über der Zweckbetriebsgrenze, liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Sportliche Veranstaltungen sind organisatorische Maßnahmen eines Sportvereins, die es aktiven Sportlern (nicht notwendig Mitglieder) ermöglicht Sport zu treiben. Im Übrigen wird an dieser Stelle auf die weiteren Ausführungen der AEAO verwiesen.

#### 13. § 68 Einzelne Zweckbetriebe (AEAO zu § 68; Anl. 21 a und 21 b)

§ 68 zählt einzelne Zweckbetriebe mit rechtsbegründender Wirkung auf. Dies bedeutet, dass die in § 68 genannten Einrichtungen die Zweckbetriebseigenschaft auch dann haben, wenn sie in dem § 65 genannten Voraussetzungen nicht erfüllen.



## II. Satzung

### 1. § 59, AO Voraussetzung der Steuervergünstigung (AEAO zu § 59; Anl. 9 a u. 9 b)

#### a) Satzung und Inhalt

§ 59 AO legt grundlegende Anforderungen an die Satzung einer steuerbegünstigten Körperschaft fest. Unter „Satzung“ versteht das Gesetz auch das Stiftungsgeschäft einer steuerbegünstigten Stiftung oder eine sonstige Verfassung einer steuerbegünstigten Körperschaft, auf der ihre Gründung beruht.

Dabei benennt § 59 die Mindestanforderungen, die an eine Satzung gestellt werden, wenn eine Steuerbegünstigung gemäß §§ 51 ff. AO gewährt werden soll. § 59 ist aber nicht abschließend. So wird z. B. in § 61 AO, der die satzungsmäßige Vermögensbindung betrifft, ergänzt. Die Satzung selbst ist Gegenstand der Prüfung im Rahmen von § 60 a AO.

Entspricht die Satzung nicht den erforderlichen Anforderungen, kann die Steuerbegünstigung schon aus diesem Grunde nicht anerkannt werden. Für die Gewährung der steuerlichen Vergünstigung ist es notwendige Bedingung, dass die Satzung bestimmte Elemente zum Inhalt hat (formelle Satzungsmäßigkeit).

§ 59 OA betrifft den Zweck der Körperschaft und dessen tatsächliche Umsetzung durch die Geschäftsführung. Danach ist es unerlässlich, dass die Satzung der Körperschaft deren Zweck angibt und dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52–55 AO entspricht. Das Zitat der Paragraphen in Art. 59 AO ist nicht vollständig. Bei der Abfassung der Satzung ist z. B. auch § 51 Abs. 3 AO zu beachten.

So kann der in der Satzung genannte Zweck

- gemeinnütziger
- kirchlicher oder
- mildtätiger

Natur sein.

So muss sich bei Mittelbeschaffungsgesellschaften gemäß § 58 Nr. 1 AO, sich das Sammeln von Mitteln als Zweck aus der Satzung ergeben. Darüber hinaus ist es möglich, auch das Gründen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, Zweckbetrieben oder andere steuerschädliche Tätigkeiten in die Satzung aufzunehmen, solange dadurch nicht andere als steuerbegünstigte Zwecke zum Zweck der Körperschaft werden. So kann eine Körperschaft nach ihrer Satzung auch mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgen.

Die steuerbegünstigten Zwecke müssen gemäß § 59 ausschließlich unter Hinweis auf § 56 AO und unmittelbar unter Hinweis auf § 57 AO von der Körperschaft verfolgt werden. Dies muss aus dem Wortlaut der Satzung hervorgehen.

Werden die Wörter „ausschließlich“ und „unmittelbar“ nicht ausdrücklich verwendet, so muss die Auslegung des Textes der Satzung ergeben, dass der steuerbegünstigte Zweck tatsächlich, ausschließlich und unmittelbar, verfolgt werden soll.

#### b) Geschäftsführung nach § 63 AO (AEAO zu § 63; Anl. 15 a und 15 b)

§ 63 AO wird deshalb an dieser Stelle erwähnt, weil er § 59 der Abgabenordnung ergänzt.

##### aa) Tatsächliche Geschäftsführung

Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft bzw. des Vereins muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen enthält.

Damit ist auch ausgesagt, dass die tatsächliche Geschäftsführung den Anforderungen der §§ 52 ff. AO entsprechen muss. Damit sind alle Handlungen und Tätigkeiten umfasst, die der Körperschaft zuzurechnen sind. Bei einer neu gegründeten Körperschaft zählen auch vorbereitende Handlungen (Organisationsaufbau, Sammelaktionen etc.) dazu, wenn sie ernsthaft auf die Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks gerichtet sind und über die bloße Absicht, zu einem unbestimmten Zeitpunkt in der Zukunft satzungsmäßige Zwecke zu erfüllen, hinausgehen.

Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen, die nach Formblatt zu erteilen sind. Missbrauch beim Ausstellen einer entsprechenden Zuwendungsbescheinigung kann zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen (AEAO zu § 63 Nr. 3).

Zum Nachweis einer satzungsmäßigen Geschäftsführung einschließlich der satzungsmäßigen Verwendung der Mittel wird in der Regel die Vorlage eines Geschäfts- oder Tätigkeitsberichts und das Protokoll der Mitgliederversammlung verlangt.

## bb) Verstöße bei der Geschäftsführung

Bei Verstößen wird unterschieden in

- einfache Verstöße in die Grundsätze der §§ 51 ff. AO und
- schwerwiegende Verstöße, die die Anwendung von § 61 Abs. 3 AO rechtfertigen, d.h. die zunächst bestehende satzungsmäßige Vermögensbindung wird aufgehoben und zwar mit Wirkung von Anfang an. Folge ist, dass sämtliche Steuerbescheide, in denen von den vorliegenden Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung wegen Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke, ausgegangen worden ist, rückwirkend geändert werden können. Damit verliert der Verein die Gemeinnützigkeit.

## cc) Aufzeichnungen/Rechnungslegung

Ordnungsgemäße Aufzeichnungen sind, zwecks Nachweis, bei einer ordnungsgemäßen Geschäftsführung, zu erstellen. Die Aufzeichnungen über die Ein- und Ausgaben müssen ordnungsgemäß sein. Der Nachweis kann im Einzelfall auch anders als durch Vorlage detaillierter Geschäfts- und Tätigkeitsberichte oder Aufzeichnungen über die finanziellen Verhältnisse erfolgen. Eine bestimmte Rechnungslegungsmethode für alle steuerbegünstigten Körperschaften ist nicht vorgeschrieben, die §§ 140 ff. AO über Führung von Büchern sind anwendbar. Eine kaufmännische Buchführung ist nicht erforderlich, es sei denn, eine Körperschaft ist dazu wegen der Rechtsform oder nach § 141 AO verpflichtet.

Für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und Zweckbetriebe sind getrennte Aufzeichnungen zu führen, da unterschiedliche Regeln über Rücklagen und Verluste gelten.

Die Gewinnermittlung erfolgt nach § 4 Abs. 4 EStG. Ausgaben wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe und Zweckbetriebe sind von den Einnahmen abzuziehen.

## dd) Mittelverwendung

Wurden ohne Vorliegen der Voraussetzungen Mittel angesammelt, kann das Finanzamt der Körperschaft eine angemessene Frist zur Verwendung der Mittel setzen. Die tatsächliche Geschäftsführung gilt dann als ordnungsgemäß im Sinne von § 63 Abs. 1, wenn die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

## ee) Zuwendungsbestätigungen

§ 63 Abs. 5 AO sieht darüber hinaus noch eine Regelung für das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen vor.

## c) Maßgeblichkeit der Satzung

oben genannten Anforderungen müssen grundsätzlich durch die Satzung selbst erfüllt sein. Die bloße Bezugnahme in der Satzung auf andere Regelungen oder Satzungen Dritter, genügt nicht. Ebenso reicht nicht die Bezugnahme auf Unterlagen der Körperschaft außerhalb der Satzung aus. Ausreichend ist aber, wenn eine den Anforderungen entsprechende Satzung der regionalen Untergliederung eines Vereins von der Mitgliederversammlung des Hauptvereins beschlossen werden.

## d) § 60 a Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (AEAO zu § 60 a; Anl. 11 a, 11 b und 11 c)

Ein besonderes Anerkennungsverfahren in Bezug auf die Steuerbegünstigung einer Körperschaft ist in § 59 AO nicht vorgesehen. Gemäß § 60 a wird aber gesondert festgestellt, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Paragraphen

- § 51 Allgemeines
- § 59 Voraussetzungen der Steuerbegünstigung
- § 60 Anforderungen an die Satzung und
- § 61 Satzungsmäßige Vermögensbindung vorliegen. Grundlage hierfür ist § 60 a AO, Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen. Die Feststellung ist für die Besteuerung der Körperschaft und der Steuerpflichtigen, die Zuwendungen in Form von Spenden und Mitgliedsbeiträge an die Körperschaft, bindend.

Die Feststellung der Satzungsmäßigkeit erfolgt

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

## III. VERLUST DER GEMEINNÜTZIGKEIT

Die Steuerbegünstigung wird grundsätzlich nur gewährt, sofern Satzung und/oder Geschäftsführer während eines ganzen Veranlagungszeitraums die satzungsmäßigen Zwecke fördern und verfolgen. Verstöße gegen § 59 AO haben allerdings unterschiedliche Folgen. Bei einem Verstoß gegen die formelle Satzungsmäßigkeit (Festlegung des Zwecks und dessen Erfüllung durch die Geschäfts-



führung), entfällt die Steuerbegünstigung grundsätzlich, es sei denn, hinsichtlich der Satzungsmäßigkeit besteht Vertrauensschutz.

Bei Verstößen im Rahmen der laufenden Geschäftsführung hängt es von der Art und Schwere des Verstoßes ab, ob die Gemeinnützigkeit entfällt oder der Verstoß heilbar ist.

#### 1. Insbesondere ist zu beachten:

##### **§ 60 b Zuwendungsempfängerregister/ Transparenzregister (Anl. 12a-b)**

Hierbei handelt es sich um eine Vorschrift die am 01.01.2024 in Kraft tritt und vorsieht, dass Vereine in einem Zuwendungsempfänger-Register geführt werden. Aber jetzt ist schon zu beachten die Verpflichtung zur Eintragung in das Transparenzregister gemäß § 20 Abs. 2 GWG

##### **§ 61 Satzungsmäßige Vermögensbindung (AEAO zu § 61; Anl. 13 a und 13 b)**

Durch den Grundsatz der Vermögensbildung soll sichergestellt werden, dass das Vermögen, das eine Körperschaft nach den Vorgaben des Gemeinnützigkeitsrechts gebildet hat, auf Dauer für gemeinnützige Zwecke verwendet wird. § 61 Abs. 1 nimmt auf den in § 55 Abs. 1 Nr. 4 festgelegten Grundsatz der Vermögensbindung Bezug und enthält eine Vorschrift, die zwingend bei der Formulierung der Satzung zu berücksichtigen ist. Für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres Zwecks, muss die Satzung zwingend festlegen, welchem konkreten steuerbegünstigten Zweck verbleibende Mittel nach Abwicklung der Geschäfte zugeführt werden sollen. Eine Vereinbarung außerhalb der Satzung reicht nicht aus.

##### **§ 62 Rücklagen Vermögensbildung (AEAO zu § 62; Anl. 14 a und 14 b)**

§ 62 regelt die Möglichkeit der Rücklagenbildung. Mittel können ganz oder teilweise Rücklagen zugeführt werden,

- wenn dies erforderlich ist, um steuerbegünstigte, satzungsmäßige Zwecke nachhaltig zu erfüllen
- für beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, die zur Verwirklichung der steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecken, erforderlich sind (Rücklage für Wiederbeschaffung)

- als freie Rücklage, jedoch höchstens 1/3 des Überschusses aus der Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 % der Sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mitteln, und

– zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften.

Die Rücklagen sind innerhalb der Frist des § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3, d.h. in den auf den Zufluss folgenden 2 Kalender- oder Wirtschaftsjahren zu bilden.

§ 62 Abs. 3 stellt klar, für welche Mittelzuführungen die zeitnahe Mittelverwendung nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 nicht gilt.

##### **§ 64 Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (AEAO zu § 64; Anl. 16 a und 16 b)**

§ 64 nimmt wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 14 AO) von steuerbegünstigten Körperschaften grundsätzlich von der Steuerbegünstigung aus.

Gemeinnützige Körperschaften, die grundsätzlich befreit sind, sind mit ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb Ertrag steuerpflichtig, § 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG, § 64 Abs. 1 AO.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dann vor, wenn eine

- selbstständige, nachhaltige Tätigkeit,
- durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und
- die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht.

Die Absicht zur Gewinnerzielung ist nicht erforderlich, § 14 Abs. 2 AO. Ebenso nicht erforderlich ist die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr. So reicht aus, dass die Körperschaft bestimmte Leistungen ausschließlich an ihre Mitglieder erbringt, wie beispielsweise vereinseigene Festveranstaltungen, mit denen der Verein in Konkurrenz zu steuerpflichtigen Unternehmen treten kann.

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist kein eigenständiges Steuersubjekt, sondern Bestandteil der gemeinnützigen Körperschaft. Steuersubjekt bleibt allein die Körperschaft, die innerhalb des Geschäftsbetriebs der (partiellen) Steuerpflicht unterliegt. Die Steuerfreiheit des übrigen gemeinnützigen Bereichs bleibt unberührt. Insofern sollte aber beachtet werden, dass auch ein steuerpflichtiger Gewinn immer noch besser ist als überhaupt kein Gewinn.

Dies wird aber durch § 64 Abs. 3 abgemildert, wonach bis zu einer Besteuerungsgrenze von 45.000,00 € aus der zunächst in § 64 Abs. 1 und Abs. 2 getroffenen Anordnung keine Folgen gezogen werden.

Ist aufgrund eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ein zu versteuerndes Einkommen zu erklären, sind die Einnahmen und Ausgaben zu ermitteln, die den Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind, § 64 Abs. 1 AO. Die Zuordnung hat nach den allgemeinen Regeln der steuerlichen Gewinnermittlung zu erfolgen. Dies bedeutet, dass durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb veranlasste Ausgaben in dessen Gewinnermittlung miteinzubeziehen sind.

Steuerpflichtig sind nicht nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG), sondern auch alle anderen Einkünfte des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs im Rahmen von § 2 EStG. Für die Einkünfteermittlung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gelten die allgemeinen Vorschriften von §§ 7 ff. KStG. Bei einem Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr kann analog § 7 Abs. 4 KStG auf Antrag dieses Wirtschaftsjahr der Besteuerung zugrunde gelegt werden. Bei mehreren Geschäftsbetrieben werden diese als ein Geschäftsbetrieb behandelt, § 64 Abs. 2 AO. Ein Verlustausgleich zwischen den Geschäftsbetrieben ist also möglich. Kein Verlustausgleich aber mit nicht steuerpflichtigen Geschäftsbetrieben, insbesondere Zweckbetrieben.

Die Betriebsausgaben müssen in unmittelbarem Zusammenhang mit den Einkünften aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stehen. Die Betriebsausgaben sind im Rahmen der Überschussermittlung der tatsächlich geleisteten Zahlung zu berücksichtigen, soweit sie nicht im Einzelfall zum Zweckbetrieb gehören, wie zum Beispiel Aufwendungen für Personal, Zahlungen ein Trainer, Dirigenten, Kosten des Spielbetriebs/der Veranstaltung, Pokale, Urkunden, Preisgelder, Zahlungen an Schiedsrichter, Ordner, Ablösezahlungen, Trainingskostzuschüsse, Bälle, Schläger, Kleidung, Instrumente, Kosten für den Bezug von Waren, Miet- und Pachtzahlungen, Anzeigen und Reklame, Porto, Büromaterial, Reparaturen, betriebliche Steuern (Gewerbe-, Umsatz-, Getränke und Grundsteuer).

Nicht einsetzbar sind jedoch fiktive Kosten, z. B. für unentgeltliche Mitarbeit von Vereinsmitgliedern. Etwas anderes gilt, wenn sich die Mitglieder ihre im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erbrachten Leistungen angemessen bezahlen lassen. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn sie später denselben Betrag dem Verein als Spende wieder zur Verfügung stellen. Es muss sich hierbei aber um eine freiwillige, nicht im Voraus vereinbarte Spende halten.

Maßgeblich für die Einordnung ist, ob eine Mitveranlassung durch den Geschäftsbetrieb vorliegt. In diesem Falle ist ein Abzug möglich, sofern objektivierbare zeitliche quantitative Kriterien für die Abgrenzung vorhanden sind. Die Finanzverwaltung selbst handhabt die Aufteilung in der Praxis eher großzügig. Wird ein objektiver Aufteilungsmaßstab dargelegt, wird der anteilige Betriebsausgabenabzug auch unabhängig von der Frage der „primären Veranlassung“ zugelassen.

Die Personal- und Sachkosten von Büro, Verwaltung, Sekretariat oder Geschäftsstelle sind anteilig im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abzugsfähig. So werden sogar von der Finanzverwaltung plausible Schätzungen akzeptiert. Nicht absetzbar sind nach § 10 Nr. 1 KStG Aufwendungen für die Erfüllung von Zwecken, die durch die Satzung vorgeschrieben sind. Allein der Zusammenhang oder die Veranlassung durch den Zweck der steuerbefreiten Körperschaft steht der Abzugsfähigkeit eine Ausgabe aber nicht entgegen. Denn § 10 Nr. 1 KSchG betrifft nur die Einkommensverwendung und nicht Ausgaben mit Betriebsausgabencharakter. Übt die Körperschaft bei der Erfüllung ihrer Satzungslage eine gewerbliche Tätigkeit aus, sind die hiermit zusammenhängenden Ausgaben bei der Gewinnermittlung abziehbar. § 64 Abs. 5 AO ermöglicht die Gewinnschätzung für Überschüsse aus der Verwertung von Altmaterial. Die außerhalb einer hierfür ständig vorgehaltenen Verkaufsstelle erzielten Überschüsse können in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden. Hierzu wird verwiesen auf AEAO zu § 64 Abs. 5 AO.

§ 64 Abs. 6 AO sieht ferner die Möglichkeit einer pauschalen Gewinnermittlung bei den dort genannten Geschäftsbetrieben i.H.v. 15 % der Einnahmen vor. Dabei handelt es sich, auch im Zusammenhang mit Tätigkeiten von Zweckbetrieben, um Werbung, d. h. vor allem ein die typischerweise im Sportsponsoring üblichen Bereiche der Banden- und Trikotwerbung, der Totalisatorbetriebe von gemeinnützigen Pferderennvereinen (Pferdewetten), sowie die 2. Fraktionsstufe vom Blutspendediensten. Bei letzterem ist die 1. Stufe Voraussetzung für die weitere Zerlegung der Blutbestandteile in der 2. Fraktionierungsstufe, sodass ein Abzugsverbot der bis zur 1. Stufe angefallenen Aufwendungen zu einem eklatanten Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip führen würde.

In diesem Zusammenhang wird zunächst auf die Ausführungen oben zum Zweckbetrieb gemäß § 65 AO verwiesen. Denn liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im oben genannten Sinne vor, kann dieser als Zweckbetrieb nach den §§ 65–68 AO als Zweckbetrieb dennoch steuerbegünstigt sein.

Im vorliegenden Fall ist maßgebend § 68 AO, der einzelne Zweckbetriebe benennt. Liegen dessen Voraussetzungen vor, bedarf es, zumal es sich um eine „lex specialis“ Regelung handelt, nicht mehr um eine Prüfung der Voraussetzungen von § 65 AO.

Ergänzend noch zum Zweckbetrieb folgendes:

Die Rechtsprechung behandelt den Zweckbetrieb nach § 65 AO grundsätzlich als eng begrenzte Ausnahme. Eine wirtschaftliche Betätigung soll nur dann zur Ausnahme eines steuerbegünstigten Zweck Betriebs führen, wenn die Zwecke und die wirtschaftliche Betätigung nicht erreichbar wären und deshalb potentielle Konkurrenten, die der Besteuerung unterliegen, dies aus übergeordneten Gesichtspunkten hinzunehmen haben. Entscheidend ist vor allem, ob die Verwirklichung des konkreten satzungsmäßigen Zwecks ohne die Erhebung der geforderten Entgelte denkbar ist.

So müssen die Tätigkeiten des Zweckbetriebs unmittelbar dem steuerbegünstigten Zweck dienen. Eine bloße mittelbare Förderung des satzungsmäßigen Zwecks ist nicht ausreichend. Kein Zweckbetrieb liegt vor, wenn die Einrichtung als Mittelbeschaffungsbetrieb dazu dienen, dem Verein Finanzmittel zu beschaffen. Insoweit gehören Veranstaltungen mit dem Ziel, zusätzliche Finanzierungsquellen zu erschließen, wie beispielsweise der Verkauf von Speisen und Getränken, Werbung, Basare oder die Verwertung gesammelter Sachen, zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und nicht zum Zweckbetrieb.

Lassen sich die satzungsmäßigen Zwecke nur durch wirtschaftliche Aktivitäten erreichen, so liegt gemäß § 65 Nr. 2 AO im Regelfall ein Zweckbetrieb vor. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Sportverein ein Turnier durchführt und von den Zuschauern Eintrittsgeld und/oder von den Spielern Startgeld erhoben wird.

