



Treffpunkt Freiburg  
Bürgerschaftliches Engagement

# Fortbildungsveranstaltung

„Rechnungslegung im Verein“  
-Eine Einführung in die Vereinsbuchführung-

---

11. November 2021

# Seminarveranstaltung Rechnungslegung im gemeinnützigen Verein

## I. Zivilrechtliche Grundlagen des Vereins

Das BGB regelt in den §§ 21-79 die Rechtsverhältnisse der Vereine ohne Definition des Vereins selbst zu geben.

Ein Verein stellt danach ein Zusammenschluss einer mehr oder weniger großen Anzahl von Personen dar, der auf eine gewisse Dauer berechnet ist, einen gemeinschaftlichen Zweck verfolgt, körperschaftlich organisiert ist, einen Gesamtnamen (Vereinsname) führt und in seinem Bestand vom Wechsel der Mitglieder unabhängig ist.

*Vordere Vereinstrukturen*

## II. Rechenschafts-, Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

Buchführungspflichten  
-nach BGB

§ 27 Abs. 3 i.V. mit § 666 BGB verpflichtet die Organe (Vorstand) Auskunft, Rechenschaft und Nachricht über die Geschäftsführung zu geben.

Nach § 259 BGB wird dies durch geordnete Zusammenstellung von Einnahmen und Ausgaben unter Beifügung der Belege erfüllt sowie nach § 260 BGB ist ein Bestandsverzeichnis zu führen. In der allgemeinen Auffassung hat die Rechnungslegung jährlich zu erfolgen.

-nach Steuerrecht

§ 140/141 AO  
Buchführung und Abschluss bei Umsätzen über € 600.000 incl. UST,  
ein Gewinn > € 60.000 aus WiGB.

§ 141 AO hat in erster Linie Bedeutung für steuerpflichtige, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe von Vereinen, die steuerbegünstigte Zwecke verfolgen.

Nach Anwendungserlass zu § 58 Nr. 6 AO weiterhin ein gesonderter Ausweis der Rücklagen in der Rechnungslegung oder Nebenrechnung zu führen und eine zeitnahe Mittelverwendungsrechnung aufzustellen.

-nach AO

Vereine haben nach § 63 Abs. 3 AO zum Nachweis der tatsächlichen Geschäftsführung ordnungsgem. Aufzeichnungen über ihre

Einnahmen und Ausgaben zu führen. Die Aufzeichnungen sind getrennt nach den vier Tätigkeitsbereichen vorzulegen. Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen.

Weitere Aufzeichnungspflichten sind zu beachten, z.B. § 22 UStG, für Zwecke der Lohnsteuer (§ 41 EStG, § 4 LStDV), Sozialversicherungsrecht sowie die Aufbewahrungsfristen nach § 147 AO.

Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnung:

- > vollständige, richtige, zeitgerechte und geordnete Erfassung von Buchungen
- > tägliche Aufzeichnung der Kasseneinnahmen-/ausgaben (nur bei Bilanzierung)
- > Aufbewahrung der Bücher und Aufzeichnungen
- > Benutzung einer lebendigen Sprache
- > Buchungen und Aufzeichnungen dürfen inhaltlich nicht verändert werden
- > Bücher und Aufzeichnungen können in geordneter Form durch Ablage mittels EDV geführt (Zugriff/Lesbarkeit) werden

- Verstöße gegen diese Vorschriften:
- > Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (§ 162 AO)
  - > Zwangsmittel zur Einhaltung der Vorschriften € 25.000 (§ 328 AO)
  - > Freiheitsstrafen bis max. 10 Jahren oder Geldstrafen bei Vorliegen von **Steuerhinterziehungstatbeständen**
    - > Geldbußen bis zu € 50.000 bei leichtfertiger Steuerverkürzung (§ 378 AO)
    - > Geldbußen bis € 5.000 bei Steuerverfälschung (§ 378 AO)

# Steuerrechtliche Struktur gemeinnütziger Körperschaften

## Vier Sphären

Ideeller Verein

Vermögensverwaltung

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Steuerbegünstigter  
Zweckbetrieb

Partiell  
steuerpflichtiger  
wirtschaftlicher  
Geschäftsbetrieb

## Die steuerliche Begünstigung

Für die steuerliche Beurteilung des Vereins ist maßgebend, ob ein Verein gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt oder nicht. Da es ein besonderes Vereinssteuergesetz nicht gibt, gelten für Vereine die allgemeinen Steuergesetze. Gemeinnützige Vereine unterliegen dabei zahlreichen Steuervergünstigungen. Der Abschnitt „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung (§§ 51 bis 68 AO) regelt die Grundsätze der steuerlichen Gemeinnützigkeit.