Das Gleiche gilt, wenn ein Musikverein ein Konzert veranstaltet, ein Kunstverein eine Kunstaussstellung veranstaltet, ein Theaterverein eine Theateraufführungen durchführt, ein Schützenverein bei einer Schiessportveranstaltung Munition verkauft, ein Fallschirmsportverein Fallschirmspringer gegen Entgelt in die Luft befördert, ein Verein zur Betreuung psychisch Kranker einen Kiosk unterhält, in dem die Kranken beschäftigt werden, ein Verein zur Betreuung von Langzeitarbeitslosen zur Wiedereingliederung eine Werkstätte unterhält oder ein Tennisverein an seine Mitglieder zu günstigeren Konditionen langfristig Stunden in der Tennishalle vermietet.

Der Zweckbetrieb muss unmittelbar auf die satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft ausgerichtet sein, die ihn betreibt. Allein die Verfolgung von begünstigten Zwe-

cken, die nicht satzungsmäßige Zwecke der tragenden Körperschaft sind, ist nicht ausreichend.

Soweit im Zusammenhang mit der Zweckbetriebstätigkeit weitere Leistungen außerhalb des gemeinnützigen Zwecks erbracht werden, steht dies der Steuerbegünstigung nicht entgegen, wenn die Zusatzleistung von untergeordneter Bedeutung ist. Als steuerunschädlich werden 10 % vom Gesamtumsatz angesehen.

Gesellige Veranstaltungen werden nicht als Zweckbetrieb anerkannt. Ist jedoch der Satzungszweck nur durch eine solche Veranstaltung zu erreichen, z. B. Weihnachtskonzert eines Musik- oder Gesangsvereins, sind die Eintrittsgelder zu einer solchen Veranstaltung dem Zweckbetrieb zuzuordnen.

## 2. Ehrenamtlicher Vorstand

Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- und Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen worden ist (§ 27 Abs. 3 S. 2 BGB).

Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und der dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit. Die regelmäßig in Satzungen enthaltene Aussage: „Es darf keine Person durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden“, (siehe hierzu noch nachfolgend zu den Anforderungen Satzung nach § 60 AO) ist keine satzungsmäßige Zulassung von Tätigkeitsvergütungen an Vorstandsmitglieder.

Eine Vergütung ist auch dann anzunehmen, wenn sie nach der Auszahlung an den Verein zurück gespendet oder durch Verzicht auf die Auszahlung eines entstandenen Vergütungsanspruchs an den Verein gespendet wird.

Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig. Der Einzelnachweis der Aufwendungen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen; dies gilt nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Arbeits- und Zeitaufwand abgedeckt werden soll. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch, unter Hinweis auf § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO, sein. Hierzu wird ergänzend verwiesen auf AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO und insbesondere das BMF-Schreiben vom 21.11.2014, BstBl S. 1581.

### 3. Spenden

Spenden sind zunächst abzugrenzen von den Mitgliedsbeiträgen, die unter bestimmten Voraussetzungen als Zuwendungen abzugsfähig sind nach § 10 Abs. 1 EStG. Hiervon ausgeschlossen sind aber solche Zuwendungen die den Sport § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO, kulturelle Betätigungen, die in 1. Linie der Freizeitgestaltung dienen, die Heimatspflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 AO) oder Freizeitzielen im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 23, fördern. Spenden sind Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke. Sie müssen freiwillig, d.h. ohne Rechtspflicht erfolgen. Das Motiv der Spende ist unerheblich, soweit auch ist nichts der Freiwilligkeit entgegensteht. Unerheblich ist weiter, dass der Geber mit der Spende einen gewissen geschäftlichen oder privaten Nebenzweck mitverfolgt.

Nicht freiwillig sind z. B. auferlegte Vermächtniszahlungen, Auflagen, Geldauflagen zur Einstellung von Straf- und Bußgeldverfahren. Das Gleiche gilt für andere Zahlungen, die dem Steuerpflichtigen durch einseitigen hoheitlichen Rechtsakt auferlegt worden sind, z. B. Ausgaben für den Druck von Pflichtexemplaren einer Dissertation, die unentgeltlich an die Universitätsbibliotheken abgegeben werden müssen.

Eine Verpflichtung ist aber dann unschädlich, wenn sie z. B. im Wege einer Spendenrahmenvereinbarung freiwillig eingegangen wird.

Die Spenden müssen unentgeltlich sein. Eine Spende liegt nur dann vor, wenn der Spender keine Gegenleistung für seine Zuwendung erhält. Mithin darf die Spende auch nicht teilweise, einen Entgeltcharakter aufweisen.

Die Veröffentlichung einer Spende oder Danksagung ist unschädlich. Keine Gegenleistung liegt vor, wenn ein Spender öffentlich geehrt wurde oder eine Spende auf andere Weise öffentlich bekannt gemacht wird.

Des Weiteren ist die Spende von Kosten der privaten Lebensführung abzugrenzen. Nicht als Spende anzusehen sind Zuwendungen, die Eltern an einen gemeinnützigen Schulverein zur Deckung der entstehenden gewöhnlichen Schulkosten leistet.

Nicht als Entgelt sind Rechte anzusehen, welche Mitglieder eines Vereins regelmäßig erhalten, wie beispielsweise für die Nutzung von Vereinsanlagen oder den Bezug der Vereinshaftung.

Häufig werden von Vereinen zur Finanzierung von größeren Investitionen, wie beispielsweise dem Bau eines Vereinsheims etc. Spenden eingesammelt. Dabei handelt

es sich nur dann um Spenden, wenn diese freiwillig gezahlt werden und dem Entgelt keine Gegenleistung gegenübersteht. An der Freiwilligkeit würde es dann fehlen, wenn eine solche Spende anstelle einer fälligen Beitragserhöhung erbracht wird.

Nicht abzugsfähig sind Nutzungen und Leistungen nach §§ 10 b Abs. 3 S. 1 EStG, § 9 Abs. 2 S. 2 ErbStG. Dementsprechend sind keine Spenden die unentgeltliche Zuwendung von Arbeitsleistung. Möglich ist aber die entgeltliche Tätigkeit und nachträgliche Spende des Vergütungsanspruchs. Dies setzt natürlich einen vorhergehenden Zufluss der Gegenleistung und damit in der Regel Steuerpflicht beim Spender voraus.

Zur Spende durch Verzicht auf einen Anspruch regeln § 10 Abs. 3 S. 4 und 5 EStG, § 9 Abs. 2 S. 4 und 5 KStG: „Aufwendungen zugunsten einer Körperschaft, die zum Empfang steuerlich abziehbarer Zuwendungen berechtigt ist, können nur abgezogen werden, wenn ein Anspruch auf Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt werden.“

So lässt die Rechtsprechung bei vorherigen Zahlungsverzicht weder Spende noch Betriebsausgabenabzug zu.

Auch für im Auftrag der Körperschaft durchgeführte Fahrten mit dem Privat-Pkw ist ein Spendenabzug möglich. Die Finanzverwaltung verlangt eine vor Tätigkeitsbeginn erfolgte schriftliche Grundlage des Anspruchs. Die Zuwendungsbestätigung erfordert den Hinweis, dass die Spende durch den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen oder durch Entgeltspende erfolgt. Über den Umfang und den Anlass des Aufwands muss die Zuwendungsbestätigung konkrete Angaben enthalten.

Nach diesen Kriterien zu sind auch Lohn- und Gehalts-spenden zu beurteilen. Verzichtet der Arbeitnehmer auf seinen Arbeitslohn zugunsten der gemeinnützigen Organisation, liegt insoweit mangels Zufluss, kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, dementsprechend auch keine abzugsfähige Spende des Arbeitnehmers vor. Entscheidet sich der Arbeitnehmer zur Rückgabe unter Verwendungsabrede, bezieht er zunächst steuerpflichtigen Arbeitslohn, hat aber die Berechtigung zum Spendenabzug. Ein in diesem Zusammenhang vom Arbeitgeber ausgeübter Druck zur Spende sollte unterbleiben, kann aber nur in Extremfällen wegen fehlender Freiwilligkeit zur Versagung der Spendenabzugs führen.

Neben Geldzuwendungen sind auch Sachzuwendungen, d. h. Zuwendungen von Wirtschaftsgütern zum Spendenabzug gemäß § 10 Abs. 3 EStG zugelassen. Die

Sachspende muss zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke geleistet werden. Soweit eine Sachspende in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt wird, wird sie nicht für steuerbegünstigte Zwecke genutzt, sodass insoweit Spendenabzug entfällt.

Die Spende ist bei Entnahme aus dem Betriebsvermögen wahlweise gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 Einkommensteuergesetz (Teilwert mit Umsatzsteuer) oder bei qualifizierten Empfängern nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 und 5 Einkommensteuergesetz zu ermitteln.

Bei der Zuwendungsbestätigung muss die genaue Bezeichnung der Sache im Sinne von § 10 Abs. 3 EStG ersichtlich sein. Die Finanzverwaltung verlangt bei der Zuwendung von mehreren Gegenständen einen Einzelnachweis, sofern es sich nicht um Massenware handelt. Nicht abzugsfähig sind Spenden für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Körperschaft. In diesem Fall entfällt auch die Schenkungssteuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG. Wird die Zuwendung aber aus Sicht des Spenders für die gemeinnützigen Zwecke gewährt, aber sodann ohne Zutun des Spenders seitens der Körperschaft fehlverwendet, wird hierdurch der Spendenabzug nicht berührt. Wird durch die Zuwendung ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet, ist dies wohl für den Spendenabzug als auch schenkungssteuerrechtlich unschädlich.

Zuwendungen aus dem steuerbefreiten Bereich einer gemeinnützigen Körperschaft sind nicht als Spende abzugsfähig.

Werden Mittel aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in den steuerbefreiten Bereich zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke verlagert, ist dies keine Spende, sondern Gewinnverwendung. Des Weiteren ist § 63 Abs. 5 AO zu berücksichtigen. Ergänzend wird auf BMF vom 25.11.2014, BStBl I S 1584. Ferner auf die Muster, insb. für Zuwendungsbestätigungen, abrufbar über die Homepage des Bundesfinanzministeriums.

#### IV. § 60 AO Anforderungen an die Satzung (AEAO zu § 60; Mustersatzung; Anl. 10 a, 10 b und 10 c)

##### 1. Formelle Satzungsmäßigkeit

Die Satzung muss so präzise gefasst sein, dass aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen. So werden die formellen Anforderungen an die Satzung, geregelt in § 60 AO und durch § 61 AO ergänzt (§ 59 AO regelt den materiellen Inhalt der Satzung). So bedarf es beispielsweise bei der Festlegung des Zwecks und der Art der Ver-

wirklichung, der präzisen Formulierung beispielsweise „für Blinde“ nicht „insbesondere Blinde“

Eine eingehende Konkretisierung von Satzungszweck und der Art seiner Verwirklichung ist vor allem dann erforderlich, wenn der Zweck verfolgt wird, dem kein Jedermann bekanntes, begrifflich fest umrissenes Konzept, zugrunde liegt.

Außerdem muss die Satzung zweifelsfrei erkennen lassen, dass die Körperschaft ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Ein geförderter Personenkreis muss eindeutig in der Satzung festgelegt werden. Unklarheiten gehen zu Lasten der Körperschaft. Mit Blick auf die Selbstlosigkeit, sind Vergütungen und Zahlungen von pauschalem Auslagenersatz, der von der steuerbegünstigten Körperschaft gezahlt werden soll, in der Satzung festzulegen. Diesbezüglich wird auf § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO verwiesen, wonach Mitglieder oder Gesellschafter keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder, auch keine Zuwendungen, aus Mitteln der Körperschaft zufließen dürfen.

An dieser Stelle wird insofern ergänzend auf § 27 Abs. 3 S. 2 BGB verwiesen. Danach sind die Mitglieder des Vorstands unentgeltlich tätig. Eine Zahlung von Entgelt an den Vorstand für geleistete Arbeit, bedarf insofern einer satzungsmäßigen Grundlage. So würde die Entgegennahme von Entgelten ohne satzungsgemäße Grundlage, eine Pflichtverletzung darstellen.

##### 2. Mustersatzung

§ 60 Abs. 1 S. 2 AO verweist auf die Anl. 1 zur Abgabenordnung und der dort befindlichen Mustersatzung. Dem entsprechend muss die Satzung des Vereins die in Anl. 1 bezeichneten Festlegungen enthalten. Diese Mustersatzung ist als **Anl. 20** beigefügt.

##### § 1 enthält

- Regelungen bezüglich des Sitzes und dem Hinweis auf die ausschließliche und unmittelbare Verfolgung von gemeinnützigen Zwecken;
- die Beschreibung des Zwecks und
- Ausführungen wie der Satzungszweck verwirklicht wird.

§ 2 enthält die Verpflichtung der selbstlosen Tätigkeit und der Verwirklichung eigenwirtschaftlicher Zwecke.

§ 3 sieht Regelungen zur satzungsgemäßen Verwendung der Mittel und dass Mitglieder keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten dürfen.

§ 4 regelt, dass keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden dürfen.

§ 5 sieht dann noch Regelungen vor, bei Auflösung oder Aufhebung etc. des Vereins.

Danach folgen noch Hinweise im Zusammenhang mit verschiedenen juristischen Personen und den dann zu beachtenden Formulierungen.

### 3. Textidentität

Inhaltlich muss die Mustersatzung nicht übernommen werden. Die für die Steuerbegünstigung wichtigen Schlüsselbegriffe

- ausschließlich
- selbstlos
- unmittelbar müssen in der Satzung auftauchen und die Voraussetzungen des § 61 Abs. 1 AO erfüllt sein (siehe § 5 der Mustersatzung).

Auf jeden Fall sind in der Mustersatzung alle Festlegungen enthalten, von denen die Steuerbegünstigung im Einzelfall abhängt. Auf jeden Fall sollte aber die AEAO beachtet werden, insbesondere auch zu § 60 Nr. 2, der folgenden Wortlaut hat:

„Die Satzung muss in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten, soweit sie für die jeweilige Körperschaft im Einzelfall einschlägig sind. Unter anderem sind in folgenden Fällen Abweichungen vom Wortlaut der Mustersatzung möglich:

- Bei Mittelbeschaffungskörperschaften (§ 58 Nr. 1 AO) kann entgegen § 1 der Mustersatzung auf das Gebot der Unmittelbarkeit verzichtet werden (vgl. Nr. 1 des AEAO zu § 59).
- Insbesondere bei Stiftungen ist der in § 3 der Mustersatzung verwendete Begriff „Mitglieder“ durch eine andere geeignete Formulierung zu ersetzen (vgl. § 55 Abs. 3 AO).
- Körperschaften, deren Gesellschafter oder Mitglieder steuerbegünstigte Körperschaften sind und/oder juristische Personen des öffentlichen Rechts, die die Mittel der steuerbegünstigten Zwecke verwenden, können auf die Regelung in § 3 S. 2 der Mustersatzung verzichten.
- § 5 der Mustersatzung kann in Satzungen von Vereinen ohne die Formulierung „Aufhebung“ verwendet werden. Derselbe Aufbau und dieselbe Reihenfolge

der Bestimmungen wie in der Mustersatzung werden nicht verlangt.

## 4. Mussvorschriften/Mindestinhalt/Sollvorschriften

### a) Mussvorschriften

Es ist ergänzend darauf hinzuweisen, dass es zwingende, gesetzliche Regelungen gibt, von denen nicht in der Satzung abgewichen werden können. Dabei handelt es sich, unter Hinweis auf § 40 BGB, um

- § 26 Abs. 1 BGB, Vorstand/außergerichtliche Vertretung
- § 31 BGB, Außenhaftung des Vereins
- § 31a BGB mit Ausnahme von Abs. 1 S. 2 und § 31 b BGB
- § 32, Völliger Ausschluss einer Mitgliederversammlung
- § 39 Abs. 1 BGB, Austrittsrecht
- § 41 S. 1 BGB, Recht auf Auflösung des Vereins durch Beschluss
- § 47, Pflicht zur Liquidierung, wenn Vereinsvermögen nicht an den Fiskus fällt
- § 71 BGB, Wirksamwerden von Satzungsänderungen durch Eintragung usw.

Auf jeden Fall ist bei Formulierung von Satzungen immer zu überprüfen, ob gesetzliche Regelungen entgegenstehen.

### b) Mindestinhalt der Satzung

Nach § 57 BGB muss die Satzung enthalten

- Zweck
- den Namen und
- den Sitz des Vereins enthalten und
- Angaben darüber, ob der Verein eingetragen werden soll (wenn nein: Nicht rechtsfähiger Verein).

### c) Sollvorschriften

Nach § 58 BGB, soll die Satzung folgende Bestimmungen enthalten:

- über den Eintritt und den Austritt der Mitglieder,
- darüber, ob und welche Beiträge von den Mitgliedern zu leisten sind
- über die Bildung des Vorstands,
- über die Voraussetzungen, unter denen die Mitgliederversammlung zu berufen ist, über die Form der Berufung und über die Beurkundung der Beschlüsse.

## 5. Sonstiger zweckmäßiger Inhalt der Satzung

Die oben dargelegten Grundsätze, insbesondere die in §§ 57, 58 BGB aufgeführten Satzungsbestimmungen, stellen den vom Gesetzgeber als erforderlich vorgesehenen Mindeststandard dar. Meistens reicht jedoch dieser Mindeststandard nicht aus. Denn der Inhalt der Satzung bzw. die Erforderlichkeit weiterer Satzungsbestimmungen, hängen von der Größe, dem Zweck und dem Ziel des Vereins ab.

Verfehlt ist es, die Vereinssatzung mit Regelungen zu überfrachten. Detailfragen können und sollten in Geschäftsordnungen, Vereinsordnungen usw. geregelt werden. Insbesondere empfiehlt sich dies auch beispielsweise bei der Höhe eines zu zahlenden Beitrags. Denn die Zweckmäßigkeit ergibt sich schon allein daraus, weil es immer wieder Änderungen gibt, die dann eine Satzungsänderung und den damit verbundenen Aufwand erforderlich machen.

Wie ebenfalls schon dargelegt, sieht das Gesetz 2 Organe, nämlich den Vorstand und die Mitgliederversammlung vor. Es besteht aber darüber hinaus die Möglichkeit anderer Organe zur Erfüllung von Verwaltungsaufgaben einzurichten. Immer wieder geschieht es aber, dass zu viele Organe eingerichtet werden, d. h. nicht genügend Mitglieder vorhanden sind, um die entsprechenden Funktionen zu besetzen. Dadurch kommt es zu Doppelbesetzungen, die aber wiederum gegen Satzungsrecht verstoßen können. So beispielsweise bei Kontrollfunktionen von Revisoren oder Mitgliedern von Aufsichtsgremien etc. So ist auch zu bedenken, dass Vereinsorganmitglieder nicht unbedingt Vereinsmitglieder sein müssen.

So wird beispielsweise unterschieden:

- Organe mit Vertretungsfunktion (§ 26 Abs.1 S. 2 BGB)
- Organe mit Geschäftsführungsfunktion (zusätzlich zum Vorstand im Sinne von § 26 BGB)
- Organe mit Verwaltungsfunktion
- Organe mit Koordinierungsfunktion
- Organe mit Überwachungs- und Steuerungsfunktion
- Organe mit Beratungsfunktion
- Organe zur Konfliktlösung.

Des Weiteren besteht die Möglichkeit eines besonderen Vertreters, der neben dem Vorstand für diesen bestimmte Geschäfte erledigt (§ 30 BGB). Ein solcher kommt in Betracht, wenn für wirtschaftlich tätige Vereine, es der Unterstützung des Vorstands, im operativen Geschäft, bedarf. So auch beispielsweise bei größeren Sportvereinen im Rahmen des Einsatzes eines Leiters, der Wissenschaftsabteilung eines Forschungsinstituts. So ist als weitere Variante denkbar, dass automatisch oder auch

nach entsprechender Wahl, ein Organ, in einem anderen Organ Mitglied ist.

Auf jeden Fall bedarf es aber entsprechender Regelungen insbesondere Wahlen und deren Procedere, Einberufung der Sitzungen, Abstimmungen, Protokollierungen, Leitung der Versammlungen etc. ähnlicher bzw. entsprechende Regelung, wie beim Vorstand bzw. der Mitgliederversammlung (Online-Versammlungen, Abstimmung per Telefon, E-Mail, Umlaufbeschluss usw.)

Ferner ist auch an Untergliederungen zu denken, wobei zunächst zu unterscheiden ist zwischen Vereinsverbänden und Gesamtvereinen. So sind Mitglieder von Vereinsverbänden grundsätzlich (rechtsfähige oder nicht-rechtsfähige) Körperschaften, insbesondere Vereine.

Demgegenüber weisen Gesamtvereine Untergliederungen (Abteilungen) auf. In diesen Untergliederungen sind wiederum die Mitglieder zu organisieren, wobei aber die Gefahr des § 54 BGB im Auge zu behalten ist.

Wie auch beim Vorstand sollte bei allen sonstigen Organen auch auf die Wählbarkeit/Amtsdauer geachtet werden bzw. geregelt werden, dass das Amt nicht nur auf einen bestimmten Zeitraum eingerichtet wird, sondern solange dieses Amt von einer Person besetzt ist, bis ein neuer Vorstand bzw. eine Neubesetzung des Organs erfolgte.

Des Weiteren besteht die Möglichkeit der Einräumung von Sonderrechten unter Hinweis auf § 35 BGB. Darüber hinaus sollten noch konkrete Regelungen für Vereinsstrafen/Ausschluss berücksichtigt werden. Dies spielt auch eine Rolle bei der Frage, ob hierfür ein Organ eingerichtet ist und wenn ja, wie dieses bezeichnet wird.

Bei einer größeren Struktur ist deshalb auch bei einer Satzung gegebenenfalls zu regeln, die Vereinbarkeit bzw. Unvereinbarkeit von Ämtern. Ebenso Regelungen, wie man Mitglied wird, ob es unterschiedliche Mitgliedschaften gibt, usw.

Voraussetzung ist mithin, dass zunächst grundlegend geklärt wird, was der Verein im Detail will, wobei insbesondere nicht nur der Zweck benannt werden sollte, sondern sich darüber hinaus die Gründungsmitglieder auch Gedanken machen, welche Aufgaben konkret zu erfüllen sind. Letzteres insbesondere im Zusammenhang mit der DS-GVO und der immer wieder auftauchenden Frage, welche Daten verwendet werden können, was sich wiederum an der Aufgabenerfüllung des Vereins orientiert. Im Rahmen dieses Entscheidungsprozesses ist auch zu klären, ob der Verein

- überhaupt eingetragen werden soll
- der Verein die Gemeinnützigkeit erlangen will oder nicht.

Im letztgenannten Fall sollte nicht nur eine Satzung erstellt werden, sondern schon vorab mit dem zuständigen Finanzamt Kontakt aufgenommen werden, um zu klären, ob die vorgesehene Satzung auch den Erfordernissen der Gemeinnützigkeit genügt.

Darüber hinaus sollte in der Gründungsversammlung bzw. in der Satzung vorgesehen werden, dass der Vorstand ermächtigt wird, die vom Registergericht verlangten Satzungsänderungen vorzunehmen (Wagner in Reichert, Vereins- und Verbandsrecht, Kap. 2 Rn. 169).

Auch empfiehlt es sich auf jeden Fall vorab den Namen des Vereins zu klären, um spätere Komplikationen bei der Eintragung zu vermeiden Grundlage für die gesamte Vorgehensweise sollte auch sein, die Informationsquellen des Vereinsregistergerichts zu nutzen, insbesondere auch die zur Verfügung gestellten Mustersatzungen. Auch empfiehlt es sich beispielsweise bei anderen Vereinen, die einen gleichen oder ähnlichen Zweck verfolgen, auf deren Satzung zur Information zuzugreifen. Darüber hinaus sind auch Verbände hilfreich, wie beispielsweise der Badische Sportbund.



## FINANZ- UND LIQUIDITÄTSPLANUNG IM VEREIN/VEREIN

**TOMMY BRUMM** (Präsident des Landesverbandes Sachsen der Kleingärtner e. V.)

### Warum ist ein Finanzplan wichtig!

Ein Verein oder Verband kann nicht ohne eine Planung der Finanzen agieren. Besonders im Kleingartenwesen, wo es um die Verwaltung von Pachtland geht, entstehen viele finanzielle Verbindlichkeiten. Der Verein ist eine Organisation, in der sich Personen mit bestimmten gemeinsamen Interessen und Zielen zu gemeinsamem Tun zusammengeschlossen haben. Die Ziele der Organisation sind in der Satzung verankert.

### Kleingartenverein

die Verpachtung von Kleingärten an die Mitglieder zur nichterwerbsmäßigen kleingärtnerischen Nutzung, insbesondere zur Gewinnung von Gartenbauerzeugnissen für den Eigenbedarf.

Dabei ist der Verein selbst Verpächter oder Zwischenpächter der Kleingartenflächen oder ist im Rahmen einer Verwaltungsvollmacht eines Zwischenpächters gemäß Bundeskleingartengesetz tätig.

- die Verwaltung von Gärten und Gemeinschaftsanlagen,
- die Bewirtschaftung der Kleingartenflächen unter Berücksichtigung des Bundeskleingartengesetzes
- die Gestaltung und Pflege der Kleingartenflächen durch die Mitglieder unter Beachtung des Natur- und Umweltschutzes,
- die fachliche Betreuung der Mitglieder bei der Bewirtschaftung ihrer Gärten,
- die Erzeugung von ökologisch wertvollen Gartenbauprodukten durch die Mitglieder,
- die Förderung der Gesundheit der Mitglieder durch körperliche Bewegung in den Gärten,
- die Übernahme sozialer Verantwortung durch Einbeziehung aller Bevölkerungsschichten in die gemeinschaftliche Arbeit,

- den Erhalt der Kleingartenflächen als unverzichtbares öffentliches Grün zum Klima und Artenschutz und zur sinnvollen Freizeittätigkeit der Bevölkerung.

Zum Erreichen der in der Satzung festgelegten Ziele benötigt der Verein Pachtland. Gegebenenfalls sind auch noch Medienanschlüsse wie Wasser und Strom erforderlich. Weiterhin unterhalten viele Vereine Gemeinschaftseinrichtungen wie Vereinshäuser und Lehrgärten. Alles dies muss finanziert werden.

### Haushaltsplan – wie finanziere ich meinen Verein

- Der Haushaltsplan im Verein ist eine voraussichtliche Gegenüberstellung der finanziellen Einnahmen und Ausgaben
- Es gilt die Devise:

➔ Wieviel Geld habe ich zur Verfügung, wo bekomme ich es her und wieviel kann ich für was ausgeben.

### Ein Haushaltsplan hilft den Überblick zu behalten!

Einnahmen und Ausgaben sind klar in Bereiche zu strukturieren.

### Einnahmen und Ausgaben

Entsprechend den steuerlichen Vorschriften sind die Einnahmen und Ausgaben im Verein nach den entsprechenden Bereichen aufzugliedern und entsprechend zu verbuchen:

- Ideeller Bereich
- Vermögensverwaltung
- Wirtschaftlicher Zweckbetrieb
- Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Die wichtigste **Einnahmequelle** im ideellen Bereich eines Vereins, aber auch eines Verbandes, ist der Mitgliedsbeitrag. Leider wird genau an diesem Punkt oft gespart und sehr knapp kalkuliert, da wird jedoch eine trügerische Sicherheit aufgebaut. Ein Mitgliedsbeitrag muss durch die Mitgliederversammlung beschlossen werden und wird meist erst im Folgejahr umgesetzt. Schon diese zeitliche Schiene kann zum Problem werden, wenn unerwartete Kostensteigerungen kommen. Natürlich hat man die Möglichkeit, unerwartete Ereignisse durch einmalige Umlagen abzufangen, aber auch dies lässt sich nur durch die Mitgliederversammlung realisieren. Ein zu niedriger Mitgliedsbeitrag hemmt bei vielen Verbänden den Aufbau einer professionellen Arbeit.

Weiterhin können im ideellen Bereich bei Vereinen auch der Ersatzbeitrag für nicht geleistete Gemeinschaftsarbeit einfließen. Dieser ist jedoch schwer in einer Planung zu berücksichtigen und sollte aus diesem Grund grundsätzlich nicht geplant werden. In den ideellen Bereich können auch Spenden einfließen, auch diese sind kaum planbar, außer man hat einen stetigen Spender.

#### **Ausgaben ideeller Bereich**

- Aufwendungen für die Fachberatung (SATZUNGSZWECK)
- Betreuung der Mitglieder
- Verwaltungskosten des Vereins
- Instandhaltung der Kleingartenanlage
- Zahlung einer Ehrenamtspauschale (wenn es die Satzung zulässt)
- Gesetzliche Erstattung von Kosten nach § 670 BGB (z. B. Fahrtkosten)
- Pachtzahlung
- Beiträge an den Verband
- Versicherungsbeiträge

#### **Vermögensverwaltung**

Die steuerfreie vermögensverwaltende Tätigkeit eines/er-eins ist dadurch gekennzeichnet, dass das Vereinsvermögen Dritten zur Nutzung gegen Entgelt überlassen wird, z. B. **langfristige** Vermietung von Vereinsheimen Pachteinnahmen von Pächtern, wenn der Verein Bodeneigentümer ist. Entsprechend sind auch die Ausgaben für diese Einnahmen gegenüberzustellen.

#### **Wirtschaftlicher Zweckbetrieb**

Dieser Bereich kann in den meisten Kleingärtnervereiner außer Acht gelassen werden.

#### **Denn:**

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dient dazu, die steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen.

Dies ist z. B. bei Sportvereinen der Fall.

Mehrere wirtschaftliche Betriebe sind als Ganzes zu erfassen.

Somit ist es auch möglich, Gewinne und Verluste verschiedener Geschäftsbetriebe zu verrechnen und somit einen Verlustausgleich durchzuführen.

Entsprechend § 64 Abs. 3 Abgabenordnung gibt es einen Freibetrag, dieser liegt derzeit bei einer Gesamteinnahme von 45.000 €.

Erst dann wird es auch für das Finanzamt interessant.

#### **Umlagen im Verein**

Eine Umlage ist eine außerordentliche Form der Finanzierung, die der Verein zusätzlich zu den laufenden Mitgliederbeiträgen zur Deckung besonderer Aufwendungen erheben kann.

Hier geht es z. B. zur Finanzierung von Investitionen – Wegebau, Zaunbau, Sanierung Vereinsheim, Vereinsjubiläum,

Von einer Spende unterscheidet sich die Umlage durch ihre Nichtfreiwilligkeit.

Eine Vereinsumlage darf nicht zur laufenden Erfüllung des Vereinszweckes erhoben werden, etwa zur Deckung des Finanzbedarfs.

Regelmäßig wiederkehrende Umlagen wie z. B.

- Werterhaltungspauschale,
- Verwaltungskostenpauschale,
- Bürokostenpauschale,
- Pauschale für Kontoführungsgebühren

#### **Alle wiederkehrenden Umlagen gehören in den jährlichen Mitgliedsbeitrag**

Der Haushaltplan sollte alle vorbenannten Bereiche beinhalten und alle wahrscheinlichen Ausgaben des Jahres berücksichtigen. Die Bildung einer Betriebsmittelrücklage für „periodisch wiederkehrende Ausgaben“, also zum Beispiel Mieten und Gehälter, in Höhe des Mittelbedarfs für einen angemessenen Zeitraum ist zulässig, aber nicht gefordert.

Ein Haushaltplan sollte übersichtlich und klar strukturiert sein.

Nachfolgend ein Beispiel eines Haushaltplanes eines Verbandes.

|   | Plan       | Ist        |
|---|------------|------------|
|   |            | 10.08.2022 |
| <b>Finanzen 2022</b>                              |            |            |
|   | 4.652      |            |
| <b>Ideeller Bereich</b>                           | Parzellen  |            |
| <b>Einnahmen</b>                                  |            |            |
| Beiträge  | - €        | - €        |
| Rechtsschutzversicherung                          | - €        | - €        |
| Rückvergütung FED-Versicherung                    | - €        | - €        |
| Einnahmen lt. Gebührenordnung                     | - €        | - €        |
| Ehrennadeln + Urkunden LSK Bronze                 | - €        | - €        |
| Ehrenkunden                                       | - €        | - €        |
| Sonstige Einnahmen                                | - €        | - €        |
| Erstattung Lohnfortzahlung bei Krankheit          |            |            |
| Zuschuss RV für berufliche Eingliederung          | - €        | - €        |
| Zuschuss der Kommunen aus dem Pachtzinsrücklaufen | - €        | - €        |
| Einnahmen Pacht KGV Felsenfest e.V.               | - €        | - €        |
| Verwaltungsgebühr lt. Beschluss vom 16.03.2018    | - €        | - €        |
| Rückzahlung Darlehen KGV Mühlgrün e.V.            | - €        | - €        |
| Rückzahlung Darlehen KGV Zum Holzbrunnen e.V.     | - €        | - €        |
| <b>Einnahmen gesamt:</b>                          | <b>- €</b> | <b>- €</b> |
| <b>Ausgaben</b>                                   |            |            |
| Mitgliedsbeiträge                                 | - €        | - €        |
| Beitrag Förderverein dt. Kleing.-Museum           | - €        | - €        |
| Beitrag Förderverein Parkanlagen RC               | - €        | - €        |
| Ehrennadeln + Urkunden LSK Bronze                 | - €        | - €        |
| Fachberatung/Schulungen                           | - €        | - €        |
| Fachliteratur                                     | - €        | - €        |
| Jahrbücher  | - €        | - €        |
| Öffentlichkeitsarbeit                             | - €        | - €        |
| Rechtsschutz/-beistand                            | - €        | - €        |
| Ehrungen/Auszeichnungen                           | - €        | - €        |
| Verbandszeitschrift "Gartenfreund"                | - €        | - €        |
| Regionalverbandsversammlung                       | - €        | - €        |
| Kinder- und Jugendarbeit                          | - €        | - €        |
| Gehaltskosten                                     | - €        | - €        |
| Sozialabgaben Arbeitgeber                         | - €        | - €        |
| Berufsgenossenschaft                              | - €        | - €        |
| Kosten Lohnbüro                                   | - €        | - €        |
| Vorstandsarbeit                                   | - €        | - €        |
| Reisekosten Vorstand                              | - €        | - €        |
| Büroräume Miete                                   | - €        | - €        |
| Mietnebenkosten                                   | - €        | - €        |
| Büroversicherung                                  | - €        | - €        |
| Büromaterial                                      | - €        | - €        |
| Porto   | - €        | - €        |
| Fernsprechgebühren                                | - €        | - €        |
| Presse/Rundfunk                                   | - €        | - €        |
| Unterhaltung Büro/Technik                         | - €        | - €        |
| Fahrtkosten Geschäftsstelle                       | - €        | - €        |
| öffentliche Gebühren                              | - €        | - €        |
| Anschaffungen                                     | - €        | - €        |
| Sonstige Ausgaben                                 | - €        | - €        |
| Beräumungskosten                                  | - €        | - €        |
| KGV Burgberg alt e.V.                             | - €        | - €        |
| KGV Mittelberg e.V.                               |            |            |
| Altlasten   |            |            |
| Aufwandsentschädigungen                           | - €        | - €        |
| <b>Ausgaben gesamt:</b>                           | <b>- €</b> | <b>- €</b> |
| <b>Vermögensverwaltung</b>                        |            |            |
| <b>Ausgaben</b>                                   |            |            |
| Kontoführungsgebühren                             | - €        | - €        |
| Negativzinsen                                     | - €        | - €        |
| Vermögensschadenhaftpflichtversicherung           | - €        | - €        |
| <b>Ausgaben gesamt</b>                            | <b>- €</b> | <b>- €</b> |
| <b>Zusammenfassung</b>                            |            |            |
| <b>Einnahmen</b>                                  |            |            |
| Ideeller Bereich                                  | - €        | - €        |
| Übertrag aus dem Vorjahr                          | - €        | - €        |
| <b>Gesamteinnahmen</b>                            | <b>- €</b> | <b>- €</b> |
| <b>Ausgaben</b>                                   |            |            |
| Ideeller Bereich                                  | - €        | - €        |
| Vermögensverwaltung                               | - €        | - €        |
| <b>Gesamtausgaben</b>                             | <b>- €</b> | <b>- €</b> |
| <b>Ergebnis</b>                                   | <b>- €</b> | <b>- €</b> |
| <b>Rückhaufond</b>                                |            |            |
| Stand 01.01.2022                                  | - €        | - €        |
| Einnahmen 2022                                    | - €        | - €        |
|   | - €        | - €        |
| <b>Ausgaben</b>                                   |            | - €        |
| Stand 31.12.2022                                  |            |            |

## Der Verband

Ein Verband ist der Verein der Vereine

### Einnahmen- und Ausgabenbereiche sind beim Verband und Verein gleich!

Entsprechend den steuerlichen Vorschriften sind die Einnahmen und Ausgaben im Verein nach den entsprechenden Bereichen aufzugliedern und entsprechend zu verbuchen:

- Ideeller Bereich
- Vermögensverwaltung
- Wirtschaftlicher Zweckbetrieb
- Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Ein Verband hat andere Aufgaben als ein Verein

### § 1 Name, Sitz, Zweck und Geschäftsjahr

#### 2.

Zweck des ... ist

- die Förderung der Kleingärtnerei durch:
- das Schaffen von Rahmenbedingungen, die eine umweltbewusste kleingärtnerische Nutzung des Bodens gemäß Bundeskleingartengesetz ermöglichen.
- Landschaftspflege, Naturschutz und Verschönerung der Heimat sowie die Erhaltung, Schaffung und Sicherung von Lebensraum für Pflanzen und Tiere,
- den Schutz des sozialen Status der Kleingärten und Kleingartenanlagen,
- die Fortentwicklung des Kleingartenrechts,
- die Festschreibung vorhandener Anlagen zur Dauernutzung und Errichtung neuer Dauerkleingartenanlagen.
- Betätigung im Verein mit Gleichgesinnten und damit Erhaltung des Gemeinsinns, Schaffung von Integrationsmöglichkeiten und Übernahme von Aufgaben im sozialen Umfeld.

#### 3.

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch:

- umfassende fachliche Betreuung der Mitglieder und Beratung der Organe des LSK,
- Propagierung des Anliegen der organisierten Kleingärtnerbewegung gegenüber der ... Staatsregierung und der Öffentlichkeit,
- Herausgabe einer Verbandszeitschrift,
- Pflege der Geschichte und der Traditionen des Kleingartenwesens,
- Unterstützung des Landesverbandes der „Deutsche Schreberjugend e. V.,
- Förderung insbesondere der Kinder Jugend-, Frauen- und Seniorenarbeit im einen Hilfsfonds zur Unte-

stützung von in Not geratenen Mitgliedern des ...

- Mitgliedschaft in Vereinen, Vereinigungen u. a. auf nationaler und internationaler Ebene, die sich mit der Förderung des Kleingartenwesens, des Umweltschutzes und der Landschaftspflege befassen.

**Ein Verband muss viel mehr sein als ein Dachverband!**

- Schutzschild bei Angriffen von außen
- Rettungsanker für seine Mitgliedsvereine bei internen Problemen
- Dienstleister
- Helfer in finanzieller Not

Gewisse Dienstleistungen sollten nicht aus dem Mitgliedsbeitrag finanziert werden!