### Darstellung der steuerlichen Vergünstigungen in den einzelnen Tätigkeitsbereichen

<p><b>Ideeller Bereich</b></p> <p>Steuerbegünstigt in vollem Umfang bei</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Körperschaftsteuer</li> <li>• Gewerbesteuer</li> <li>• Grundsteuer</li> <li>• Umsatzsteuer</li> </ul>	<p><b>Vermögensverwaltung</b></p> <p>Steuerbegünstigt in vollem Umfang bei</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Körperschaftsteuer</li> <li>• Gewerbesteuer</li> <li>• Grundsteuer</li> <li>• Umsatzsteuer</li> </ul> <p>Nicht steuerbegünstigt bei</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinsabschlagsteuer</li> <li>• Kapitalertragsteuer</li> </ul>
<p><b>Zweckbetrieb</b></p> <p>Steuerbegünstigt bei</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Körperschaftsteuer</li> <li>• Gewerbesteuer</li> <li>• Grundsteuer</li> <li>• Umsatzsteuer 7 %</li> </ul>	<p><b>Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</b></p> <p>Nicht steuerbegünstigt bei</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Körperschaftsteuer</li> <li>• Gewerbesteuer</li> <li>• Grundsteuer</li> <li>• Umsatzsteuer 19 %</li> </ul>

Innerhalb dieser Tätigkeitsbereiche fallen folgende Tätigkeiten an:

Ideeller Bereich	Vermögensverw.	Zweckbetrieb	Wirtschaftl GB
Mitgliedsbeiträge	Zinsen	Veranstaltungen	Verkauf von Speisen und Getränken
Aufnahmegeb.	Mieten		Werbeeinnahmen

Spenden	Pachten	Tombolen (max 2 /Jahr)	Öffentliche und gesellige Veranstaltungen/Flohmarkte
Zuschüsse	Vergabe von Rechten		Sponsoring

Aus diesen unterschiedlichen Tätigkeitsbereichen folgt die Vorgabe, dass die Rechnungslegung des Vereins auch nach diesen Tätigkeitsbereichen gegliedert wird um daraus dann auch die steuerlichen Vorschriften beachtet werden können.

So muss bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder bei einem Zweckbetrieb die Erfassung der Umsatzsteuer erfolgen (Umsatzsteuer/Vorsteuer).

### Welche steuerlichen Vorschriften sind weiterhin von Bedeutung:

Gewinne aus steuerpfl. wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben unterliegen der KSt und der GewSt und sind daher grds. zu ermitteln. Die Besteuerungsgrenze von € 35.000 enthebt jedoch die meisten gemeinnützigen Vereine von dieser Pflicht.

Wird die Besteuerungsgrenze nicht überschritten, hat der Verein dem FA – im üblichen dreijährigen Turnus – lediglich die Höhe der Einnahmen zu erklären.

Übersteigen die Einnahmen die Grenze von € 45.000 (Bruttobetrag incl. USt) muss der Gewinn/Verlust nach der sogenannten Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden. Nach § 64 Abs. AO werden mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt (beachte: gleichartige). Damit ist eine Saldierung von Gewinnen und Verlusten einzelner wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe möglich.

Ein Verlust der Gemeinnützigkeit droht jedoch dann, wenn insgesamt nur Verluste erzielt werden (die durch den ideellen Bereich ausgeglichen werden müssen) und der Verein sich nicht nachhaltig (Frist) um Abhilfe bemüht (AEAO zu § 55 Nr. 8 und zu § 4 Nr. 7 AO).

Der Steuersatz beträgt auf den (ggf. zusammengefassten Gewinn) nach Abzug eines **Freibetrages** (§ 24 KStG) von € 5.000,00 15 % + SolZ.

Das körperschaftsteuerpflichtige Einkommen gilt auch bei der Berechnung der Gewerbesteuer, die mit 3,5 % und dem gemeindlichen Hebesatz der Betriebsstättengemeinde berechnet wird, z.B. in Freiburg mit 430 v.H., was eine definitive Belastung mit Gewerbesteuer von 15,05 % bedeutet.

Bezüglich der Umsatzsteuer (Regelsatz 19 %) ist auf die sogenannte Kleinunternehmerregelung hinzuweisen. Betragen die gesamten steuerpflichtigen

Ein Zweckbetrieb ist gegeben:

1. Wenn der WiG in seiner Gesamtausrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwirklichen (*dient also nicht nur der Mittelbeschaffung*)
2. Die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (Unabdingbarkeit)
3. Der wirtschaftliche GB zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (Unvermeidbarkeit)- *also z.B. vermeidbar, wenn ein Wettbewerb mit steuerlich nicht begünstigten Unternehmen nicht denkbar ist.*

Beispiel:

Verein hat lt. Satzung folgendes Ziel: den spezifischen Interessen von Jugendlichen auf kulturellem und politischen Gebiet gerecht zu werden und Raum für Kommunikation zu bieten. Zu Erreichung dieses Ziels unterhält der Verein ein durch Landeswohlfahrtsgesetz anerkanntes Haus das durch Zuschüsse gefördert wird und Kultur, Seminar und Vortragsveranstaltungen durchgeführt werden. Im offenen Bereich der Jugendräume ist als Kommunikationszentrum eine Café und Teestube eingerichtet in der Getränke und kleinere Speisen an die Jugendliche abgegeben werden.

Begründung im Urteil

Für die Verwirklichung der Zwecke des Klägers ist das Café nicht unerlässlich, da die Zwecke des Vereins auch ohne Verbindung mit dem gastronomischen Teil verwirklicht werden können. Die hervorgerufene Wettbewerbssituation ist daher unvermeidbar.