**Beispiel einer Gebührenordnung:**

Gebührenordnung für Vereine bei nicht Erfüllung des Geschäftsbetriebes und der Erfüllung von Teilaufgaben durch den

|  |   |  |         |  |         |   |       |
|--|---|--|---------|--|---------|---|-------|
| <b>Stufe 1</b>   | <p><b>Entzug der Verwaltungsvollmacht des Vorstandes des Vereins nach Beschluss des Vorstandes oder freiwillige Übergabe der Verwaltungsvollmacht an den</b></p> <p><i>Grund des Entzuges:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Offensichtliche Unwilligkeit des Vorstandes die Verwaltungsvollmacht zu erfüllen.</i></li> <li>• <i>Mangelhafte bis nicht vorhandene Betreuung der existierenden Pachtverhältnisse.</i></li> <li>• <i>Kein vertretungsberechtigter Vorstand im Verein.</i></li> <li>• <i>Verwaltung Pachtrecht</i></li> </ul> <p><b>Gebühr:</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">1. Gebühr für die Ausstellung eines Unterpachtvertrages in der Geschäftsstelle. - einmalig</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">10,00 €</td> </tr> <tr> <td>2. Gebühr für die Zusendung eines Unterpachtvertrages an einen neuen Pächter des Vereins per Post. Die Zusendung erfolgt per Einschreiben / Einwurf ohne rechtsverbindliche Unterschrift. Eine rechtsverbindliche Unterschrift wird erst nach Rücksendung der beiden unterschriebenen Unterpachtverträge geleistet. - einmalig</td> <td style="text-align: right;">15,00 €</td> </tr> <tr> <td>3. Allg. Pachtangelegenheiten (Abmahnung, Kündigung, Gerichtssachen, Pachtzinsverhandlungen) – pro Monat/pro Mitglied</td> <td style="text-align: right;">1,50€</td> </tr> </table> <p><i>In den vorbenannten Fällen ist die Mitgliedschaft im Verein nachzuweisen! Die Gebühr ist vom Neupächter zu begleichen. Die Vermittlung der Mitglieder erfolgt eigenständig durch den Verein.</i></p> <p>Alle weiten Beiträge bleiben unberührt!</p> | 1. Gebühr für die Ausstellung eines Unterpachtvertrages in der Geschäftsstelle. - einmalig | 10,00 € | 2. Gebühr für die Zusendung eines Unterpachtvertrages an einen neuen Pächter des Vereins per Post. Die Zusendung erfolgt per Einschreiben / Einwurf ohne rechtsverbindliche Unterschrift. Eine rechtsverbindliche Unterschrift wird erst nach Rücksendung der beiden unterschriebenen Unterpachtverträge geleistet. - einmalig | 15,00 € | 3. Allg. Pachtangelegenheiten (Abmahnung, Kündigung, Gerichtssachen, Pachtzinsverhandlungen) – pro Monat/pro Mitglied | 1,50€ |
| 1. Gebühr für die Ausstellung eines Unterpachtvertrages in der Geschäftsstelle. - einmalig   | 10,00 €   |  |         |  |         |   |       |
| 2. Gebühr für die Zusendung eines Unterpachtvertrages an einen neuen Pächter des Vereins per Post. Die Zusendung erfolgt per Einschreiben / Einwurf ohne rechtsverbindliche Unterschrift. Eine rechtsverbindliche Unterschrift wird erst nach Rücksendung der beiden unterschriebenen Unterpachtverträge geleistet. - einmalig | 15,00 €   |  |         |  |         |   |       |
| 3. Allg. Pachtangelegenheiten (Abmahnung, Kündigung, Gerichtssachen, Pachtzinsverhandlungen) – pro Monat/pro Mitglied  | 1,50€   |  |         |  |         |   |       |

|  |  |  |           |  |   |  |  |
|--|--|--|-----------|--|---|--|--|
| <b>Stufe 2</b>   | <p><b>Handlungsunfähiger Vorstand</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">1. Verwaltungshilfe bis zur Findung eines neuen Vorstandes (maximal für 6 Monate).</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">Kostenlos</td> </tr> <tr> <td>2. Übernahme aller Vorstandsaufgaben (Zwangsverwaltung/ Notvorstand). Der RGK übernimmt jedoch keine Verantwortung für Baulichkeiten und Infrastruktur des Vereins. (Anlegen des Vereins digital, 1x im Quartal Besuch der Anlage inklusive Sprechtag, KGG, steuerl. Gemeinnützigkeit, Anleitung Obmann, Kontakt zu Behörden und Institutionen, Durchführung MV)</td> <td style="text-align: right;">15,50 € im ersten Jahr je Mitglied und Monat und 8,00 € ab dem zweiten Jahr je Mitglied und Monat</td> </tr> <tr> <td>3. Prüfung der Kassenunterlagen des Vereins durch die Kassenprüfer des Regionalverbandes Göltzschtal der Kleingärtner, falls erforderlich. (Diese Gebühr entfällt, wenn Punkt 2 in Kraft getreten ist)</td> <td style="text-align: right;">Übernahme der Fahrtkosten der Kassenprüfer + eine Aufwandsgebühr von 3,00 € pro Mitglied</td> </tr> </table> | 1. Verwaltungshilfe bis zur Findung eines neuen Vorstandes (maximal für 6 Monate). | Kostenlos | 2. Übernahme aller Vorstandsaufgaben (Zwangsverwaltung/ Notvorstand). Der RGK übernimmt jedoch keine Verantwortung für Baulichkeiten und Infrastruktur des Vereins. (Anlegen des Vereins digital, 1x im Quartal Besuch der Anlage inklusive Sprechtag, KGG, steuerl. Gemeinnützigkeit, Anleitung Obmann, Kontakt zu Behörden und Institutionen, Durchführung MV) | 15,50 € im ersten Jahr je Mitglied und Monat und 8,00 € ab dem zweiten Jahr je Mitglied und Monat | 3. Prüfung der Kassenunterlagen des Vereins durch die Kassenprüfer des Regionalverbandes Göltzschtal der Kleingärtner, falls erforderlich. (Diese Gebühr entfällt, wenn Punkt 2 in Kraft getreten ist) | Übernahme der Fahrtkosten der Kassenprüfer + eine Aufwandsgebühr von 3,00 € pro Mitglied |
| 1. Verwaltungshilfe bis zur Findung eines neuen Vorstandes (maximal für 6 Monate).   | Kostenlos  |  |           |  |   |  |  |
| 2. Übernahme aller Vorstandsaufgaben (Zwangsverwaltung/ Notvorstand). Der RGK übernimmt jedoch keine Verantwortung für Baulichkeiten und Infrastruktur des Vereins. (Anlegen des Vereins digital, 1x im Quartal Besuch der Anlage inklusive Sprechtag, KGG, steuerl. Gemeinnützigkeit, Anleitung Obmann, Kontakt zu Behörden und Institutionen, Durchführung MV) | 15,50 € im ersten Jahr je Mitglied und Monat und 8,00 € ab dem zweiten Jahr je Mitglied und Monat  |  |           |  |   |  |  |
| 3. Prüfung der Kassenunterlagen des Vereins durch die Kassenprüfer des Regionalverbandes Göltzschtal der Kleingärtner, falls erforderlich. (Diese Gebühr entfällt, wenn Punkt 2 in Kraft getreten ist)   | Übernahme der Fahrtkosten der Kassenprüfer + eine Aufwandsgebühr von 3,00 € pro Mitglied   |  |           |  |   |  |  |

|                |  |  |
|----------------|--|--|
| <b>Stufe 3</b> | <p><b>Übernahme aller finanziellen Aufgaben des Vereins/ Kasse/ Konto</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Erstellen der Jahresrechnungen und Betreuung der Buchführung, Mahnungen, Mahn- und Vollstreckungsverfahren</li> <li>2. Nach Ablesen und Erfassen von Zählerständen erfolgt die Abrechnung nach Aufwand und Rechnung für den entstandenen Aufwand wird im Folgejahr gestellt. Bei Selbstablesung/ durch Obmann erfolgt keine Abrechnung.</li> <li>3. Differenzen und Verluste der Medien werden auf die Mitglieder umgelegt.</li> <li>4. Verluste, welche aus offenen Rechnungen resultieren, die nicht einforderbar sind, werden auf die Mitglieder umgelegt.</li> </ol> | <p>2,00 € pro Mitglied und Monat</p> <p>Nach Aufwand</p> |
|----------------|--|--|

|                |   |   |
|----------------|---|---|
| <b>Stufe 4</b> | <p><b>Verein ist nicht Mitglied des / Der Verein befindet sich jedoch auf dem Pachtland des</b></p> <p>Ursache Austritt oder Ausschluss</p> | <p>Doppelter Grundbeitrag des ohne Rücklagen und Versicherungen</p> |
|----------------|---|---|

**Vorsicht: Gebühren sind Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb!**

Entsprechend § 64 Abs. 3 Abgabenordnung gibt es einen Freibetrag. Dieser liegt derzeit bei einer Gesamteinnahme von 45.000 €. Erst dann wird es auch für das Finanzamt interessant.

Vereine ohne Vorstand können auf Dauer in einen Aufnahmeverein integriert werden. Damit können Gebühren zu Mitgliedsbeiträgen gewandelt werden. Ein Pilotprojekt hierzu wird aktuell in Sachsen vorbereitet.

# ANFORDERUNGEN AN AUFZEICHNUNG UND BUCHFÜHRUNG IM GEMEINNÜTZIGEN VEREIN

**JÖRG SCHULZ** (*Kassierer im Landesverband Westfalen und Lippe der Kleingärtner e. V.*)

## Steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

Die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

### 1 Entstehung und Anwendungsbereich

Mit BMF-Schreiben vom 14. November 2014 wurden die GoBD veröffentlicht. Dieses Schreiben ersetzt die Schreiben zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS), zu den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfung digitaler Unterlagen (GDPdU). Durch die GoBD tritt keine Änderung der materiellen Rechtslage beziehungsweise der Verwaltungsauffassung ein. Lediglich die allgemeinen Anforderungen an die ordnungsmäßige EDV-gestützte Buchführung wurden näher ausgeführt. Zu den Inhalten der GoBD gehören

#### 1.1 Anforderungen an elektronische Bücher und Aufzeichnungen

Die Ordnungsmäßigkeit elektronischer Bücher und Aufzeichnungen bestimmt sich nach den gleichen Prinzipien wie bei manuell geführten Büchern und Aufzeichnungen. Das Erfordernis der Ordnungsmäßigkeit erstreckt sich bei elektronisch geführten Büchern und sonst erforderlichen Aufzeichnungen auch auf die damit in Zusammenhang stehenden Verfahren und Bereiche eines angewandten elektronischen Datenverarbeitungssystems (DV-System) einschließlich der Vor- und Nebensysteme. Betroffen sind alle DV-Systeme, mit denen

Daten und Dokumente empfangen, erfasst, erzeugt, übernommen, verarbeitet, gespeichert oder übermittelt werden.

Buchungen und Aufzeichnungen müssen nach den gesetzlichen Regelungen zu den **Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung auch bei elektronisch geführten Büchern und sonstigen Aufzeichnungen nachvollziehbar beziehungsweise nachprüfbar, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar sein**. Nur protokollierte Änderungen sind zulässig: Das zum Einsatz kommende DV-Verfahren muss sicherstellen, dass einmal in den Verarbeitungsprozess eingeführte Informationen (Belege, Grundaufzeichnungen, Buchungen) danach nicht mehr unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung (Protokollierung) überschrieben, gelöscht oder geändert werden können. Dies ist durch technische und organisatorische Kontrollen zu realisieren, welche in der Verfahrensdokumentation zur Beschreibung des IKS auszuführen sind.

#### 1.2 Keine Buchung ohne Beleg

Zweck eines Belegs ist, den Nachweis zwischen den Vorgängen in der Realität und dem aufgezeichneten oder gebuchten Inhalt in Büchern oder sonst erforderlichen Aufzeichnungen zu erbringen. Dies wird auch als Belegfunktion bezeichnet. Jeder Geschäftsvorfall ist urschriftlich beziehungsweise als Kopie der Urschrift zu belegen. Neben einer sach- und personenkontenmäßigen Zuordnung sind weitere Angaben zu erfassen, wie z. B. Belegnummer, Erläuterung des Geschäftsvorfalles und Belegdatum. Ist kein Fremdbeleg vorhanden – z. B. keine Restaurantquittung bei Benutzung eines Automaten,

der keinen Beleg erstellt –, muss ein Eigenbeleg erstellt werden. Die Aufzeichnung der Buchungen und sonst erforderlichen elektronischen Aufzeichnungen muss vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Jede Buchung oder Aufzeichnung muss im Zusammenhang mit einem Beleg stehen. Unterlagen dürfen nicht planlos gesammelt und aufbewahrt werden. Sie sind übersichtlich geordnet und eindeutig zuordenbar aufzubewahren. Alle Geschäftsvorfälle müssen in zeitlicher Reihenfolge (Grund(buch)aufzeichnung, Journalfunktion) und in sachlicher Gliederung (Hauptbuch, Kontenfunktion) dargestellt werden. Sowohl beim Einsatz von Haupt- als auch von Vor- oder Nebensystemen ist eine Verbuchung im Journal des Hauptsystems (z. B. Finanzbuchhaltung) über den Ablauf des folgenden Monats hinaus nicht zu beanstanden, wenn die einzelnen Geschäftsvorfälle bereits in einem Vor- oder Nebensystem erfasst worden sind, welches die Grundaufzeichnungsfunktion erfüllt. Dafür müssen die Geschäftsvorfälle vorher fortlaufend, richtig und vollständig in Grundaufzeichnungen oder Grundbüchern aufgezeichnet und die Einzeldaten unveränderbar aufbewahrt worden sein.

### 1.3 Internes Kontrollsystem (IKS) und Datensicherheit

Damit die Ordnungsvorschriften für die Buchführung und Aufzeichnungen im Sinne des § 146 Abgabenordnung (AO) eingehalten werden, sind Kontrollen einzurichten, auszuüben und zu protokollieren. Auch bei einem Systemwechsel ist anlassbezogen zu prüfen, ob das eingesetzte DV-System tatsächlich dem dokumentierten System entspricht.

**Das DV-System ist gegen Verlust, z. B. Unauffindbarkeit, Vernichtung, Untergang und Diebstahl, zu sichern.** Zudem ist es gegen unberechtigte Eingaben und Veränderungen zu schützen, etwa durch Zugangs- und Zugriffskontrollen. Zur Sicherheit gehört auch die Beschreibung der Vorgehensweise zur Datensicherung. Sie ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation

### 1.4 Unveränderbarkeit, Protokollierung von Änderungen

**Eine Buchung oder Aufzeichnung darf nicht so verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist.** Auch dürfen keine Veränderungen vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiss lässt, ob sie ursprünglich oder erst später ausgeführt wurden. Deshalb muss das zum Einsatz kommende DV-Verfahren die Gewähr dafür bieten, dass alle Informationen (Programme und Datenbestände), die einmal

in den Verarbeitungsprozess eingeführt werden (Belege, Grundaufzeichnungen, Buchungen), nach diesem Zeitpunkt nicht mehr unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung überschrieben, gelöscht, geändert oder verfälscht werden können. Die Unveränderbarkeit der Daten kann sowohl durch die Hardware, die Software als auch organisatorisch gewährleistet werden. Eine entsprechende Beschreibung hat in der Verfahrensdokumentation zu erfolgen.

### 1.5 Aufbewahrung

Der sachliche Umfang der Aufbewahrungspflicht besteht grundsätzlich nur im Umfang der Aufzeichnungspflicht, die sich aus steuerlichen (z. B. § 22 Umsatzsteuergesetz) ergibt. **Auch Steuerpflichtige, die nach § 4 Absatz 3 Einkommensteuergesetz als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ermitteln, können daher verpflichtet sein, Aufzeichnungen und Unterlagen nach § 147 Absatz 1 und Absatz 3 AO aufzubewahren.** Sind aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten, Datensätze, elektronische Dokumente und elektronische Unterlagen im Unternehmen entstanden oder dort eingegangen, so müssen sie auch in dieser Form aufbewahrt werden. Sie dürfen nicht vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist gelöscht werden. Elektronisch empfangene Dokumente sind im empfangenen Format aufzubewahren. Eine ausschließliche Aufbewahrung in ausgedruckter Form ist nicht zulässig.

Bei den Daten und Dokumenten ist auf deren Inhalt und auf deren Funktion abzustellen. Handels oder Geschäftsbriefe sind in elektronischer Form aufbewahrungspflichtig. **Dagegen sind E-Mails, die nur als „Transportmittel“, z. B. für eine angehängte elektronische Rechnung, dienen und darüber hinaus keine weitergehenden aufbewahrungspflichtigen Informationen enthalten, nicht aufbewahrungspflichtig.**

Werden Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege in Papierform empfangen und danach elektronisch erfasst, z. B. mit einem Scanner, ist das Scanergebnis so aufzubewahren, dass die Wiedergabe mit dem Original bildlich übereinstimmt, wenn es lesbar gemacht wird. Nach dem Einscannen dürfen Papierdokumente vernichtet werden, soweit sie nicht nach außersteuerlichen oder steuerlichen Vorschriften im Original aufzubewahren sind. Der Steuerpflichtige muss entscheiden, ob Dokumente, deren Beweiskraft bei der Aufbewahrung in elektronischer Form nicht erhalten bleibt, zusätzlich in der Originalform aufbewahrt werden sollen. Wenn auf einen Papierbeleg verzichtet wird, muss der Geschäftsvorfall nach wie vor nachvollziehbar und nachprüfbar sein.

## 1.6 Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit

Die Verarbeitung der einzelnen Geschäftsvorfälle sowie das dabei angewandte Buchführungs- oder Aufzeichnungsverfahren müssen nachvollziehbar sein. Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens (Verein) vermitteln kann. Dies gilt entsprechend für die Verfahrensdokumentation. Die Prüfbarkeit der formellen und sachlichen Richtigkeit muss sowohl bei einzelnen Geschäftsvorfällen als auch beim gesamten Verfahren möglich sein. Für die Prüfung ist eine aussagefähige und aktuelle Verfahrensdokumentation notwendig, die alle System- beziehungsweise Verfahrensänderungen inhaltlich und zeitlich lückenlos dokumentiert. Die Verfahrensdokumentation muss übersichtlich und gegliedert sein. Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-Verfahrens müssen vollständig und schlüssig ersichtlich sein. Der Umfang der im Einzelfall erforderlichen Dokumentation wird durch den Bedarf bestimmt, der zum Verständnis des DV-Verfahrens, der Bücher und Aufzeichnungen sowie der aufbewahrten Unterlagen erforderlich ist.

## 1.7 Datenzugriff

**Die Finanzbehörde hat das Recht**, die mithilfe eines DV-Systems erstellten und nach § 147 Absatz 1 AO aufbewahrungspflichtigen Unterlagen durch Datenzugriff zu prüfen. Dazu gehören insbesondere die **Daten der Finanzbuchhaltung, der Anlagenbuchhaltung, der Lohnbuchhaltung und aller Vor- und Nebensysteme, die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Unterlagen enthalten**. Das Recht auf Datenzugriff steht der Finanzbehörde nur im Rahmen steuerlicher Außenprüfungen zu. Es ist zwischen drei Datenzugriffsmöglichkeiten zu unterscheiden, die in den folgenden Abschnitten beschrieben werden.

### Unmittelbarer Datenzugriff

Beim unmittelbaren Datenzugriff (Z<sub>1</sub>) hat die Finanzbehörde das Recht, selbst unmittelbar auf das DV-System zuzugreifen. Sie hat Einsicht in Form des Nur-Lesezugriffs in die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten, um Daten mit den im System vorhandenen Möglichkeiten auszuwerten. Dies schließt eine Fernabfrage (Online-Zugriff) der Finanzbehörde auf das DV-System des Steuerpflichtigen durch die Finanzbehörde aus

### Mittelbarer Datenzugriff

Im Rahmen des mittelbaren Datenzugriffs (Z<sub>2</sub>) kann die Finanzbehörde vom Steuerpflichtigen verlangen, dass er an ihrer Stelle die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten nach ihren Vorgaben maschinell auswertet oder von einem beauftragten Dritten maschinell auswerten lässt, um anschließend einen Nur-Lesezugriff vornehmen zu können. Es kann nur eine maschinelle Auswertung unter Verwendung der im DV-System des Steuerpflichtigen oder den beauftragten Dritten vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten verlangt werden.

### Datenträgerüberlassung

Die Finanzbehörde kann auch die Datenträgerüberlassung (Z<sub>3</sub>) verlangen. Hier sollen ihr sowohl die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten, einschließlich der jeweiligen Meta-, Stamm- und Bewegungsdaten sowie der internen und externen Verknüpfungen (z. B. zwischen den Tabellen einer tabellenbasierten Datenbank), als auch elektronische Dokumente und Unterlagen auf einem maschinell lesbaren und auswertbaren Datenträger zur Auswertung überlassen werden. Die Finanzbehörde ist nicht berechtigt, selbst Daten aus dem DV-System herunterzuladen oder Kopien vorhandener Datensicherungen vorzunehmen.

## 2 Keine Verschärfung der Rechtslage

Die gesetzlichen Regelungen zu den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung sind seit Jahrzehnten unverändert. Auch die Ordnungsvorschriften der §§ 145 und 147 AO sind im Wesentlichen unverändert geblieben. Neu ist seit 2002 das Datenzugriffsrecht und damit zusammenhängend das Erfordernis der maschinellen Auswertbarkeit.

### Fußnoten

- Bundessteuerblatt (BStBl) I 2014 S. 1450.
- Bundesministerium der Finanzen; Die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff



## RECHENSCHAFTSLEGUNG IM VEREIN

**RALF KIESSER** (Steuerberater, Erfurt)

E-Mail: [kiesser@prewe.de](mailto:kiesser@prewe.de) St-Nr.:151/238/19591  
Mobil: 0172/6043680

Dipl.-Betriebswirt  
Dipl. Ralf Kießler  
Steuerberater Muldenweg 40  
99097 Erfurt  
Mobil: 0172/6043680  
E-Mail: [kiesser@prewe-erfurt.de](mailto:kiesser@prewe-erfurt.de)

Rechenschaftslegung im Verein

1. Art und Umfang der Auskunftserteilung
2. Rolle der Revisoren / Kassenprüfer
3. Inhalt und Bedeutung der Entlastung

### 1. Art und Umfang der Auskunftserteilung

Die Auskunftspflicht des Vorstandes ergibt sich aus § 27 Abs. 3 i.V.m. § 666 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB).

Als Beauftragter des Vereins muss der Vorstand *„dem Auftraggeber die erforderlichen Nachrichten geben, auf Verlangen über den Stand des Geschäfts Auskunft erteilen und nach der Ausführung des Auftrags Rechenschaft ablegen“*.

„Auftraggeber“ ist der Verein, also dessen Mitglieder. Diese haben das Recht, vom Vorstand zu verlangen, dass ihnen Auskunft über den Stand der Geschäfte des Vereins und über jegliche Angelegenheiten des Vereins, erteilt wird.

Das Auskunftsrecht betrifft die gesamte Geschäftsführung des Vorstandes und nicht nur Einnahmen, Ausgaben und die Vermögenslage des Vereins. Auch z. B. Auskünfte über Zukunftsplanungen, Geschäftsverbindungen, Spenderzahlen, Sponsoren oder geplante Wer-

bemaßnahmen hat der Vorstand bereitwillig zu erteilen. Das Auskunftsrecht der Vereinsmitglieder bzw. die Auskunftspflicht des Vorstandes gegenüber dem einzelnen Mitglied beschränkt sich auf die Mitgliederversammlung [KG Berlin, Urteil vom 17. Dezember 1998, Kart U 3669/98].

Obwohl es nicht ausdrücklich gesetzlich geregelt ist, soll der Vorstand mindestens nach dem Ende des Vereinsjahrs in der Mitgliederversammlung Rechenschaft ablegen und die Mitglieder über die Geschehnisse im Verein, die sich während des zurückliegenden Geschäftsjahres ereignet haben und von Bedeutung sind, unterrichten. Dazu zählen z. B. wichtige Vertragsabschlüsse, bedeutende Ereignisse mit Einfluss auf die Vereinstätigkeit, Vereinsveranstaltungen, die Aufnahme neuer Mitglieder/ das Ausscheiden von Mitgliedern, Einnahmen und Ausgaben des Vereins und Beziehungen zu anderen Vereinen.

Der Rechenschaftsbericht des Vorstandes muss gewissenhaft und vollständig sein sowie der Wahrheit entsprechen. Werden Vorkommnisse dennoch verschwiegen, weil dies aus überwiegenden Interessen des Vereins / der Allgemeinheit heraus für erforderlich gehalten wird, müssen die geschilderten Ereignisse des Rechenschaftsberichts aber weiterhin wahrheitsgemäß sein [Sauter/Schweyer/Waldner, Der eingetragene Verein, Rn. 282-284].

Da das Auskunftsrecht der Mitglieder gegenüber dem Vorstand ein persönliches Recht ist, kann es nicht durch Beschluss der Mitgliederversammlung eingeschränkt werden.

Den Vorstand trifft die Pflicht zur Auskunft gegenüber jedem einzelnen Mitglied in der Mitgliederversamm-



lung, wenn die vom Mitglied geforderte Auskunft zur Bildung einer Meinung für die in der Mitgliederversammlung zu besprechenden Tagesordnungspunkte notwendig ist.

Jedes Mitglied hat ein Fragerecht zu allen Angelegenheiten des Vereins. Es kann also vom Vorstand über den abgegebenen Bericht hinaus ergänzende Informationen verlangen.

Der Vorstand darf nur dann die Auskunft verweigern, wenn dem Verein anderenfalls möglicherweise ein Schaden zugefügt werden könnte [Burhoff, Vereinsrecht, Rn. 286a] oder wenn gesetzliche Regelungen (z. B. Datenschutz) oder die Persönlichkeitsrechte von Vorständen, Vereinsmitgliedern oder Dritten verletzt würden.

Da Vereinsmitglieder berechnigte Auskunftsbegehren auch gerichtlich durchsetzen könnten, sollte der Vorstand eine Auskunftsverweigerung unbedingt begründen und protokollieren.

Der Vorstand kann allerdings Fragen zu Themen, die keinen Bezug zur Tagesordnung haben, zurückweisen oder auf eine spätere Versammlung vertagen, denn der Umfang der zu erteilenden Informationen und der Auskünfte, die Mitglieder verlangen dürfen, ergibt sich regelmäßig aus der Tagesordnung.

Unabhängig von der jeweiligen Tagesordnung normiert § 259 Abs. BGB den Umfang der Rechenschaftspflicht ganz allgemein mit folgendem Wortlaut:

„Wer verpflichtet ist, über eine mit Einnahmen oder Ausgaben verbundene Verwaltung Rechenschaft abzulegen, hat dem Berechtigten eine die geordnete Zusammenstellung der Einnahmen oder der Ausgaben enthaltende Rechnung mitzuteilen und, soweit Belege erteilt zu werden pflegen, Belege vorzulegen“.

Jedes teilnahmeberechnigte Vereinsmitglied darf Einsicht in die Protokolle der Mitgliederversammlungen nehmen. Das ergibt sich schon daraus, dass Protokolle im Streifall Beweismittel sein können.

Informieren darf der Vorstand auch außerhalb der Mitgliederversammlung über Sachverhalte, von denen er annehmen darf, dass die Mitglieder nicht bis zur nächsten Mitgliederversammlung auf entsprechende Informationen warten sollen oder wollen.

**Außerhalb der Mitgliederversammlung** haben Vereinsmitglieder nur sehr eingeschränkte Informations- bzw. Auskunftsrechte. Nur wenn es sich um ein berechtigtes Interesse handelt, bei dem das Mitglied nicht auf die nächste Mitgliederversammlung verwiesen werden kann, muss der Vorstand die gewünschte Auskunft zeitnah erteilen.

Einsicht in die Buchhaltungs- und andere Geschäftunterlagen muss dem einzelnen Mitglied in keinem Fall gewährt werden.

Die Satzung eines Vereins oder aber die ständige Handhabung im Verein bestimmt, ob der Rechenschaftsbericht des Vorstands in schriftlicher Form zu erfolgen hat. Wobei letzteres nicht nur üblich, sondern auch sehr sinnvoll ist, z. B. als Beweismittel (siehe oben).

Wenn der Vorstand seiner ordnungsgemäßen Rechenschaftspflicht nicht nachkommt, könnte als Konsequenz die Abberufung des Vorstands erfolgen. Dazu muss es allerdings nicht kommen, denn es ist auch möglich, dass dem Vorstand – trotz Verletzung seiner Pflicht zur ordentlichen Berichtserstattung – von der Mitgliederversammlung Entlastung erteilt wird [Burhoff, Vereinsrecht, Rn. 289] (mehr dazu unter Punkt 3).

## 2. Rolle der Revisoren / Kassenprüfer

Zu diesem Thema sei noch einmal an die sehr umfangreichen Ausführungen vom Gartenfreund Desel über „Die Bedeutung der Revision/Kassenprüfung für den Verein“; veröffentlicht in der Grünen Schriftenreihe (237) des Bundesverbandes Deutscher Gartenfreunde e. V. aus dem Jahr 2014, erinnert.

Wie bereits unter Punkt 1. erwähnt, erhält der Vorstand seinen Auftrag von der Mitgliederversammlung. Seine Geschäftsführung kann er nur im Rahmen der erteilten Vollmachten (Satzung, Beschlüsse, Geschäftsordnung) durchführen.

Über seine Tätigkeit – und nicht nur über den Umgang mit den finanziellen Mitteln des Vereins – hat er in seinem Geschäftsbericht umfassend Rechenschaft abzulegen. Damit kommt er seiner Rechenschaftspflicht gegenüber den Mitgliedern nach.

Ist in der Vereinssatzung nichts über die Verpflichtung des Vorstandes zur Rechenschaftslegung geregelt, ergibt sich diese jedenfalls aus den unter Punkt 1. genannten gesetzlichen Bestimmungen (§ 27 Abs. 3 i.V.m. § 666 BGB).

Aus der Pflicht zur Rechenschaftslegung ergibt sich auch die Pflicht, eine die geordnete Zusammenstellung der Einnahmen oder der Ausgaben enthaltende Rechnung mitzuteilen, also, eine ordnungsgemäße Vereinsbuchführung zu erstellen. Auf die Anforderungen an eine solche, mögliche Arten und Umfang soll hier nicht weiter eingegangen werden.

Kommen wir nun zu der Frage: Wer kontrolliert eigentlich die Arbeit des Vorstandes?

Die Kontrolle der Arbeit des Vorstandes sollte in jeder Satzung geregelt sein. Grundsätzlich obliegt die Kont-

rolle der Mitgliederversammlung bzw. den Mitglieder selbst.

Dazu bestellt die Mitgliederversammlung ein Kontrollorgan: die Kassenprüfer.

Diese haben festzustellen, ob sich der Vorstand bei der Führung der Geschäfte an die Satzung und die Beschlüsse der Mitgliederversammlung gehalten hat.

In erster Linie prüfen sie die Kassengeschäfte, die Vereinsbuchhaltung, den Jahresabschluss und die Finanzlage (Liquidität) des Vereins.

Die Aufgaben der Kassenprüfer lassen sich wie folgt stichpunktartig zusammenfassen:

- prüfen, ob die Mitgliederbeiträge und anderen finanziellen Mittel sparsam, wirtschaftlich sinnvoll und vor allem, satzungsgemäß, eingesetzt wurden;
- prüfen, ob für Ausgaben, die über das „Tagegeschäft“ hinausgehen, entsprechende Beschlüsse vorliegen;
- feststellen, ob die Aufzeichnungen über die Verwendung der finanziellen Mittel vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet erfolgen (ordnungsmäßige Vereinsbuchführung) sowie, ob für alle Geldbewegungen entsprechende Belege vorhanden sind;
- im Zweifel nachfragen und sich Sachverhalte vom Vorstand erläutern lassen.

Der Umfang der Prüfungstätigkeit und damit der konkreten Prüfungsrechte ergibt sich aus der Satzung oder – soweit vorhanden – einer Finanzordnung oder aber aus der „Übung“, d. h. aus den Erfahrungen und Erkenntnissen der Vorjahre.

Art und Umfang der Kassenprüfung sind so zu gestalten, dass Unstimmigkeiten in der „Vereinsbuchführung“ oder Verstöße gegen gesetzliche Bestimmungen oder gegen die satzungsgemäße Verwendung der Vereinsmittel mit hinreichender Wahrscheinlichkeit festgestellt werden können.

Soweit die Vereinsbuchführung und die übrigen Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß sind, fehlt der Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den gesetzlichen Anforderungen und den Satzungsbestimmungen entspricht.

Dies könnte u. U. auch steuerliche Folgen haben, da die Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen für gemeinnützige Vereine möglicherweise nicht erfüllt sind.

Bei gemeinnützigen Vereinen sollten die Kassenprüfer auch darauf achten, ob die Einnahmen und Ausgaben nach den vier steuerlichen Bereichen getrennt erfasst wurden und, dass die Ergebnisse für jeden vorhanden Bereich separat ermittelt wurden.

Grundsätzlich sind den Kassenprüfern alle für die Prüfungszwecke erforderlichen Unterlagen zur Verfügung zu stellen.

In der Regel werden die buchhalterischen Unterlagen Ausgangspunkt für die Prüfung sein. Insbesondere:

- die Vereinsbuchhaltung und die zugrunde liegenden Belege (ggf. stichprobenhaft)
- Kassenberichte und Kontoauszüge
- Vereinsabschlüsse (Bilanzen oder Einnahmen-Ausgaben-Überschussrechnungen)
- Tätigkeits- und/oder Geschäftsberichte
- Inventarlisten bzw. Anlagenverzeichnisse
- Bei gemeinnützigen Vereinen die korrekte Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben zu den steuerlichen Bereichen sowie Kopien der ausgestellten Zuwendungsbestätigungen und die Verwendung der erhaltenen Spenden

Die Kassenprüfer haben ein Einsichtsrecht in alle Unterlagen, die die Mittel des Vereins im Prüfungszeitraum – das ist i. d. R. das abgelaufene Geschäftsjahr – betreffen. Was umfasst der Begriff „Mittel“ in diesem Zusammenhang?

Mittel im engeren Sinne sind:

- im ideellen Bereich vereinnahmte Beiträge, Spenden, Umlagen und Zuschüsse;
- Überschüsse aus der Vermögensverwaltung;
- Gewinne aus Zweckbetrieben und
- Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, nach Abzug der darauf entfallenden Steuern;

Im weiteren Sinne gehören noch alle übrigen Vermögensgegenstände, insbesondere Wirtschaftsgüter, zu den Mitteln eines Vereins.

Weiterhin haben die Kassenprüfer einen Auskunftsanspruch, insbesondere gegen den Vorstand, der ja die Vereinsgeschäfte führt.

Kassenprüfer sind allerdings nicht berechtigt, die Geschäfte des Vorstandes zu bewerten.

Sie dürfen und müssen aber, vor allem bei größeren und unvorhergesehenen Ausgaben, prüfen, ob sich diese aus dem Finanzplan ergeben oder ob dafür ein ordentlicher Vorstandsbeschluss vorliegt.

Haben sie gravierende Mängel festgestellt, haben sie die Pflicht, die Mitgliederversammlung darüber zu informieren. Ihr Bericht ist jedoch kein Geschäftsbericht, dieser ist Aufgabe des Vorstandes.

Die Kontrolltätigkeit der Kassenprüfer ist (neben dem Geschäfts- und Kassenbericht) die Grundlage dafür, dass die Mitgliederversammlung die Arbeit des Vorstandes und seiner Mitglieder billigen und ihnen Entlastung erteilen kann.

Neben den Kassenprüfern obliegt auch den einzelnen Vereinsmitgliedern selbst eine nicht unerhebliche Aufgabe bei der Kontrolle der Arbeit des Vorstandes.

Denn die Mitgliedschaft begründet Rechte und Pflichten. Diese Rechte beinhalten neben dem allgemeinen Gleich-

behandlungsrecht auch das Recht auf Teilnahme an der Mitgliederversammlung, das Rede-, Antrags-, Auskunfts- und Stimmrecht sowie das auf rechtliches Gehör.

Jedes Mitglied hat aber auch Pflichten, insbesondere Treue- und Zahlungspflichten. Und zu den Treuepflichten gehört es schließlich, sich für den Bestand und die Entwicklung des Vereins einzusetzen.

Ist im Geschäftsbericht etwas unklar, wird etwas falsch dargestellt oder besteht der Verdacht, dass der Vorstand oder eines seiner Mitglieder seine Stellung missbraucht oder seine Befugnisse überschritten hat, dann muss auch das einzelne Vereinsmitglied auf Auskunft drängen.

Das kann in der Regel nur in der Mitgliederversammlung erfolgen. Der Vorstand darf sich in der Mitgliederversammlung der Antwort auf eine öffentlich gestellte Frage nicht entziehen, denn nur dort kann das Vereinsmitglied eine umfassende Information über die Geschehnisse im Verein verlangen.

Die Kontrolle der Tätigkeit des Vorstandes sollte umfassend vorgenommen werden. Jedes Vereinsmitglied ist hier in der Pflicht. Es wäre schlimm um einen Verein bestellt, wenn die Mitglieder die gesamte Verantwortung dem Vorstand übertragen und dessen Kontrolle allein den Kassenprüfern überlassen würden.

### Kurze Zusammenfassung

Kassenprüfer sind weder Vorgesetzte noch Untergebene des Vorstandes, sondern das Kontrollorgan der Mitgliederversammlung gegenüber dem Vorstand!

Demgemäß haben die Kassenprüfer der Mitgliederversammlung – als ihrem Auftraggeber – Bericht zu erstatten.

Über Dinge, die zwischen Kassenprüfern und Vorstand geklärt werden konnten, muss nicht berichtet werden! Allerdings sind die Sachverhalte, die nicht geklärt werden konnten, der Mitgliederversammlung zur abschließenden Meinungsbildung vorzutragen.

Aufgrund ihrer Feststellungen fertigen die Kassenprüfer einen schriftlichen Prüfbericht.

In den meisten Vereinen gehört es als Tagesordnungspunkt der alljährlichen Mitgliederversammlung zur Aufgabe der Kassenprüfer, die Ordnungsmäßigkeit der vorgefundenen „Vereinsbuchführung“ zu bestätigen und die Prüfungsfeststellungen kurz zu erläutern.

Üblicherweise werden die Kassenprüfer im Anschluss daran der Mitgliederversammlung den Vorschlag unterbreiten, dem Vorstand Entlastung für das geprüfte Vereinsjahr zu erteilen. (Mehr dazu unter Punkt 3.)

## 3. Inhalt und Bedeutung der Entlastung

Folgendes Szenario dürfte in den meisten Kleingärtnervereinen die Regel sein:

- Der Vereinsabschluss ist aufgestellt und vom Vorstand bestätigt.
- Die Kassenprüfer haben ihren Bericht gefertigt und mit dem Vorstand besprochen.
- Es gab keine Beanstandungen; evtl. aufgetretene Fragen konnten vom Vorstand hinreichend geklärt werden.
- Der Vorstand hat vor der Mitgliederversammlung den Bericht des abgelaufenen Vereinsjahres – incl. Finanzbericht – gegeben.
- Die Kassenprüfer haben ihren Prüfbericht verlesen und schlagen im Anschluss der Mitgliederversammlung vor, den Vorstand aus der Geschäftsführung für das Berichtsjahr zu entlasten.

### Was bedeutet das?

Mit der Entlastung erklärt das zuständige Vereinsorgan, dass es die Geschäftsführung des Vorstands billigt. Zuständiges Organ ist – wenn die Satzung nichts anders regelt – die Mitgliederversammlung. Sie erklärt sich mit der Tätigkeit des Vorstands einverstanden und verzichtet durch die Entlastung darauf, Bereicherungs- und Schadenersatzansprüche geltend zu machen.

Diese Verzichtswirkung gilt jedoch nur für Sachverhalte, die dem zuständigen Organ bekannt sind oder bekannt sein mussten.

Der Bericht des Vorstandes auf der Mitgliederversammlung muss umfassend sein und die Mitglieder über alle Angelegenheiten informieren, die zur sachgerechten Beurteilung der Geschäftsführung des Vereins erforderlich sind. Nur eine vollständig informierte Mitgliederversammlung kann die Entlastung des Vorstands beschließen. Und auch nur unter diesen Voraussetzungen kann der Vorstand seine Entlastung beanspruchen.

Wenn der Vorstand also beispielsweise die Mitgliederversammlung über eine finanzielle Fehlspekulation nicht aufgeklärt hat, ist der Entlastungsbeschluss für dieses Fehlverhalten ohne Wirkung. Der Verein kann insoweit – trotz Entlastung – Schadenersatzansprüche gegen den Vorstand geltend machen.

Mögliche Ansprüche des Vereins, die aus dem Rechenschaftsbericht des Vorstands und den Unterlagen, die die Mitglieder ggfs. einsehen konnten, nicht hervorgehen, sind von der Entlastung nicht umfasst.

Sollte der Vorstand z. B. Reisekosten falsch und zu seinen Gunsten abgerechnet haben (wie auch immer das zutage trat), kann die Mitgliederversammlung verlangen,

dass die Abrechnungen korrigiert und dem Verein das Geld erstattet wird.

Letztendlich muss das auch korrigiert werden. Schließlich könnte das Finanzamt diese Zahlungen als unerlaubte Zuwendung (Vergütung) an den Vorstand sehen, wodurch die Gemeinnützigkeit gefährdet wäre, was u.U. steuerliche Folgen nach sich ziehen würde.

Ein wirksamer Beschluss über die Entlastung des Vorstands kann von der Mitgliederversammlung nur dann gefasst werden, wenn das in der Tagesordnung ausdrücklich als Tagesordnungspunkt aufgenommen und dies den Mitgliedern bereits mit der Einladung bekannt gemacht wurde. Das ist im § 32 Abs. 1 BGB geregelt.

Die Entlastung ist erteilt, wenn eine einfache Mehrheit der Mitgliederversammlung dafür stimmt.

Ausnahme: Die Satzung sieht andere Mehrheitsverhältnisse für das wirksame Entlasten ausdrücklich vor.

Hinsichtlich der Mehrheitserfordernisse kommt es also auf die Satzungsregelung an. Fehlt eine solche Regelung, entscheidet die Mehrheit der erschienenen Mitglieder (§ 32 Abs. 1 BGB).

Nach § 34 BGB, wo nach ein Mitglied nicht stimmberechtigt ist, wenn die Beschlussfassung die Vornahme eines Rechtsgeschäfts mit ihm oder die Einleitung oder Erledigung eines Rechtsstreits zwischen ihm und dem Verein betrifft, ist es dem Vorstand und/oder seinen Mitgliedern nicht gestattet, an der Abstimmung über die eigene Entlastung teilzunehmen, da bei der Beschlussfassung z. B. über Regressansprüche gegen ihn und/oder seine Mitglieder abgestimmt werden könnte.

Aus dem Entlastungsbeschluss muss sich ergeben,

- für welchen Zeitraum entlastet wurde,
- ob Voll- oder Teilentlastung vorliegt,
- bei Teilentlastung: entweder in positiver Hinsicht, für welche Tätigkeiten/Geschäfte sie gilt, oder in negativer Hinsicht, welche Tätigkeiten/Geschäfte von der Entlastung ausgenommen sein sollen.

Ein gesetzlicher Anspruch des Vereinsvorstands auf Entlastung besteht nicht.

Der Vorstand kann die Entlastung zwar von der Mitgliederversammlung einfordern – aber nicht einklagen.

Vor Gericht ist es allenfalls möglich, feststellen zu lassen, dass keine Ansprüche des Vereins gegen den Vorstand bestehen. Eine die Entlastung ersetzende gerichtliche Entscheidung aber gibt es nicht.

Ist in der Vereinssatzung geregelt, dass eine Entlastung zu erfolgen hat, ist in der Mitgliederversammlung auch darüber abzustimmen.

Und auch wenn in der Vergangenheit immer eine Entlastung erfolgt ist oder in der Tagesordnung zur Mitgliederversammlung ein entsprechender Tagungsordnungspunkt aufgenommen worden ist, wird über die Entlastung abgestimmt.

Es gibt verschiedene Arten der Entlastung des Vorstands: Über die Entlastung kann für jedes Vorstandsmitglied

- einzeln
- oder für den gesamten Vorstand gemeinsam abgestimmt werden.

Der Mitgliederversammlung ist es also auch möglich, über jedes einzelne Vorstandsmitglied gesondert zu entscheiden. In diesen Fällen muss das Votum nicht einheitlich ausfallen. Einzelne Vorstandsmitglieder können entlastet werden – bei anderen kann die Mitgliederversammlung eine Entlastung verweigern.