Einnahmen zuzüglich der darauf entfallenden Steuer nicht mehr als € 22.000 im vorausgegangenen Kalenderjahr und im laufenden Jahr voraussichtlich nicht mehr als € 50.000 wird (auf Antrag) keine Umsatzsteuer erhoben, aber auch keine Vorsteuer zum Abzug zugelassen. Auf den Rechnungen darf keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Der Verein ist auf den Verzicht für 5 Jahre gebunden.

Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung kann dann z.B. von Vorteil sein, wenn Anschaffungen mit höherem Vorsteuerabzug ansteht, die insgesamt höher ist als die zu entrichtende Mehrwertsteuer.

### **Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung > § 55 AO**

Zu den Mitteln eines steuerbegünstigten Vereins gehört das gesamte im Eigentum des Vereins stehende Vermögen. Das Gebot der Selbstlosigkeit stellt auch folgende hohe Anforderungen an die Verwendung der Vereinsmittel

- Die Mittel des Vereins dürfen nur für **satzungsmäßige Zwecke** (Mittelverwendungsgebot) verwendet werden (Ausnahmen siehe § 58 AO), wobei auch der Gewinn aus Zweckbetrieben und aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, sowie der Überschuss aus der Vermögensverwaltung nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden dürfen. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen (z.B. eines Altenheimes, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten). Dieses Gebot erfasst aber nur solche Mittel des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, die bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung nicht zur Sicherung des wirtschaftlichen Erfolgs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes benötigt werden. Der Verein hat nachzuweisen, dass die betriebliche Mittelverwendung zur Sicherung seiner Existenz geboten war (siehe BFH-Urteil vom 15.07.1998, DStR 1998 S. 1710). Die **Bildung von Rücklagen ist allerdings erlaubt**.
- Mitglieder dürfen außer Annehmlichkeiten keine Zuwendungen aus den Mitteln des Vereins erhalten. Keine Zuwendung liegt vor, wenn der Leistung des Vereins eine Gegenleistung gegenübersteht (z.B. bei Kauf-, Dienst- oder Werkverträgen) und die Werte von Leistungen und Gegenleistung nach wirtschaftlichen Grundsätzen gegeneinander abgewogen sind.
- Mittel des ideellen Bereichs (insbesondere Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Rücklagen, Gewinne aus Zweckbetrieb), sowie Erträge aus der Vermögensverwaltung dürfen sofern es nicht gelegentlich und mit Verlustausgleichsbemühungen anderer Art (z.B. durch Erhöhung der Entgelte) versucht wird (BFH-Urteil vom 02.10.1968, BstBl 1969 II S. 43) nicht zum Ausgleich von Verlusten des steuerpflichtigen Geschäftsbetriebs verwendet werden. Das Unterhalten von Dauerverlustbetrieben ist verboten, da diese nicht auf den wirtschaftlichen Erfolg ausgerichtet sind.

- Der Verein muss seine Mittel grundsätzlich **zeitnah** für seine steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke (z.B. für den Bau eines Altenheims, Kauf von Sportgeräten oder medizinischen Geräten) verwenden, wobei eine zeitnahe Verwendung gegeben ist, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden 2 Kalender- oder Wirtschaftsjahres für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Werden die Mittel nicht im Jahr des Zuflusses verwendet, so hat der Verein eine **Mittelverwendungsrechnung** durchzuführen. Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahres noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder Vermögensaufstellung des Vereins zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die im folgenden Jahr für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein.
- Dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen nicht:
  - > Zuwendungen von Todes wegen; sie sind grundsätzlich als Zuwendungen zum Vermögen des Vereins anzusehen, es sei denn der Erblasser hätte eine Verwendung für den laufenden Aufwand vorgeschrieben.
  - > Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden.
  - > Zustiftungen und Einzelzuwendungen, (z.B. Schenkungen) bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung des Vereins mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind,
  - > Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach der Vermögensbildung dienen, z.B. Schenkung eines Mietwohngrundstücks,
  - > das Gründungsvermögen eines Vereins,
  - > Rücklagen für Mittel die zur Begleichung von Abschreibungen für Gegenstände des ideellen Bereichs (z.B. Vereinsheim) benötigt werden,
  - > Verbindlichkeiten aufgrund eines aufgenommenen Darlehens dürfen bis zur Fälligkeit derselben i.H. d. Darlehensverpflichtung zurückbehalten werden,
  - > Zuwendungen für substanzerhaltende Maßnahmen (z.B. Reparaturen und Instandsetzungen) zur Pflege und Erhaltung des Vermögens. Hierfür dürfen aus den Erträgen der Vermögensverwaltung Gelder zurückbehalten werden.

Der Gesetzgeber hat in § 55 AO die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung dokumentiert. Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 1.3.2013 wurde die Frist zur zeitnahen Mittelverwendung von einem Jahr auf 2 Jahre verlängert.