Für den Fall, dass die Satzung dazu keine Regelung trifft, entscheidet darüber die Mitgliederversammlung durch Mehrheitsbeschluss.

Ebenso ist es möglich, die Entlastung

- zeitlich (auf einen bestimmten Zeitabschnitt der Amtsdauer)
  - oder gegenständlich (auf bestimmte Geschäfte bzw. Vorstandsbereiche)
- zu beschränken.

Wird dem Gesamtvorstand oder einzelnen Vorstandsmitgliedern die Entlastung verweigert, drückt die Mitgliederversammlung damit ihre Missbilligung über die Vereins- oder Kassenführung aus.

Mehr noch: Sie behält sich damit vor, eventuell bestehende Schadenersatzansprüche später beim Vorstand geltend zu machen – solange sie bei dem Beschluss über die Entlastungsverweigerung nicht ausdrücklich darauf verzichtet.

Liegt ein solcher Verzicht nicht vor, müssen die nicht betroffenen Vorstandsmitglieder beziehungsweise die Mitglieder des Nachfolgevorstandes die Ansprüche verfolgen und notfalls sogar gerichtlich durchsetzen. Eine verweigerte Entlastung kann auch nachgeholt werden.

Hat der Vorstand nachträglich die erforderlichen Belege und sonstigen Unterlagen beisammen, um seine ordnungsgemäße Geschäftsführung nachzuweisen, kann in einer kommenden Mitgliederversammlung die Entlastung nachgeholt werden – sofern sie ordnungsgemäß in der Tagesordnung genannt wurde.

Ralf Kießler, Steuerberater

### **Haftungsausschluss**

*Vorstehende Ausführungen sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.*

# BESCHÄFTIGUNG IM VEREIN/VERBAND

**PATRICK R. NESSLER** (Rechtsanwalt, St. Ingbert)

## I. Einführung

Der Verein hat nach den gesetzlichen Regelungen als Organe nur die Mitgliederversammlung (§ 32 Abs. 1 BGB) und den Vorstand (§ 26 BGB). Nach diesem gesetzlichen Leitbild führt der Vereinsvorstand als gesetzliches Vertretungs- und Geschäftsführungsorgan eigenverantwortlich alle Vereinsgeschäfte, wozu er mit dem Wirksamwerden seiner Bestellung nicht nur das Recht, sondern auch die Pflicht hat (BGH NJW 1993, 19 ff.). Seine Vorstandstätigkeit hat der Vorstand nach § 27 Abs. 3 BGB für den Verein grundsätzlich unentgeltlich zu erbringen, also „ehrenamtlich“. Dieser Grundsatz findet auf jede für den Verein als oder in einem Organ tätige Person entsprechende Anwendung (BGH, Urt. v. 14.12.1987, Az. II ZR 53/87).

Ab einer gewissen Größe eines Vereins/Verbandes kann die Geschäftsführung so aufwendig werden, dass die notwendigen Arbeiten nicht mehr (rein) ehrenamtlich erbracht werden können, weil die betreffenden Personen daneben ihren Lebensunterhalt bestreiten müssen. Dann stellt sich die Frage, inwieweit die Aufgaben im Verein/Verband gegen Entgelt und/oder durch Dritte erbracht werden können. Mit den hier zu beachtenden rechtlichen Rahmenbedingungen befasst sich dieser Beitrag.

## II. Das Gebot der „Unentgeltlichkeit“

### 1. Der Vorstand

Nach der ständigen Rechtsprechung des BGH hat der Vorstand eines Vereins seine Vorstandstätigkeit für den Verein nach den gesetzlichen Regelungen unentgeltlich auszuüben. Seit dem 1.1.2015 ist dies in § 27 Abs. 3 S. 2 BGB ausdrücklich gesetzlich geregelt. Vergütung in die-

sem Sinne ist jede Entschädigung für die aufgewandte Arbeitszeit oder –kraft, insbesondere sämtliche Pauschalen, die nicht einen tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwand abdecken.

Auch § 3 Nr. 26a EStG, wonach Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag eines gemeinnützigen Vereins bis zur Höhe von insgesamt 840 Euro im Jahr steuerfrei sind, ändert daran nichts. Denn das Steuerrecht regelt nicht die Frage, ob etwas von dem Verein an den Vorstand bezahlt werden darf, sondern wie es steuerlich behandelt wird, wenn an den Vorstand eine Vergütung bezahlt wird.

Dieses „Vergütungsverbot“ betrifft nur die Vorstandsarbeit eines Vorstandsmitglieds. Erbringt ein Vorstandsmitglied an den Verein andere Leistungen als die Vorstandsarbeit (z. B. als Wertermittler, Schnittkursleiter), so kann es dafür vergütet werden.

§ 40 BGB erlaubt es, dass von der Regelung des § 27 Abs. 3 S. 2 BGB in der Satzung eines Vereins abgewichen wird. Deshalb kann der Verein in seiner Satzung festlegen, dass an die Vorstandsmitglieder auch für deren Vorstandsarbeit eine Vergütung gezahlt werden darf. Eine solche „Öffnungsklausel“ in der Satzung genügt. Doch kann die Satzung auch regeln, ob es eine Obergrenze geben soll. Die Vergütung des Vorstands braucht nicht auf den in § 3 Nr. 26a EStG festgelegten Betrag beschränkt zu sein.

Es ist ebenso zulässig, das Recht zur Entscheidung über die Vergütung der Vorstandsmitglieder einem anderen Organ als der ansonsten nach § 32 Abs. 1 S. 1 BGB dafür zuständigen Mitgliederversammlung zuzuweisen. Sogar die Zuweisung an den Vorstand selbst ist erlaubt. Allerdings verbietet § 34 BGB über § 28 BGB zwingend, dass

sich das durch den Beschluss begünstigte Vorstandsmitglied an der Abstimmung über seine Vergütung beteiligt.

## 2. Vergütung für andere „beauftragte“ Personen

Die Regelungen zur unentgeltlichen Tätigkeit des Vorstands finden entsprechende Anwendung auf die für den Verein tätigen Vereinsmitglieder und die sonstigen Mitglieder der Vereinsorgane (BGH, Urt. v. 05.12.1983, Az. II ZR 252/82).

Für die Bezahlung einer Vergütung für die Tätigkeit von Vereinsmitgliedern für den Verein ist aber keine Satzungsregelung erforderlich, da der Satzungsvorbehalt des § 40 BGB nur bezüglich der Tätigkeit des (vertretungsberechtigten) Vorstands gilt. Trotzdem empfiehlt sich eine entsprechende Satzungsregelung, damit der Vorstand des Vereins bei seiner Entscheidung über die Vergütung auf eine klare Vorgabe zurückgreifen kann.

## III. Die Übertragung von Geschäftsführungsaufgaben

Gemäß § 27 Abs. 3 BGB finden auf die Geschäftsführung des Vereinsvorstands die Vorschriften der §§ 664 bis 670 BGB, unter anderem also das grundsätzliche Verbot der Übertragung der Ausführung des Auftrags auf einen Dritten nach § 664 Abs. 1 BGB, entsprechende Anwendung. Ohne ausdrückliche Erlaubnis in der Satzung darf der Vorstand die Geschäftsführung daher nicht allgemein einer anderen Person oder Stelle übertragen (OLG Brandenburg, Urt. v. 17.03.2022, Az. 10 U 16/21).

Wird mit dem Dritten ein Entgelt für die Übernahme der Geschäftsführung vereinbart, verstößt dies auch gegen den (oben bereits dargestellten) Grundsatz der ehrenamtlichen Geschäftsführung durch den Vorstand, wenn die Satzung nichts Gegenteiliges regelt. Denn der Regelungszweck der unentgeltlichen Vorstandstätigkeit verbietet auch andere Vertragsgestaltungen, sofern sie zur Begründung eines generellen Entgeltanspruchs gegen den Verein für nach der Satzung vom Vorstand zu erbringende Tätigkeiten führen (OLG Brandenburg, Urt. v. 17.03.2022, Az. 10 U 16/21).

## IV. Die Angemessenheit der Vergütung

Sofern vom Verein (erlaubt) eine Vergütung gezahlt wird, muss diese angemessen sein.

Vereinsrechtlich ergibt sich das daraus, dass für den Vereinsvorstand mit dem Wirksamwerden seiner Bestellung

als gesetzlichem Vertretungs- und Geschäftsführungsorgan nicht nur das Recht, sondern auch die Pflicht zur eigenverantwortlichen Führung der Vereinsgeschäfte (BGH, Urt. v. 12.10.1992, Az. II ZR 208/91). Dabei muss der Vorstand insbesondere für die Erhaltung des Vereinsvermögens Sorge tragen (Stöber/Otto, Handbuch zum Vereinsrecht, 12. Aufl. 2021, Rn. 564). Diese Vermögensbetreuungspflicht ist verletzt, wenn der ehrenamtlich tätige Vorstand sich überhöhte Aufwandsentschädigungen auszahlen lässt (Reichert, Vereins- und Verbandsrecht, 14. Aufl. 2018, Rn. 2-2759) oder überhöhte – also über dem üblichen liegende – Vergütungen aus dem Vereinsvermögen bezahlt.

Das Verbot der Zahlung unangemessener Vergütungen ergibt sich für die wegen der Förderung gemeinnütziger Zwecke steuerbegünstigten Vereine auch aus dem in § 55 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO festgelegten Grundsatz der Selbstlosigkeit. Eine Förderung oder Unterstützung geschieht nur dann selbstlos, wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke – zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt werden und der Verein keine Person durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt. Maßstab des externen Fremdvergleichs sind die für vergleichbare Tätigkeiten auch von Wirtschaftsunternehmen gewährten Vergütungen (BFH, Urt. v. 12.03.2020, Az. V R 5/17).

## V. Der Mindestlohn im Verein

Der Gesetzgeber hat beginnend zum 1.1.2015 festgelegt, dass jede Arbeitnehmerin und jeder Arbeitnehmer gegen den Arbeitgeber Anspruch auf Zahlung eines Arbeitsentgelts in Höhe des gesetzlich festgelegten Mindestlohns hat (§ 1 MiLoG). Dieser beträgt derzeit (Stand 1.10.2021) 12 Euro brutto je Zeitstunde (§ 1 Abs. 2 Satz 1 MiLoG). Das gilt grundsätzlich auch für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer der Vereine.

Zumindest die vertretungsberechtigten Vorstandsmitglieder sind in der Regel keine Arbeitnehmer des Vereins, selbst wenn diese eine Vergütung erhalten, die über den in § 3 Nr. 26a EStG festgelegten Betrag hinausgeht. Nach § 611a Abs. 1 Satz 1 BGB ist ein Arbeitsvertrag gegeben, wenn durch den Vertrag der Arbeitnehmer im Dienste eines anderen zur Leistung weisungsgebundener, fremdbestimmter Arbeit in persönlicher Abhängigkeit verpflichtet wird. Bei Anstellungsverträgen mit vertretungsberechtigten Vereinsvorständen für deren Vorstandstätigkeit handelt es sich im Regelfall nicht um Arbeits-, sondern um Dienstverträge. Grund dafür ist, dass juristische Personen nur durch ihre Organe handeln und nur durch diese ihre Arbeitgeberfunktionen ausüben können. Aus diesem Grund ist es nicht gerecht-

fertigt, diese Personen als Arbeitnehmer anzusehen. Nicht abschließend geklärt ist, ob die nicht nach § 26 BGB vertretungsberechtigten Vorstandsmitglieder Arbeitnehmer des Vereins sind, wenn sie für ihre Vorstandstätigkeit eine Vergütung erhalten. Das im vorigen Absatz aufgeführte Argument greift hier nicht, da die Arbeitgeberfunktionen des Vereins durch sie gerade nicht ausgeübt werden können.

Sofern an nicht vertretungsberechtigte Vorstandsmitglieder für deren Vorstandstätigkeit eine über den reinen Auslagenersatz und den in § 3 Nr. 26a EStG festgelegten Betrag (derzeit 840 Euro jährlich) hinausgehende Vergütung gezahlt wird, sollte geprüft werden, ob sicherheits halber deren Vorstandstätigkeit für den Verein nicht im Rahmen eines Minijobs erbracht werden kann, der in der Regel zu niedrigeren und einfacher zu handhabenden Sozial- und Steuerzahlungen des Vereins führt.

## VI. Der Aufwendungsersatzanspruch

Auch ohne ausdrückliche Satzungsregelung haben die Mitglieder des Vorstands einen gesetzlichen Anspruch auf Ersatz der bei ihnen tatsächlich angefallenen und nachgewiesenen Aufwendungen, die ihnen im Rahmen ihrer Vorstandstätigkeit für den Verein entstehen (§§ 27 Abs. 3, 670 BGB). Dieser Aufwendungsersatz ist gesetzlich gewährleistet, braucht also keine Erlaubnis durch Satzung oder Mitgliederversammlung. Jedoch ist nach einer Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg) wegen des eindeutigen Wortlauts des § 10b Abs. 3 S. 5 EStG dann eine Satzungsgrundlage für den Auslagenersatz erforderlich, wenn dem Vorstand bei einem Verzicht auf den Ersatz der ihm entstandenen Auslagen von dem Verein eine Zuwendungsbestätigung („Spendenquittung“) ausgestellt werden soll.

Oft werden in Vereinen an Vorstandsmitglieder pauschale „Aufwandsentschädigungen“ gezahlt. Ob es sich dabei um eine (verdeckte) Vergütung oder einen (erlaubten) Aufwendungsersatz handelt, bestimmt sich nach der Rechtsprechung des BGH nicht nach der Bezeichnung der Zahlung, sondern danach, die Zahlung ein Entgelt für eine Arbeitsleistung sein soll oder Ersatz für tatsächlich entstandene Auslagen. Demnach muss in solchen Fällen genau geprüft werden, ob es sich bei der „Aufwandsentschädigung“ tatsächlich um Auslagenersatz oder (eine verdeckte) Vergütung des Vorstands handelt. Diese Regelungen finden entsprechende Anwendung auf die für den Verein tätigen Vereinsmitglieder und die sonstigen Mitglieder der Vereinsorgane (BGH, Urt. v. 05.12.1983, Az. II ZR 252/82).

## VII. Die Folgen rechtswidriger Vergütungen

Die Entgegennahme satzungswidrig überhöhter Vorstandsvergütungen durch den Vorstand stellt eine Verletzung der Vorstandspflichten dar, die ihn nach vertraglichen Grundsätzen dem Verein gegenüber schadensersatzpflichtig macht, sofern er die Unangemessenheit der von ihm in Anspruch genommenen Vergütungen kannte oder erkennen konnte (BGH, Urt. v. 14.12.1987, Az. II ZR 53/87). Entsprechendes gilt für den Fall, dass der Vorstand an Dritte eine unangemessene Vergütung zahlt. Auch hier kann der Vorstand dem Verein auf Schadenersatz haften.

Außerdem kann sich der Vorstand wegen Untreue (§ 266 StGB) strafbar gemacht haben. Denn dem Vorstand obliegt die für eine Untreue erforderliche Vermögensbetreuungspflicht bezüglich des Vereinsvermögens (siehe oben).

Ein Verein, dessen Satzung nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands erlaubt und der dennoch pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit und kann nicht als gemeinnützig behandelt werden (BMF-Schreiben v. 22.04.2009, Az. IV C 4 – S 2121/07/0010). Entsprechendes gilt für den Fall, dass der Vorstand Dritten überhöhte Vergütungen zahlt.

## VIII. Die Besteuerung von Vergütungen

Für das Steuerrecht wurde bei den „Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit“ (§ 19 EStG) ein eigenständiger Arbeitnehmerbegriff geschaffen, der nicht mit dem im Arbeits- und Sozialversicherungsrecht identisch ist. Im Normalfall ist aber die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Behandlung das Indiz für die Annahme der Arbeitnehmereigenschaft im Steuerrecht. Es kommt dabei wesentlich auf die tatsächlichen Verhältnisse an.

Einkommensteuerfrei ist der Ersatz der tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Auslagen, wie Reisekosten (§ 3 Nr. 16 EStG) oder sonstige Auslagen (§ 3 Nr. 50 EStG).

Eine über den Auslagenersatz hinausgehende Vergütung kann bis zu 840 Euro im Jahr beim Empfänger einkommensteuerfrei sein, wenn der Verein steuerlich gemeinnützig ist (§ 3 Nr. 26a EStG). Dieser Steuerfreibetrag wird dem Steuerpflichtigen aber pro Kalenderjahr nur einmal gewährt, auch wenn er solche Zahlungen von mehreren Vereinen erhält. Deshalb hat sich jeder Verein zu Beginn eines Kalenderjahres schriftlich bestätigen zu

lassen, dass die vergütete Person den Steuerfreibetrag nach § 3 Nr. 26a ESt nicht bzw. in welcher Höhe bereits bei einem anderen Verein in Anspruch nimmt.

Die sogenannte „Übungsleiterpauschale“ (§ 3 Nr. 26 EStG) gilt nur für die Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen. Deshalb sind in der Regel Vergütungen an den Vorstand für seine Vorstandstätigkeit, an andere Vereinsorgane oder an Vereinssekretärinnen, Vereinskassierer, Gerätewart, Hausmeister, Putzhilfe usw. nicht umfasst.

Beide Steuerbegünstigungen setzen jedoch voraus, dass die Tätigkeit, für die der Freibetrag gewährt werden soll, eine nebenberufliche Tätigkeit ist. Nebenberuflich wird eine Tätigkeit ausgeübt, wenn sie bezogen auf das Kalenderjahr im zeitlichen Umfang nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt, R 3.26 Abs. 2 S. 1 LStR. Es können auch Personen nebenberuflich tätig sein, die keinen Hauptberuf im steuerrechtlichen Sinne ausüben, hierzu gehören Studenten, Arbeitslose, Vermieter, Rentner und Hausfrauen, R 3.26 Abs. 2 S. 2 LStR. Auch wenn Einnahmen aus mehreren nebenberuflichen Tätigkeiten, z. B. Tätigkeit für verschiedene gemeinnützige Organisationen sowie bei Zufluss von Einnahmen aus einer in mehreren Jahren ausgeübten Tätigkeit ist die Steuerfreiheit auf den einmaligen Jahresbetrag begrenzt. Der steuerfreie Jahresbetrag gem. § 3 Nr. 26, 26 a von 3.000 EUR bzw. 840 EUR kann anteilig (z. B. monatlich mit 250 EUR bzw. 70 EUR) oder einmalig (z. B. jeweils zum Jahresbeginn bzw. zu Beginn der Beschäftigung) ausgeschöpft werden (Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 2. Aufl. 2020, EStG § 38 Rn. 60).

## IX. Vergütungen und Sozialversicherung

Obwohl die Definitionen des Arbeitsverhältnisses im Arbeitsrecht, im Sozialversicherungsrecht und im Steuerrecht im Wesentlichen vergleichbar sind, sind sie nicht identisch und es gibt keine rechtliche Bindungswirkung zwischen den verschiedenen Rechtsgebieten. Entscheidungen der jeweiligen Gerichtsbarkeit haben somit für die Rechtsprechung der anderen beiden Gerichtsbarkeiten allenfalls präjudizielle (also richtungsweisende) Wirkung.

Nach § 7 Abs. 1 SGB IV ist eine Beschäftigung im sozialversicherungsrechtlichen Sinn die nichtselbstständige Arbeit. Obwohl hier von Arbeit gesprochen wird, sind die

Begriffe Arbeitnehmer und Arbeitgeber nicht deckungsgleich mit denen im Arbeitsrecht. Anhaltspunkte für eine sozialversicherungspflichtige nichtselbstständige Beschäftigung sind eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers. Nach der ständigen Rechtsprechung des BSG setzt eine abhängige Beschäftigung voraus, dass der Beschäftigte vom Weisungsgeber persönlich abhängig ist. Bei einer Beschäftigung in einem fremden Betrieb ist dies der Fall, wenn der Beschäftigte in den Betrieb eingegliedert ist und dabei einem Zeit, Dauer, Ort und Art der Ausführung umfassenden Weisungsrecht des Arbeitgebers unterliegt. Das Weisungsrecht kann vornehmlich bei Diensten höherer Art auch eingeschränkt und „zur dienenden Teilhabe am Arbeitsprozess“ verfeinert sein, wenn der Beschäftigte nur in den Betrieb eingegliedert ist. Unter diesen Voraussetzungen können auch Mitglieder von Vereinsvorständen, die von Weisungen im täglichen Geschäft weitgehend frei sind, abhängig Beschäftigte sein. Ein Weisungsrecht des Bestellungsorgans ist gegenüber dem Vereinsvorstand aus §§ 27 Abs. 3 Satz 1, 665 BGB gegeben.