§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO:

*Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken verwendet werden.*

Damit besteht eine klare Vorgabe: jeweils bis zum Ende des Jahres müssen die Mittelvorträge aus dem vorletzten Jahr entweder verwendet worden sein oder in eine Rücklage eingestellt werden. (Hinweis > Für die Gem 1 Steuererklärung bedeutet dies: nur für die ersten drei Jahre, auf die sich die Steuererklärung bezieht, muss die Rücklagenbildung bereits ausgewiesen sein. Für die beiden anderen Jahre kann sie mit der nächsten Erklärung erfolgen).

Eine zeitnahe Mittelverwendung kann auch durch Bildung von Rücklagen erreicht werden, die im Rechnungsabschluss aufzunehmen ist.

Rücklagen können für folgende Bereiche gebildet werden:

- Zweckgebundene Rücklagen
- Wiederbeschaffungsrücklagen
- Freie Rücklagen und
- Vermögensausstattungsrücklage (für eine andere steuerbegünstigte Körperschaft)  
z.B. Stammkapitaleinlage bei einer gemeinnützigen GmbH/Ausstattung einer gemeinnützigen Stiftung mit Vermögen durch Zustiftung, sonstige Zuwendungen für die Ausstattung einer anderen gemeinnützigen Körperschaft

Auch die Auflösung von Rücklagen (anderweitige Verwendung, da der Grund für die Bildung entfallen ist, gilt die Zweijahresfrist).

Eine weitere Änderung besteht darin, dass Höchstbeträge bei den freien Rücklagen, die nicht ausgenutzt wurden, mit Ablauf des Folgejahres „verfallen“ sind. Künftig können nicht ausgeschöpfte Beträge für zwei Jahre vorgetragen werden. Höchstbeträge werden z.B. nicht ausgeschöpft dadurch, dass die liquiden Mittel geringer sind, als die rechnerisch mögliche Rücklagenbildung. Die Berechnung der Höchstbeträge erfolgt bezogen auf die Einnahmen (im ideellen Bereich) bzw. Ertrag (in Vermögensverwaltung und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieben).

## Wiederbeschaffungsrücklage

Die Rücklage für beabsichtigte Wiederbeschaffung ist ein Unterfall der zweckgebundenen Rücklage und ist ab 2012 eingeführt und erleichtert die Nachweisführung. Sie wird berechnet anhand der Abschreibungsbeträge die als fixer Jahresbetrag der Rücklage zugeführt wird. Die Bildung der Wiederbeschaffungsrücklage ist an folgende Voraussetzungen gebunden:

- eine Ersatzbeschaffung ist wirklich geplant
- diese entspricht wertmäßig der Erstanschaffung und
- die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, nach der sich die Abschreibungsraten errechnen, entspricht der wirklichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes.

## Zweckgebundene Rücklage

Die zweckgebundene Rücklage ist in § 58 Nr.6 AO geregelt; Diese Rücklage wird für eine projektbezogene zukünftige Investition gebildet, die in absehbarer Zeit realisiert werden sollen.

Beispiel: ein Verein plant die Errichtung eines Vereinsheimes auf seinem Gelände. Die Baukosten sollen bei 1 Mio. EUR liegen. Diese Investition finanziert der Verein aus einer in den Vorjahren gebildeten Rücklage in Höhe von 200 T€ und mit T€ 800 durch ein Darlehen, das aus zeitnah zu verwendeten Mitteln in den nächsten 15 Jahren getilgt wird..

Für die Kreditrückzahlung besteht keine Laufzeitbegrenzung wie z.B. bei der Bildung von Rücklagen. Man kann nicht einfach z.B. 15 Jahre Gelder in einer Rücklage ansammeln, umgekehrt aber über einen solchen Zeitraum „abzahlen“.

In die zweckgebundene Rücklage fällt auch die Bildung einer **Betriebsmittelrücklage**. Dazu wird in den Gesetzesgrundlagen (AEAO) festgelegt: „Die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Gehälter, Mieten und Nebenkosten, in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode ist zulässig“.

Was eine angemessene Zeitperiode ist, ist strittig und kommt auf die Umstände des Einzelfalls an, insbesondere die Stetigkeit der Einnahmen, aus denen periodisch wiederkehrende Ausgaben gedeckt werden sollen. Als Faustregel: Rücklagen in Höhe von 3 Monatsaufwendungen an laufenden Ausgaben werden akzeptiert.

## Freie Rücklage

Die freie Rücklage speist sich aus drei Quellen:

Die Obergrenze für deren Bildung sind:

- 10 % der Bruttoeinnahmen – nicht der Überschüsse- aus dem **ideellen Bereich**
- 1/3 aus dem Überschuss in der Vermögensverwaltung
- 10 % des Überschusses/Gewinns aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben.

Nicht in einem Jahr ausgeschöpfte Beträge können innerhalb von 2 Jahren „nachgeholt“ werden. Das muss anhand einer Nebenrechnung in den Jahresabschluss integriert werden

### Beispiel

2018

1	Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen	16.000 EUR
2	Tatsächlich gebildete Rücklage	7.800 EUR
3	Vortrag	8.200 EUR

2019

4	Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen	17.000 EUR
5	+ Vortrag aus 2013	8.200 EUR
6	=Höchstgrenze für die Rücklagenbildung	25.200 EUR
7	Tatsächlich gebildete Rücklage	18.000 EUR
8	Verbleibender Vortrag aus 2013 (4-7+5)	7.200 EUR
9	Vortrag aus 2014 (4-7)	0 EUR

2020

10	Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen	15.000 EUR
11	+ in 2014 nicht ausgeschöpfter Vortrag aus 2013	7.200 EUR
12	+ Vortrag aus 2014	0 EUR
13	Höchstgrenze für die Rücklagenbildung	22.200 EUR
14	Tatsächlich gebildete Rücklage	20.000 EUR
15	Vortrag	0 EUR

Fortsetzung 2021 folgende Seite !

2021

16	Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen	15.000 EUR
17	+ in 2015 nicht ausgeschöpfter Vortrag aus 2014	0 EUR
18	+ Vortrag aus 2015	0 EUR
19	Höchstgrenze für die Rücklagenbildung	15.000 EUR
20	Tatsächlich gebildete Rücklage	13.000 EUR
21	Vortrag	2.000 EUR

Bildung und Verbrauch von Rücklagen sind im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses in einem **Rücklagenpiegel** als Ergänzung des Jahresabschlusses darzustellen:

Muster einer Übersicht Rücklagenentwicklung:

<b>I. Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO</b>	Stand 1.1.2012	Verbrauch 2012	Auflösung 2012	Zuführung 2012	Stand 31.12.2012
Bau Vereinsheim	10.000			20.000	30.000
Jubiläum 2012	25.000	20.000	5.000		0,00
Dachsanierung	20.000	20.000			0,00
Projekt Jugend	3.000	2.000	1.000	2.500	2.500
Umsatzsteuer Nachzahlg.	1.000	1.000		2.000	2.000
<b>Summe</b>	<b>59.000</b>	<b>-43.000</b>	<b>-6.000</b>	<b>24.500</b>	<b>34.500</b>

<b>II. Betriebsmittelrücklage</b>					
Ideeller Bereich		19.000	19.000	24.000"	24.000
Wirtschaftl. Geschäftsbetr.		2.064	2.064	2.064	2.064
<b>Summe</b>		<b>21.064</b>	<b>-21.064</b>	<b>26.064</b>	<b>26.064</b>

<b>III. Freie Rücklage § 58 Nr. 7 AO</b>					
	12.800			2.500	15.300
<b>Summe</b>	<b>12.800</b>			<b>2.500</b>	<b>15.300</b>

In der Rechnungslegung stelle sich die Veränderungen der Rücklagen als letzte Position in der Einnahmen/Ausgabenrechnung dann wie folgt dar:

• <b>Anfangsvermögen</b>	115.000
Geldkonten (Kasse/Banken) am 1.1.	
• <b>Einnahmen</b>	
Mitgliedsbeiträge	160.000
Spenden	17.500
Zuschüsse	20.000
Andere Einnahmen	50.000

Summe der Einnahmen		247.500
<b>• Aufwendungen</b>		
Personalkosten, Übungsleiter		90.000
Betriebskosten		20.000
Verwaltung		15.000
Jubiläum		20.000
Umsatzsteuer-Zahlungen		3.000
Projekt Jugend		2.000
Andere Aufwendungen		85.000
Summe der Aufwendungen		255.000
<b>Jahresergebnis</b>		
Summe der Einnahmen		247.500
Summe der Ausgaben		255.000
		<b>./ 7.500</b>
Geldkonten (Kasse/Banken) am 31.12.		107.500
Veränderungen aus den Rücklagen (Rücklagespiegel)		
Entnahmen aus Rücklagen	64.064	
Auflösung von Rücklagen	6.000	
Zuführung (Einstellung) in Rücklagen	53.064	
<b>Summe Rücklagenveränderung:</b>		<b>17.000</b>
Stand 1.1.	92.864	
Stand 31.12.	75.864	
		<b>17.000</b>

Voraussetzung für die Bildung von Rücklagen ist ein Beschluss des Vorstands.  
Der Beschlusstext des **Vorstands** könnte lauten:

„ Es werden Rücklagen wie folgt beschlossen:

Nach § 58 Nr, 6 AO	34.500
Betriebsmittelrücklagen	26.064
Frei Rücklagen	15.300
<b>Summe</b>	<b>75.864</b>

Die Einzelheiten ergeben sich aus dem Rücklagespiegel und den dazugehörigen Berechnungen“.

Auch in der Mitgliederversammlung zur Verabschiedung des Jahresabschlusses sollten die Rücklagen erwähnt werden.

Die Beschlussvorlage könnte lauten:

„Die Jahresrechnung zum 31.12.2012 einschließlich der Rücklagen in Höhe von 75.864 EUR wird beschlossen“.