Nach neuerer Rechtsprechung des Bundessozialgerichts kann eine organschaftliche Stellung als vergüteter Vereinsvorstand auch als nicht sozialversicherungspflichtige ehrenamtliche Tätigkeit einzuordnen sein. Aufgaben und Tätigkeiten, die Ausfluss der organschaftlichen Stellung einer ein Ehrenamt ausübenden Person und auch nicht für jedermann frei zugänglich sind, führen regelmäßig nicht zu der in § 7 Abs 1 SGB IV umschriebenen persönlichen Abhängigkeit. Eine ehrenamtliche Tätigkeit ist dabei nicht auf Repräsentationsaufgaben beschränkt; sie erhält ihr Gepräge durch ihre ideellen Zwecke und Unentgeltlichkeit. Allerdings ist bei der erforderlichen objektiven Abgrenzung den jeweiligen bereichsspezifischen Umständen des Einzelfalls im Rahmen einer Gesamtwürdigung Rechnung zu tragen.

In der Sozialversicherung gelten allerdings steuerfreie Zahlungen des Vereins nicht als „Bezahlung“ (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 SvEV). Steuerfrei sind der Ersatz von tatsächlich entstandenen Auslagen wegen den Steuerbefreiungen in § 3 Nr. 16 und Nr. 50 EStG. Beim steuerlich gemeinnützig anerkannten Kleingärtnerverein ist in der Regel auch die Zahlung einer Vergütung bis höchstens 840 Euro jährlich wegen § 3 Nr. 26a EStG einkommensteuerfrei und damit keine sozialversicherungspflichtige Zahlung (§ 1 Abs. 1 Nr. 16 SvEV). Nur wenn eine Person vom Verein diese Beträge übersteigende Zahlungen erhält, kommt die Sozialversicherungspflicht in Betracht. Sofern keine gesetzliche Sozialversicherungspflicht besteht, können sich in wegen der Förderung gemeinnütziger Zwecke steuerbegünstigten Vereinen tätige gewählte oder beauftragte Personen nach § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SGB VII mit schriftlichem oder elektronischem Antrag



in der gesetzlichen Unfallversicherung versichern. Die Versicherung beginnt mit dem Tag, der dem Eingang des Antrags folgt (§ 6 Abs. 2 Satz 1 SGB VII). Den Antrag kann auch der Verein stellen, für den die Personen tätig sind, oder ein Verband, in dem der Verein Mitglied ist. Eine namentliche Bezeichnung der Versicherten ist in diesen Fällen nicht erforderlich (§ 6 Abs. 1 Satz 2 SGB VII). Derzeit (Stand 1.5.2023) beträgt der Versicherungsbeitrag 4,70 Euro je Vorstandsmitglied und Jahr.

## X. Der Minijob

Ein sogenannter „Minijob“ liegt vor, wenn eine geringfügig entlohnte Beschäftigung, bei der das Arbeitsentgelt monatlich 520 EUR nicht überschritten wird oder wenn eine kurzfristige Beschäftigung (ohne Entgeltgrenze) ausgeübt wird, die für eine zeitlich begrenzte Dauer ausgeübt wird. Liegt eine geringfügige Beschäftigung i. S. d. § 8 Abs. 1 Nr. 1, 2 SGB IV vor, ist diese Beschäftigung sozialversicherungsfrei, wobei der Arbeitgeber bei einer Beschäftigung, bei der das Arbeitsentgelt regelmäßig 520 EUR im Monat nicht übersteigt, Pauschalabgaben an die Knappschaft abzuführen hat, soweit keine kurzfristige Beschäftigung vorliegt.

Die 520 EUR-Grenze für einen Minijob ist auch dann nicht überschritten, wenn das an den Arbeitnehmer gezahlte Arbeitsentgelt über den Betrag von 520 EUR hinausgeht, dies aber auf einer steuer- und sozialversicherungsfreien Vergütung beruht (z. B. im Rahmen des Übungsleiter- und Ehrenamtsfreibetrags gemäß § 3 Nr. 26, 26 a EStG). Entgelt im Rahmen der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale iSd § 3 Nr. 26, 26 a EStG ist nicht steuer- und sozialversicherungspflichtig und wird deshalb nicht in die 520 EUR-Grenze einbezogen (Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 2. Aufl. 2020, EStG § 38 Rn. 60).

Für einen Minijob i.S.d. § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV bestehen trotz Sozialversicherungsfreiheit Melde- und Beitragspflichten. Der Arbeitgeber zahlt grundsätzlich Pauschalabgaben zur Sozialversicherung. Für den Arbeitnehmer besteht darüber hinaus grundsätzlich Rentenversicherungspflicht. Ist der Arbeitnehmer nicht gesetzlich krankenversichert, sind keine Pauschalbeiträge im Bereich der Krankenversicherung zu zahlen. Der Arbeitgeber trägt 15 % Pauschalbeitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung auf das tatsächliche Arbeitsentgelt (Arbeitgeberanteil). Weitere Sozialabgaben zahlt der Arbeitnehmer nicht.

Eine Befreiung des Arbeitnehmers von der Rentenversicherungspflicht ist gemäß § 6 Abs. 1 b SGB VI nur auf schriftlichen Antrag bei dem Arbeitgeber möglich. Dieser Antrag ist bindend für die Gesamtdauer des Beschäf-

tigungsverhältnisses, ein Widerruf ist nicht möglich. Ein Befreiungsantrag gilt für alle Minijobs, sofern mehrere geringfügige Beschäftigungsverhältnisse vorliegen. Liegen die Voraussetzungen für die Befreiung von der Rentenversicherung vor, wirkt die Befreiung rückwirkend vom Beginn des Monats an, in dem der Antrag des Arbeitnehmers dem Arbeitgeber zugegangen ist, sofern der Arbeitgeber den Befreiungsantrag mit der ersten folgenden Entgeltabrechnung, spätestens innerhalb von sechs Wochen nach Zugang, bei der Einzugsstelle gemeldet hat und ein Widerspruch der Einzugsstelle nicht innerhalb eines Monats nach Eingang der Meldung erfolgte, § 6 Abs. 4 S. 2 SGB VI (Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 2. Aufl. 2020, EStG § 38 Rn. 69).

Minijobs unterliegen dem Schutz des Arbeitsrechts. Auf Minijobber findet deshalb auch das TzBfG Anwendung. Soweit mit dem Minijobber eine regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit nicht vereinbart wurde und die Tätigkeit auf Abruf nach Bedarf erfolgt, gilt gemäß § 12 Abs. 1 S. 1 TzBfG eine Arbeitszeit von 20 Wochenstunden als vereinbart. Dies hat zur Folge, dass für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung die 520 EUR-Grenze stets überschritten wird, selbst dann, wenn lediglich Mindestlohn gezahlt wird – die Beschäftigung wäre damit sozialversicherungspflichtig. Daher ist es erforderlich, die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit arbeitsvertraglich festzulegen und die Mindestlohngrenze einzuhalten (Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 2. Aufl. 2020, EStG § 38 Rn. 58).

Der Arbeitgeber hat Pflichten aus diesem Arbeitsverhältnis. Nach dem Gleichbehandlungssatz des Art. 3 Abs. 1 GG ist eine Schlechterstellung von Minijobbern gegenüber anderen Arbeitnehmern ohne einen sachlichen Grund ausgeschlossen (z. B. Zahlung von Urlaubs- und Weihnachtsgeld, Anzahl der Urlaubstage). Der Arbeitgeber ist zur Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall bis zu sechs Wochen, bei Schwangerschaft und Mutterschaft sowie an gesetzlichen Feiertagen nach dem EFZG verpflichtet. Der Minijobber hat Anspruch auf Erholungsurlaub. Ein Minijob unterfällt dem gesetzlichen Kündigungsschutz des MuSchuG, dem BEEG, des SGB IV (behinderte Menschen) sowie des KSchG (Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 2. Aufl. 2020, EStG § 38 Rn. 54 ff.).

# RECHNUNGSSTELLUNG IM VEREIN/VERBAND

**KARSTEN DUCKSTEIN** (Rechtsanwalt, Magdeburg)

Generell:

**Rechnung muss Angaben enthalten:**

WER von

WEM in

WELCHER HÖHE

WESWEGEN etwas verlangt

Generell:

**In Rechnung muss erkennbar sein:**

- Aussteller
- Empfänger
- Höhe der Forderung (prüfbar)
- Grund der Forderung

**Abrechnung von Vereinsforderungen**

- Mitgliedsbeitrag/Umlagen
  - Grundlage benennen („Beschluss der Mitgliederversammlung vom ...“)
- sonstige (durchlaufende) Posten wie Versicherungen o.ä.
  - Umrechnungsmaßstab benennen („Gesamtbetrag ./... Mitglieder“ (Gärten))

**Abrechnung von Forderungen aus Pachtverhältnis**

- Pacht
    - Unterscheidung zwischen Pacht für Kleingarten und anteiliger Gemeinschaftsfläche
    - Problematik der Aufteilung der Gemeinschaftsfläche auf einzelne Kleingärtner
- ➔ Gesetz geht von Aufteilung im Verhältnis zur Gartenfläche aus notwendig, Anteil des einzelnen Gartens an Netto Gartenfläche der Gesamtanlage zu ermitteln und anschließend gleichen Anteil an Gemeinschaftsfläche zu berechnen

**Abrechnung von Forderungen aus Pachtverhältnis**

- anteilige öffentlich-rechtliche Lasten (Grundsteuer, Straßenreinigung etc.)

- Gesamtforderung und Umlageschlüssel müssen erkennbar sein
- Umlage grundsätzlich analog zu Gemeinschaftsfläche, abweichende Beschlüsse der Mitgliederversammlung sind zulässig

**Abrechnung von „Nebenkosten“ (Strom, Wasser u. a.)**

- wird von Gerichten im Wesentlichen wie Nebenkostenabrechnung im (Gewerberaum) Mietrecht behandelt
- ➔ BGH, Urteil vom 20.01.2021, Az. XII ZR 40/20

**BGH, Urteil vom 20.01.2021, Az. XII ZR 40/20**

**Orientierungssatz 1**

„Auch im Gewerberaummietrecht genügt eine Nebenkostenabrechnung den an sie in formeller Hinsicht zu stellenden Anforderungen, wenn sie den allgemeinen Anforderungen des § 259 BGB entspricht, also eine geordnete Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben enthält. Soweit keine besonderen Abreden getroffen sind, sind in die Abrechnung als Mindestangaben eine Zusammenstellung der Gesamtkosten, die Angabe und Erläuterung der zugrunde gelegten Verteilerschlüssel, die Berechnung des Anteils des Mieters und der Abzug der geleisteten Vorauszahlungen aufzunehmen (Fortführung BGH, 29. Januar 2020, VIII ZR 244/18, NJW RR 2020, 587).“

**BGH, Urteil vom 20.01.2021, Az. XII ZR 40/20**

**Orientierungssatz 2**

„An die Abrechnung von Nebenkosten sind dabei in formeller Hinsicht keine zu hohen Anforderungen zu stellen. Insbesondere genügt es, dass sich einzelne Angaben etwa zum Umlageschlüssel dem Vertrag oder den

Nebenkostenabrechnungen beigefügten Erläuterungen entnehmen lassen.“

### Orientierungssatz 3

„Ob die der Abrechnung zugrunde gelegten unterschiedlichen Bezugspunkte für die einzelnen Nebenkosten maßgeblich sind und ob die insoweit angesetzten Flächenangaben zutreffen, berührt dagegen nicht die Wirksamkeit, sondern allein die Richtigkeit der Abrechnung.“

### BGH, Urteil vom 20.01.2021, Az. XII ZR 40/20

#### Orientierungssatz 4

„Ein nach diesen Grundsätzen vorliegender formeller Fehler führt schließlich nur dann zur Unwirksamkeit der Abrechnung insgesamt und zu einem Anspruch auf Neuerteilung, wenn er sich durchgängig durch die gesamte Abrechnung zieht. Betrifft er nur einzelne Kostenpositionen, bleibt die Abrechnung im Übrigen unberührt, wenn die jeweiligen Einzelpositionen unschwer herausgerechnet werden können (Festhaltung BGH, 11. August 2010, VIII ZR 45/10, NJW 2010, 3363).“

#### Abrechnung von „Nebenkosten“

- Unterscheidung zwischen „reinen“ Verbrauchs und Gemeinkosten (Leitungsverluste, anteilige Zählergebühren u.ä.)
- ➔ Umlage der Gemeinkosten grundsätzlich anteilig zum Verbrauch (§ 556 a BGB), Abweichungen durch Beschluss der Mitgliederversammlung sind möglich
- ➔ Einsicht in Abrechnungsunterlagen muss zumindest auf Verlangen gewährt werden.

#### Abrechnung von „Nebenkosten“

- Exkurs: Meß und Eichgesetz, BGH Urteil v. 17.11.2010, Az. VIII ZR 112/10:

„Beruhen die in die Betriebskostenabrechnung eingestellten Verbrauchswerte auf der Ablesung eines geeichten Messgeräts, spricht eine tatsächliche Vermutung dafür, dass diese Werte den tatsächlichen Verbrauch richtig wiedergeben.“

„Den von einem nicht (mehr) geeichten Messgerät abgelesenen Verbrauchswerten kommt die Vermutung ihrer Richtigkeit nicht zu.

In diesem Fall muss der Vermieter im Prozess die Richtigkeit der abgelesenen Werte zur Überzeugung des Tatrichters nachweisen.“

- ➔ Beweis müsste ggf. durch Sachverständige geführt werden.

#### Dienstleistungs Informationspflichten Verordnung vom 12.03.2010

- EU Recht, gilt auch für Vereine

➔ auf Rechnungen müssen folgende Angaben vorhanden sein:

- Name des Vereins/Rechtsform
- Sitz des Vereins
- zuständiges Registergericht
- vertretungsberechtigter Vorstand
- Anschrift/Kontaktdaten

#### Musterrechnung

KGV ..... (vollständige Anschrift)

vertreten durch .....  
(vollständiger vertretungsberechtigter Vorstand)

Vereinsregister: .....

Vereinsregisternummer: .....

Datum: .....

Frau/Herr ..... (alle Unterpächter)

Name, Vorname .....

Anschrift.....

Parzellennummer: .....

Rechnungsnummer: .....

## Jahresrechnung 2022/2023

- 1. Pacht 2023** für Parzelle XX 400 m<sup>2</sup> a 0,XX € X,XX €
- Grundsteuer für Parzelle ..... X,XX €
  - anteilige Pacht für Gemeinschaftsflächen  
xx m<sup>2</sup> á 0,XX € ..... X,XX €
  - anteilige Grundsteuer für Gemeinschaftsfläche .... X,XX €
- 2. Mitgliedsbeitrag 2023** gem. Beschluss der Mitgliederversammlung vom ..... X,XX €
- 3. Umlage** für ..... gem. Beschluss der Mitgliederversammlung vom ... ..... X,XX €
- 4. Vereinshaftpflichtversicherung**  
XX,XX € / XX Mitglieder ..... X,XX €
- 5. Rechtsschutzversicherung** XX,XX € / XX Mitglieder X,XX €
- 6. Laubensversicherung (FED)** ..... X,XX €
- 7. Stromverbrauch 2022**
- alter Zählerstand vom ... XX kWh
  - neuer Zählerstand vom ... XX kWh,
- Verbrauch XX mal X,XX € pro kWh ..... X,XX €
- anteilige Leitungsverluste ..... X,XX €
  - anteilige Zählergebühr XX,XX € / XX Parzellen ..... X,XX €
- 8. Wasserverbrauch 2022**
- alter Zählerstand vom ..... XX m<sup>3</sup>
  - neuer Zählerstand vom ..... XX m<sup>3</sup>,
- Verbrauch XX mal X,XX € pro m<sup>3</sup> ..... X,XX €
- anteilige Leitungsverluste ..... X,XX €
  - anteilige Zählergebühr XX,XX € / XX Parzellen ..... X,XX €
- 9. Sonstiges (z. B. anteilige Straßenreinigungs-, Winterdienstgebühren, Mitgliedszeitung etc.)** ..... X,XX €
- Gesamtsumme:** X,XX €

Die der Berechnung zugrunde gelegten Unterlagen können nach vorheriger Terminabsprache beim Vereinsvorstand eingesehen werden.

Wir fordern Sie auf, den Rechnungsbetrag bis zum .... auf das Konto des Kleingartenvereins ....., unter Angabe der Parzellen- und Rechnungsnummer bis zum ..... zu zahlen.

Unterschrift .....  
(vertretungsberechtigter Vorstand)

## Sicherheitsleistung für Forderungen

### Vereinbarung über eine Sicherheitsleistung

Zwischen dem ..... (e. V.)  
– nachfolgend Verein genannt –

und

..... (Name, Geburtsdatum, Anschrift)  
– nachfolgend Kleingärtner genannt –

wird folgende Vereinbarung über eine Sicherheitsleistung geschlossen:

1. Die Parteien haben am (Datum) einen Unterpachtvertrag über die Parzelle Nr. ... auf dem Gelände des KGV ..... in ..... geschlossen. Darüber hinaus ist der Kleingärtner Mitglied des Vereins.
2. Der Kleingärtner zahlt an den Verein eine Sicherheitsleistung in Höhe von ..... €. Der Betrag wird (Bar, Überweisung usw.)
3. Der Verein ist berechtigt, die Sicherheitsleistung mit fälligen eigenen Forderungen gegen den Kleingärtner zu verrechnen. Die Verrechnung darf erst mit Beendigung der Mitgliedschaft und der Beendigung des Unterpachtvertrages erfolgen. Der Kleingärtner darf mit der Sicherheitsleistung nicht gegen fällige Forderungen des Vereins ..... aufrechnen.
4. Die Rückzahlung der Sicherheitsleistung erfolgt unverzinst in einer Frist von einem Monat, nachdem der Verein dem Kleingärtner schriftlich bestätigt hat, dass die o. g. Parzelle beanstandungslos zurückgenommen wurde und keine finanziellen Ansprüche des Vereins mehr gegen den Kleingärtner bestehen.

Ort, den .....

.....  
(Unterschrift Verein)

.....  
(Unterschrift Kleingärtner)

..... gezahlt.

Der Kleingärtner erhält erst mit dem Eingang dieses Betrages beim Verein das Betretungsrecht und die Schlüsselfür die o. g. Parzelle.

## Empfehlung zur Vereinbarung einer Sicherheitsleistung

Die Vereinbarung sollte gem. vorliegendem Muster gefertigt werden.

- Die Höhe der Sicherheitsleistung sollte in Höhe einer durchschnittlichen Jahresrechnung des Vereins einschließlich Pacht, Mitgliedsbeitrag, Betriebsgrund und -nebenkosten, Ersatzzahlungen für Arbeitsstunden und Versicherungen liegen.
- Die Sicherheitsleistung ist nicht Teil des Vereinsvermögens, es ist daher auf keinen Fall mit diesem zu vermischen.
- Die Sicherheitsleistung ist nicht im Finanzplan des Vereines ausdrücklich auszuweisen. Die entsprechenden Buchungsunterlagen sind so zu führen, dass sich ein jeweils konkreter Sicherheitsleistungsbetrag einem jeweils konkreten Unterpächter/Vereinsmitglied zuordnen lässt.

- Im Hinblick auf die Trennung der Sicherheitsleistungen vom Vereinsvermögen kann die Einrichtung eines separaten Kontos hierfür sinnvoll sein.
- Im Hinblick auf die Verbindlichkeit und Dokumentation der Sicherheitsleistungen ist eine entsprechende Beschlussfassung nebst Satzungsänderung über die Erhebung einer Sicherheitsleistung durch die Mitgliederversammlung des Vereins zu empfehlen.

### Formulierungsvorschlag für die Satzung:

„Die Aufnahme eines Mitglieds in den Verein kann von der Zahlung einer Sicherheitsleistung in Höhe von (bitte einfügen) EUR abhängig gemacht werden.“

# Die Grüne Schriftenreihe seit 1997

| Heft | Jahr | Ort               | SEMINAR   | THEMA                    |
|------|------|-------------------|---|--------------------------|
| 122  | 1997 | Schwerin          | Haftungsrecht und Versicherungen im Kleingartenwesen  | Recht                    |
| 123  | 1997 | St. Martin        | Pflanzenschutz und die naturnahe Bewirtschaftung im Kleingarten   | Fachberatung             |
| 124  | 1997 | Berlin            | Lernort Kleingarten   | Fachberatung             |
| 125  | 1997 | Gelsenkirchen     | Möglichkeiten und Grenzen des Naturschutzes im Kleingarten  | Fachberatung             |
| 126  | 1997 | Freising          | Maßnahmen zur naturgerechten Bewirtschaftung und umweltgerechte Gestaltung der Kleingärten als eine Freizeiteinrichtung der Zukunft                 | Fachberatung             |
| 127  | 1997 | Lübeck-Travemünde | Der Schutz unserer natürlichen Lebensgrundlagen   | Fachberatung             |
| 128  | 1997 | Karlsruhe         | Aktuelle Probleme des Kleingartenrechts   | Recht                    |
| 129  | 1998 | Chemnitz          | Aktuelle kleingartenrechtliche Fragen   | Recht                    |
| 130  | 1998 | Potsdam           | Die Agenda 21 und die Möglichkeiten der Umsetzung der lokalen Agenden zur Erhaltung der biologischen Vielfalt im Kleingartenbereich                 | Umwelt                   |
| 131  | 1998 | Dresden           | Gesundes Obst im Kleingarten  | Fachberatung             |
| 132  | 1998 | Regensburg        | Bodenschutz zum Erhalt der Bodenfruchtbarkeit im Kleingarten Gesetz und Maßnahmen   | Fachberatung             |
| 133  | 1998 | Fulda             | Der Kleingarten – ein Erfahrungsraum für Kinder und Jugendliche   | Umwelt                   |
| 134  | 1998 | Wiesbaden         | Aktuelle kleingartenrechtliche Fragen   | Recht                    |
| 135  | 1998 | Stuttgart         | Kleingärten in der/einer künftigen Freizeitgesellschaft   | Gesellschaft u. Soziales |
| 136  | 1998 | Hameln            | Umsetzung der Fauna-Flora-Habitat-Richtlinie der EU von 1992 im Bundesnaturschutzgesetz und die Möglichkeiten ihrer Umsetzung im Kleingartenbereich | Gesellschaft u. Soziales |
| 137  | 1999 | Dresden           | (Kleine) Rechtskunde für Kleingärtner   | Recht                    |
| 138  | 1999 | Rostock           | Gute fachliche Praxis im Kleingarten  | Fachberatung             |
| 139  | 1999 | Würzburg          | Kind und Natur (Klein)Gärten für Kinder   | Gesellschaft u. Soziales |
| 140  | 1999 | Braunschweig      | Zukunft Kleingarten mit naturnaher und ökologischer Bewirtschaftung   | Umwelt                   |
| 141  | 1999 | Hildesheim        | Biotope im Kleingartenbereich – ein nachhaltiger Beitrag zur Agenda 21  | Umwelt                   |
| 142  | 1999 | Freiburg          | Zukunft Kleingarten   | Recht                    |
| 143  | 2000 | Mönchengladbach   | Recht und Steuern im Kleingärtnerverein   | Recht                    |
| 144  | 2000 | Oldenburg         | Pflanzenzüchtung und Kultur für den Kleingarten Fachberatung von einjährigen Kulturen bis zum immergrünen Gehölz                                    |                          |
| 145  | 2000 | Dresden           | Die Agenda 21 im Blickfeld des BDG  | Umwelt                   |
| 146  | 2000 | Erfurt            | Pflanzenschutz im Kleingarten unter ökologischen Bedingungen  | Fachberatung             |
| 147  | 2000 | Halle             | Aktuelle kleingarten- und vereinsrechtliche Probleme  | Recht                    |
| 148  | 2000 | Kaiserslautern    | Familiengerechte Kleingärten und Kleingartenanlagen   | Fachberatung             |
| 149  | 2000 | Erfurt            | Natur- und Bodenschutz im Kleingartenbereich  | Fachberatung             |
| 150  | 2001 | Rüsselsheim       | Vereinsrecht  | Recht                    |
| 151  | 2001 | Berlin            | Kleingartenanlagen als umweltpolitisches Element  | Fachberatung             |
| 152  | 2001 | Mönchengladbach   | Natur- und Pflanzenschutz im Kleingarten  | Fachberatung             |
| 153  | 2001 | St. Martin        | Das Element Wasser im Kleingarten   | Fachberatung             |
| 154  | 2001 | Gelsenkirchen     | Frauen im Ehrenamt – Spagat zwischen Familie, Beruf und Freizeit  | Gesellschaft u. Soziales |

| Heft | Jahr | Ort             | SEMINAR  | THEMA                    |
|------|------|-----------------|--|--------------------------|
| 155  | 2001 | Erfurt          | Verbandsmanagement   | Management               |
| 156  | 2001 | Leipzig         | Zwischenverpachtungen von Kleingartenanlagen – Gesetzliche Privilegien und Verpflichtungen                 | Recht                    |
| 157  | 2002 | Bad Mergentheim | Kleingartenpachtverhältnisse   | Recht                    |
| 158  | 2002 | Oldenburg       | Stadtökologie und Kleingärten – verbesserte Chancen für die Umwelt   | Umwelt                   |
| 159  | 2002 | Wismar          | Miteinander reden in Familie und Öffentlichkeit – was ich wie sagen kann                                   | Umwelt                   |
| 160  | 2002 | Halle           | Boden – Bodenschutz und Bodenleben im Kleingarten  | Fachberatung             |
| 161  | 2002 | Wismar          | Naturnaher Garten als Bewirtschaftungsform im Kleingarten  | Fachberatung             |
| 162  | 2002 | Berlin          | Inhalt und Ausgestaltung des Kleingartenpachtvertrages   | Recht                    |
| 163  | 2003 | Dessau          | Finanzen   | Recht                    |
| 164  | 2003 | Rostock         | Artenvielfalt im Kleingarten – ein ökologischer Beitrag des Kleingartenwesens                              | Fachberatung             |
| 165  | 2003 | Hamburg         | Rosen in Züchtung und Nutzung im Kleingarten   | Fachberatung             |
| 166  | 2003 | Rostock         | Wettbewerbe – Formen, Auftrag und Durchführung   | Fachberatung             |
| 167  | 2003 | Limburgerhof    | Die Wertermittlung   | Recht                    |
| 168  | 2003 | Bad Mergentheim | Soziologische Veränderungen in der BRD und mögliche Auswirkungen auf das Kleingartenwesen                  | Gesellschaft u. Soziales |
| 169  | 2004 | Braunschweig    | Kleingärtnerische Nutzung (Rechtsseminar)  | Recht                    |
| 170  | 2004 | Kassel          | Öffentlichkeitsarbeit  | Öffentlichkeitsarbeit    |
| 171  | 2004 | Fulda           | Kleingärtnerische Nutzung durch Gemüsebau  | Fachberatung             |
| 172  | 2004 | Braunschweig    | Mein grünes Haus   | Umwelt                   |
| 173  | 2004 | Dresden         | Kleingärtnerische Nutzung durch Gemüsebau  | Fachberatung             |
| 174  | 2004 | Magdeburg       | Recht aktuell  |                          |
| 175  | 2004 | Würzburg        | Der Kleingarten als Gesundbrunnen für Jung und Alt   | Gesellschaft u. Soziales |
| 176  | 2004 | Münster         | Vom Aussiedler zum Fachberater – Integration im Schrebergarten (I)   | Gesellschaft u. Soziales |
| 177  | 2005 | Kassel          | Haftungsrecht  | Recht                    |
| 178  | 2005 | München         | Ehrenamt – Gender-Mainstreaming im Kleingarten   | Gesellschaft u. Soziales |
| 179  | 2005 | Mannheim        | Mit Erfolg Gemüseanbau im Kleingarten praktizieren   | Fachberatung             |
| 180  | 2005 | München         | Naturrechter Anbau von Obst  | Fachberatung             |
| 181  | 2005 | Erfurt          | Naturschutzgesetzgebung und Kleingartenanlagen   | Umwelt                   |
| 182  | 2005 | Dresden         | Kommunalabgaben  | Recht                    |
| 183  | 2005 | Bonn            | Vom Aussiedler zum Fachberater – Integration im Schrebergarten (II)  | Gesellschaft u. Soziales |
| 184  | 2006 | Dessau          | Düngung, Pflanzenschutz und Ökologie im Kleingarten – unvereinbar mit der Notwendigkeit der Fruchtziehung? | Fachberatung             |
| 185  | 2006 | Jena            | Finanzmanagement im Verein   | Recht                    |
| 186  | 2006 | Braunschweig    | Stauden und Kräuter  | Fachberatung             |
| 187  | 2006 | Stuttgart       | Grundseminar Boden und Düngung   | Fachberatung             |
| 188  | 2006 | Hamburg         | Fragen aus der Vereinstätigkeit  | Recht                    |
| 189  | 2007 | Potsdam         | Deutschland altert – was nun?  | Gesellschaft u. Soziales |

| Heft | Jahr | Ort             | SEMINAR  | THEMA                    |
|------|------|-----------------|--|--------------------------|
| 190  | 2007 | Jena            | Grundseminar Pflanzenschutz  | Fachberatung             |
| 191  | 2007 | Jena            | Insekten   | Umwelt                   |
| 192  | 2007 | Celle           | Grundseminar Gestaltung und Laube  | Fachberatung             |
| 193  | 2007 | Bielefeld       | Rechtsprobleme im Kleingarten mit Verbänden lösen (Netzwerkarbeit) Streit vermeiden – Probleme lösen | Recht                    |
| 194  | 2008 | Potsdam         | Pachtrecht I   | Recht                    |
| 195  | 2008 | Neu-Ulm         | Pflanzenverwendung I – vom Solitärgehölz bis zur Staude  | Fachberatung             |
| 196  | 2008 | Magdeburg       | Soziale Verantwortung des Kleingartenwesens – nach innen und nach außen                              | Gesellschaft u. Soziales |
| 197  | 2008 | Grünberg        | Pflanzenverwendung II – vom Solitärgehölz bis zur Staude   | Fachberatung             |
| 198  | 2008 | Gotha           | Finanzen   | Recht                    |
| 199  | 2008 | Leipzig         | Kleingärtner sind Klimabewahrer – durch den Schutz der Naturressourcen Wasser, Luft und Boden        | Umwelt                   |
| 200  | 2009 | Potsdam         | Wie ticken die Medien?   | Öffentlichkeitsarbeit    |
| 201  | 2009 | Erfurt          | Vereinsrecht   | Recht                    |
| 202  | 2009 | Bremen          | Vielfalt durch gärtnerische Nutzung  | Fachberatung             |
| 203  | 2009 | Schwerin        | Gesundheitsquell – Kleingarten   | Umwelt                   |
| 204  | 2009 | Heilbronn       | Biotope im Kleingarten   | Fachberatung             |
| 205  | 2009 | Potsdam         | Wie manage ich einen Verein?   | Recht                    |
| 206  | 2010 | Lüneburg        | Kleingärten brauchen Öffentlichkeit und Unterstützung auch von außen (1)                             | Öffentlichkeitsarbeit    |
| 207  | 2010 | Magdeburg       | Zwischenpachtvertrag – Privileg und Verpflichtung  | Recht                    |
| 208  | 2010 | Bremen          | Umwelt plus Bildung gleich Umweltbildung   | Umwelt                   |
| 209  | 2010 | Kassel          | Der Fachberater – Aufgabe und Position im Verband  | Fachberatung             |
| 210  | 2010 | Mönchengladbach | Biologischer Pflanzenschutz  | Fachberatung             |
| 211  | 2010 | Dresden         | Umweltorganisationen ziehen an einem Strang (grüne Oasen als Schutzwälle gegen das Artensterben)     | Umwelt                   |
| 212  | 2010 | Hannover        | Der Kleingärtnerverein   | Recht                    |
| 213  | 2011 | Lüneburg        | Kleingärten brauchen Öffentlichkeit und Unterstützung auch von außen (2)                             | Öffentlichkeitsarbeit    |
| 214  | 2011 | Naumburg        | Steuerliche Gemeinnützigkeit und ihre Folgen Recht   |                          |
| 215  | 2011 | Hamburg         | Blick in das Kaleidoskop – soziale Projekte des Kleingartenwesens                                    | Gesellschaft u. Soziales |
| 216  | 2011 | Halle           | Pflanzenvermehrung selbst gemacht  | Fachberatung             |
| 217  | 2011 | Rostock         | Ressource Wasser im Kleingarten – „ohne Wasser, merkt euch das ...“                                  | Fachberatung             |
| 218  | 2011 | Berlin          | Satzungsgemäße Aufgaben des Vereins  | Recht                    |
| 219  | 2012 | Goslar          | Ausgewählte Projekte des Kleingartenwesens   | Gesellschaft u. Soziales |
| 220  | 2012 | Wittenberg      | Naturnaher Garten und seine Vorzüge  | Fachberatung             |
| 221  | 2012 | Dortmund        | Rechtsfindungen im Kleingartenwesen – Urteile zu speziellen Inhalten                                 | Recht                    |
| 222  | 2012 | Karlsruhe       | Bienen   | Umwelt                   |



| Heft  | Jahr | Ort                | SEMINAR   | THEMA                 |
|-------|------|--------------------|---|-----------------------|
| 223   | 2012 | Suhl               | Objekte des Natur- und Umweltschutzes   | Fachberatung          |
| 224   | 2012 | Frankfurt          | Neue Medien und Urheberrecht,<br>Wichtige Bausteine der Öffentlichkeitsarbeit         | Öffentlichkeitsarbeit |
| 225   | 2012 | Nürnberg           | Der Vereinsvorstand – Haftung nach innen und außen                                    | Recht                 |
| 226   | 2013 | Berlin             | Integration – Kleingärten als Schmelztiegel der Gesellschaft                          | Öffentlichkeitsarbeit |
| 227   | 2013 | Brandenburg        | Renaturierung von aufgelassenen Kleingärten und<br>Kleingartenanlagen                 | Management            |
| 228   | 2013 | Hamburg            | Familiengärten  | Fachberatung          |
| 229   | 2013 | Oldenburg          | Kleingärten – Als Bauerwartungsland haben sie keine Zukunft                           | Recht                 |
| 230   | 2013 | Elmshorn           | Obstvielfalt im Kleingarten   | Fachberatung          |
| 231   | 2013 | Remscheid          | Der Verein und seine Kassenführung  | Recht                 |
| 232   | 2014 | Bremen             | Soziale Medien  | Öffentlichkeitsarbeit |
| 233   | 2014 | Augsburg           | Themengärten – Gartenvielfalt durch innovative Nutzung<br>erhalten                    | Umwelt                |
| 234   | 2014 | Altenburg          | Beginn und Beendigung von Kleingartenpachtverhältnissen                               | Recht                 |
| 235   | 2014 | Wuppertal          | Bodenschutz im Kleingarten  | Fachberatung          |
| 236   | 2014 | Dresden            | Pflanzenschutz im Kleingarten   | Fachberatung          |
| 237   | 2014 | Braunschweig       | Wie führe ich einen Verein?   | Recht                 |
| 238   | 2015 | Chemnitz           | Führungsaufgaben anpacken   | Management            |
| 239   | 2015 | Halle              | Reden mit Herz, Bauch und Verstand  | Öffentlichkeitsarbeit |
| 240   | 2015 | Hamm               | Wie manage ich einen Kleingärtnerverein?  | Recht                 |
| 241   | 2015 | Offenbach          | Alle Wetter – der Kleingarten im Klimawandel  | Fachberatung          |
| 242   | 2015 | Rathenow OT Semlin | Wunderbare Welt der Rosen   | Fachberatung          |
| 243   | 2015 | Hamburg            | Verantwortung für eine richtige Kassenführung   | Recht                 |
| 244   | 2015 | Saarbrücken        | Die Welt im Kleinen – Insekten und Spinnen im Garten                                  | Umwelt                |
| 245   | 2016 | Bad Kissingen      | Adressatengerechtes Kommunizieren   | Management            |
| ----- | 2016 | Mainz              | Grundlagen Digitalfotografie  | Öffentlichkeitsarbeit |
| 247   | 2016 | Lübeck             | Kleingartenpachtverträge  | Recht                 |
| 248   | 2016 | Osnabrück          | Nachhaltig gärtnern – ökologischer Gemüsebau<br>im Kleingarten                        | Fachberatung          |
| 249   | 2016 | Bad Mergentheim    | Ökologische und nachhaltige Aufwertung<br>von Kleingartenanlagen                      | Umwelt                |
| 250   | 2016 | Eisenach           | Kleingartenanlagen – Gemeinschaftsgrün und Spieplätze<br>nachhaltig gestalten         | Fachberatung          |
| 251   | 2016 | Berlin             | Flächennutzungs- und Bebauungspläne   | Recht                 |
| 252   | 2017 | Bremen             | Wettbewerbe – Vorbereitung und Durchführung<br>am Beispiel des Bundeswettbewerbs 2018 | Management            |
| 253   | 2017 | Goslar             | Wettbewerbe medial begleiten und vermarkten   | Öffentlichkeitsarbeit |

| Heft | Jahr | Ort              | SEMINAR  | THEMA                                   |
|------|------|------------------|--|---|
| 254  | 2017 | Duisburg         | Nachhaltig gärtnern – ökologischer Obstbau im Kleingarten                                | Fachberatung                            |
| 255  | 2017 | Gersfeld         | Pächterwechsel – die Herausforderung für Vereine und Verpächter                          | Recht                                   |
| 256  | 2017 | Castrop-Rauxel   | Nachhaltig gärtnern – ökologischer Obstbau im Kleingarten                                | Fachberatung                            |
| 257  | 2017 | Schwerin         | Ökosysteme – die Wechselwirkung zwischen Kleingartenanlage und Umwelt                    | Umwelt                                  |
| 258  | 2017 | Riesa            | Dauerstreitpunkt kleingärtnerische Nutzung und Mediation als mögliche Konfliktlösung     | Recht                                   |
| 259  | 2018 | Hamburg          | Fördergelder für gemeinnützige Vereine/Verbände  | Management                              |
| 260  | 2018 | Regenburg        | Ereignisse richtig ins Bild gesetzt  | Öffentlichkeitsarbeit                   |
| 261  | 2018 | Göttingen        | Die Nutzung natürlicher Ressourcen – Wasser im Kleingarten                               | Fachberatung                            |
| 262  | 2018 | Dessau           | Beschlüsse richtig fassen – die Mitgliederversammlung der Kleingärtnervereine/-verbände  | Recht                                   |
| 263  | 2018 | Heidelberg       | Nachhaltig gärtnern  | Umwelt                                  |
| 264  | 2018 | Jena             | Steuerliche und kleingärtnerische Gemeinnützigkeit                                       | Recht                                   |
| 265  | 2018 | Frankfurt/Oder   | Die Nutzung natürlicher Ressourcen – Boden im Kleingarten                                | Fachberatung                            |
| 266  | 2019 | Neumünster       | Modernes Führungsmanagement in Verein und Verband – heute                                | Management                              |
| 267  | 2019 | Braunschweig     | Moderieren und Präsentieren – so stellt sich das Kleingartenwesen dar                    | Öffentlichkeitsarbeit                   |
| 268  | 2019 | Bad Breisig      | Der insektenfreundliche Garten – mit Kleingartenanlagen gegen den Artenrückgang          | Umwelt                                  |
| 269  | 2019 | Wismar           | Die Satzung und Vereinsordnungen   | Recht                                   |
| 270  | 2019 | Oldenburg/Vechta | Pädagogik für die Fachberatung in Theorie und Praxis                                     | Fachberatung                            |
| 271  | 2019 | Hamm             | Pflanzen – Ihre Verwendung im Kleingarten  | Fachberatung                            |
| 272  | 2019 | Kassel/Baunatal  | Der Kleingarten-Pachtvertrag   | Recht                                   |
| 273  | 2021 | Berlin           | Klimawandel auch im Kleingarten!   | Umwelt                                  |
| 274  | 2021 | Wuppertal        | Der Garten schläft nie – Herbst- und Winterspezial                                       | Fachberatung II                         |
| 275  | 2021 | Apolda           | Haftung im Kleingärtnerverein  | Recht II                                |
| 276  | 2022 | Berlin           | Strategische Verbandsarbeit bei Flächennutzungskonkurrenz in verdichteten Ballungsräumen | Management/<br>Öffentlichkeitsarbeit I  |
| 277  | 2022 | Bayreuth         | Zukunft Kleingarten im demografischem Wandel   | Management/<br>Öffentlichkeitsarbeit II |
| 278  | 2022 | Cottbus          | Nachwuchs im Kleingarten – Vermehrungsmethoden im Kleingarten                            | Fachberatung I                          |
| 279  | 2022 | Maintal          | Nutzungsmöglichkeiten in Kleingartenanlagen nach dem Bundeskleingartengesetz             | Recht I                                 |
| 280  | 2022 | Leipzig          | Haftung im Kleingärtnerverein  | Umwelt                                  |
| 281  | 2022 | Dortmund         | Pflanzengesundheit im naturnahen Gartem  | Fachberatung II                         |
| 282  | 2021 | Hannover         | Datenschutz – Urheberrechte – Internet im Kleingärtnerverein                             | Recht II                                |

| <b>Heft</b> | <b>Jahr</b> | <b>Ort</b>  | <b>SEMINAR</b>   | <b>THEMA</b>          |
|-------------|-------------|-------------|--|-----------------------|
| <b>283</b>  | 2023        | Bonn        | Zielgruppengerechte Ansprache vom Entscheidungsträger bis zum Nachbarn               | Öffentlichkeitsarbeit |
| <b>284</b>  | 2023        | Weimar      | Kooperation der verschiedenen Verbandsebenen   | Management            |
| <b>285</b>  | 2023        | Mainz       | Fachberatung neu gedacht – Methoden zur Wissensvermittlung                           | Fachberatung I        |
| <b>286</b>  | 2023        | Karlsruhe   | Finanzen im gemeinnützigen (Kleingarten)-Verein                                      | Recht I               |
| <b>287</b>  | 2023        | Halberstadt | Gemeinschaftsgrün multifunktional und sinnvoll nutzen                                | Fachberatung II       |
| <b>288</b>  | 2023        | Schwerin    | Vorstandsarbeit leicht gemacht – Was muss ich als Vereinsvorsitzender wissen         | Recht II              |
| <b>289</b>  | 2023        | Oldenburg   | Forschend im Kleingarten unterwegs – Hotspots der Artenvielfalt in Siedlungsgebieten | Umwelt                |