### Übersicht zur Ermittlung der zeitnah zu verwendenden Mittel:

Die Frist zur zeitnahen Verwendung der Mittel beträgt nunmehr ab 1.1.2013 zwei Jahre. Die in 2013 zugeflossenen Mittel müssen also spätestens bis Ende 2015 verwendet werden. Empfehlenswert ist, dass die zeitnah zu verwendenden Mittel aus Vorjahren in der Rechnungslegung als Mittelvortrag auszuweisen sind. Generell sind alle Überschüsse, die nicht als Rücklagen oder Vermögenszuführungen ausgewiesen werden konnten, ein Mittelvortrag, der im Folgejahr zweckgebunden zu verwenden ist.

### Mittelverwendungsrechnung 2020

		EUR
	Überschüssige Einnahmen/Unterdeckung aus dem ideellen Bereich	
+	Überschüsse/Verluste aus Zweckbetrieben	
+	Überschüsse/Verluste aus Vermögensverwaltung	
+	Überschüsse/Verluste sämtlicher wirtsch.GB	
=	Zwischensumme	
./.	Zuführung zum nutzungsgebundenen Anlagevermögen abzüglich Abschreibungen	
./.	Zuführung zu zweckgebundenen Rücklagen	
./.	Zuführung zu freien Rücklagen	
./.	Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten	
./.	Vermögenszuführungen nach § 58 Nr. 11 + 12 AO	
=	Verbleibende nicht verwendete Mittel im Jahr 2013	
=	<b>Mittelvortrag nach 2021</b>	

### Mittelverwendungsrechnung 2014

Die Darstellung ist gem. dem Beispiel wie für 2013 fortzuführen und dann folgende Ergänzungen anzubringen:

=	Verbleibende nicht verwendete Mittel aus 2014	
+	Mittelvortrag aus 2013	
=	Mittelvortrag nach 2015	

Im Jahr 2015 muss nur der Vortrag aus 2013 zweckgebunden verwendet werden, deswegen ist der Vortrag aus 2014 davon abzugrenzen.

### **Ergänzende Hinweise:**

## **Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung bei steuerbegünstigten (gemeinnützigen) Körperschaften**

### **1. Allgemeines**

Formelle Anforderungen der Satzung

Im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung ist der Nachweis zu erbringen, dass sie entsprechend dem Satzungszweck ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke verfolgt werden.

Wir im Rahmen der GEM 1 Erklärung im Tournus von 3 Jahren abgefragt durch Einreichung der Protokolle und Geschäftsberichte

Bei Verstoß: Verlust der Gemeinnützigkeit

- **Tatsächliche Geschäftsführung**  
Muss ausschließlich und unmittelbar die steuerbegünstigten Zwecke laut Satzung verfolgen, dies hat zeitnah zu erfolgen, d.h. so frühzeitig wie nach den Umständen erwartet werden kann.
- **Zeitnahe Mittelverwendung**  
Sämtliche Mittel müssen ausschließlich für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden. Zeitnah bedeutet, dass die Mittel in dem auf den Zufluss folgenden zwei Kalenderjahren für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden müssen, siehe Hinweise auf die mögliche Rücklagenbildung.

### **2. Abgabe von Steuererklärungen**

Die Nichtabgabe oder verspätete Abgabe von Steuererklärungen ist ein Verstoß gegen die ordnungsmäßige tatsächliche Geschäftsführung, die die Steuerbegünstigung gefährdet.

### **3. Aufzeichnungspflichten**

Besondere Aufzeichnungspflichten bestehen nicht (nur in Abhängigkeit von bestimmten Größenmerkmale), die tatsächliche Geschäftsführung muss aber ordnungsgemäße Aufzeichnung zu den Einnahmen und Ausgaben erbringen. Es gelten insoweit die allgemeinen Vorschriften der AO (§§ 140 ff) ergänzt ggf um die des Handelsrechts.

Zu einer ordnungsgemäßen tatsächlichen Geschäftsführung gehört auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbescheinigungen nach amtlichen Muster sowie der Nachweis zweckentsprechender Verwendung. Aufzeichnungen müssen geführt werden. (Fortlaufende Nummer der Bescheinigungen evtl. anzuraten).

Hinweis auf Haftung des Ausstellers bei vorsätzlich oder grob fahrlässiger Ausstellung eine Bescheinigung.

### **Die Buchführung im gemeinnützigen Verein**

Gemeinnützige Vereine, die nicht bilanzieren (müssen), müssen mit der Körperschaftsteuererklärung das Formular „Anlage EÜR“ abgeben, wenn ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (steuerpflichtig) mit Einnahmen von mehr als EUR 35.000 (incl. Umsatzsteuer) vorliegt.

Die Gewinnermittlung in den anderen Bereichen (ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb) erfolgt dagegen formlos.

Aufwendungen für gemischt genutzte Wirtschaftsgüter oder Kosten, die in allen Bereichen des Vereins anfallen, müssen nach einem sachgerechten Verteilungsschlüssel aufgeteilt werden. Der Nachweis der verursachungsgerechten Verteilung ist durch den Verein gegenüber den Finanzbehörden zu führen und ist zu dokumentieren. Schlüsselwert müssen ggf. jedes Jahr überprüft werden.

Organisatorische Hinweise zu der Gestaltung der Buchführung im gemeinnützigen Verein:

**Anlage 1:** Muster einer Buchführung unterteilt in die einzelnen Tätigkeitsbereiche

**Anlage 2:** Muster einer Verprobungsrechnung, wenn die Buchführung als einfache Einnahme-/Ausgabenrechnung geführt wird / Abstimmung mit den Bankkonten/Kasse

**Anlage 3:** Muster eines Anlageverzeichnisses, die auch zur Ermittlung der Abschreibung dient.

**Anlage 4:** Muster eines ausgefüllten Anlageverzeichnisses.

**Anlage 5:** Musterkontenrahmen für (Bestands) Konten, die zur Abstimmung bei einer Einnahmen/Ausgabenrechnung erforderlich sind.

**Anlage 6:** Musterhaushaltsplan für einen gemeinnützigen Verein

**Anlage 7:** Muster der steuerlichen Einnahme/Überschussrechnung bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit Einnahmen > 35.000 EUR.

---

Nach Anlage 7:

Hinweise zu Satzungsbestimmungen nach dem Ehrenamtsstärkungsgesetz



Klasse 2

Vermögensverwaltung

Kapitalerträge (Zinsen, Dividende)  
 Mieteinnahmen  
 Sachteinnahmen

201  
 202  
 203

601 Löhne, Gehälter  
 602 Raumkosten  
 604 Reparaturen  
 605 Abschreibungen  
 606 Zinsen  
 607 Versicherungen / Abgaben  
 608 Strom / Wasser / Energie  
 609 Verwaltungskosten  
 699 Sonstige Kosten

Verlust

Klasse 3

Zweckbetriebe

Einnahmen aus Tombolen  
 Einnahmen aus Lotterien  
 Einnahmen  
 Einnahmen  
 Einnahmen  
 Erstattungen  
 Zuschüsse, zweckgebunden  
 Verkauf Ausrüstung aus Zweckbetrieb  
 Mehrwertsteuer  
 Sonstige Einnahmen

301  
 302  
 303  
 304  
 305  
 306  
 307  
 308  
 309

701 Löhne, Gehälter  
 702 Raumkosten  
 703 Fahrzeugkosten  
 704 Reparaturen  
 705 Abschreibungen  
 706 Zinsen  
 707 Versicherungen / Abgaben  
 708 Strom / Wasser / Energie  
 709 Verwaltungskosten  
 710 Materialkosten  
 711 Bürobedarf  
 712 Telefon/ Porto  
 713 Bewirtung  
 714 Geschenke  
 730 Ausgaben für Tombolen  
 731 Ausgaben für Lotterien  
 732 Ausgaben für  
 733 Ausgaben für  
 734 Ausgaben für  
 780 Vorsteuer  
 799 Sonstige Kosten

Verlust

Gewinn

Steuerpflichtige wirtschaftliche

Geschäftsbetriebe

Klasse 4

Einnahmen Altpapier-/ Altkleidersammlung	401		
Verkaufserlöse Speisen und Getränke	402		
Vermietung von Ausrüstung	403		
Werbeeinnahmen	404		
Eintrittsgelder bei Veranstaltungen	405		
Verkauf Ausrüstung aus Geschäftsbetrieb	406		
Mehrwertsteuer	407		
Sonstige Einnahmen	408		

801 Löhne, Gehälter	
802 Raumkosten	
803 Fahrzeugkosten	
804 Reparaturen	
805 Abschreibungen	
806 Zinsen	
807 Versicherungen / Abgaben	
808 Strom / Wasser / Energie	
809 Verwaltungskosten	
810 Materialkosten	
811 Bürobedarf	
812 Telefon/ Porto	
813 Bewirtung	
814 Geschenke	
830 Altpapier- und Altkleidersammlung	
831 Speisen und Getränke	
832 Veranstaltungen (ohne Speisen,..)	
880 Vorsteuer	
899 Sonstige Kosten	

Verlust \_\_\_\_\_ Gewinn \_\_\_\_\_

*Reparaturkosten  
Anlage 5*

① Sind in den Ausgaben auch Abschreibungen enthalten, so muss der Abgleich der Bestände um die Position „Abschreibungen“ erweitert werden, weil insoweit kein Liquiditätsabfluss vorliegt. Da die Abschreibungen bei der Gewinnermittlung als Ausgaben erfasst werden, sind sie beim Abgleich der Bestände somit hinzuzurechnen.

② Die im entsprechenden Jahr in das Anlagenverzeichnis übernommenen Investitionen müssen abgezogen werden, da hierfür Liquidität abgeflossen ist.

Muster Buchführung über Excel

Anlage 1/1

		Ideeller Bereich										Wirtsch. Geb.					
		101		102		502		511		201		609		405		832	
BeilNr	Dat.	Bank	Kasse	Verbl.	Kapital	Beitr.	Spend	Raumk	Bürobed.	Zinsetr.	Verw.K.	Veranstall	Kosten				
-	AB	280,00	45,00	-300,00	25,00	-30,00											
1	2.1.	30,00				-80,00											
2	4.1.	80,00					-80,00										
3	6.1.			-2,50					2,50								
4	7.1.	-100,00								-2,50							
5	10.1.	2,50									0,45						
5	10.1.	-0,45															
6	15.1.	250,00															
7	15.1.	-150,00															150,00
	EB	X	X	X	Ergebnis									Summe:	Ergebnis		

Verprobungsmuster

Einnahmen und Ausgaben

A. Vorträge - Geldbestände zum 01.01.20..

Kasse	€	_____
Girokonto 1	€	_____
Girokonto 2	€	_____
Sparkonto Nr.	€	_____
Festgeldkonto	€	_____
Wertpapiere	€	_____
	€	=====

B. Einnahmen

.....	€	_____
.....	€	_____
.....	€	_____
<b>Gesamteinnahmen</b>	€	=====

C. Ausgaben

.....	€	_____
.....	€	_____
.....	€	_____
<b>Gesamtausgaben</b>	€	=====

D. Bestandsrechnung

D 1	Vortrag Geldbestände	€	_____
D 2	+ Einnahmen	€	_____
D 3	./.. Ausgaben	€	_____
D 4	Geldbestände am 31.12.20...	€	=====

Aufgliederung der Geldbestände:

Kasse	€	_____
Girokonto	€	_____
Sparkonto	€	_____
Festgeld/Wertp.	€	_____

Der Überschuss/Fehlbetrag aus dem Rechnungsjahr 20... beträgt  
 € \_\_\_\_\_



## Musterrechnung „Anlagenverzeichnis für das Jahr 2008“

Gegenstand	Anschaffungs- Zeitpunkt Monat/Jahr	Anschaf- fungswert EUR	Nut- zungs- dauer	jährliche AfA in %	in EUR	Buchwert am 01.01.	Zugang EUR	Abgang EUR	AfA lfd. Jahr EUR	Restwert am 31.12.08 EUR
Kfz FR- (Abgang 2008)	09/2000	24.000,00	6	16,67	4.000,00	1,00	0,00	0,00	1,00	0,00
Kfz FR- (Berechnung s.S. 4)	09/2008	18.000,00	6	16,67	3.000,00	0,00	18.000,00	0,00	1.000,00	17.000,00
Übungspuppe	01/2006	1.600,00	4	25	400,00	800,00	0,00	0,00	400,00	400,00
Geräteschrank (Abgang 12/2008)	01/2005	1.300,00	13	7,69	100,00	1.000,00	0,00	900,00	100,00	0,00
Sammelkosten (> 150 - 1.000 EUR)	2008	3.500,00	5	20	700,00	0,00	3.500,00	0,00	700,00	2.800,00

Summe der dem Sammelkosten im Jahr 2008 zugeführten Wirtschaftsgüter

Die AfA des laufenden Jahres ist als Ausgabe zu buchen (Gegenkonto ist das entsprechende Anlagenkonto)

Der Restbuchwert gemäß Anlagenverzeichnis ist mit dem entsprechenden Anlagenkonto der Einnahmenüberschussrechnung abzustimmen.

Beispiel „Berechnung Abschreibung“

Schaffung Kfz für EUR 18.000 am 15.09.2008. Laut AfA-Tabelle liegt die „betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer“ bei 6 Jahren.  $\Rightarrow 18.000 : 6 = 3.000$  pro Jahr.  
 IR 3.000 : 12 Monate x 4 Monate = EUR 1.000 für den Zeitraum September bis Dezember. Das Fahrzeug wird im Jahr 2016 verschrottet.

Jr	Abschreibung	Restbuchwert
08	1.000	17.000
09	3.000	14.000
10	3.000	11.000
11	3.000	8.000
12	3.000	5.000
13	3.000	2.000
14	1.999	1
15	0	1
16	1	0

Um die „Anlagenbuchhaltung“ besser mit der Einnahmenüberschussrechnung abstimmen zu können wird empfohlen, bis zum Jahr des Abgangs einen so genannte „Erinnerungswert“ in Höhe von EUR 1 stehen zu lassen.

## Musterkonten außerhalb der Einnahmen / Ausgaben

<b>91</b>	<b>Anlagevermögen ①</b>
9110	Grund und Boden
9120	Gebäude / Bauten
9130	Funk / Meldeempfänger
9140	Fahrzeuge
9150	Kfz-Anhänger
9160	EDV
9170	Betriebsausstattung
9180	Verwaltungsausstattung
9190	Sonstiges Mobiliar
9199	geleistete Anzahlungen auf Anlagevermögen
<b>921</b>	<b>Finanzanlagen</b>
9210	Beteiligungen
	<b>Umlaufvermögen</b>
<b>93</b>	<b>Kassenbestand / Bankkonten</b>
9310	Kasse
9320	Girokonten
9340	Festgeldkonto
9350	Anlage zweckgebundener Spenden
9390	Bankzwischenkonto (10-Tage-Regelung)
<b>94</b>	<b>Umsatzsteuer</b>
9490	Umsatzsteuerzahlungen an und von Finanzamt
<b>95</b>	<b>Sonstiges</b>
9520	Eingangsschecks
9590	Durchlaufende Posten
9591	Geldtransit
<b>96</b>	<b>Eigenkapital</b>
9610	Vereinsvermögen
9620	freie Rücklagen
9630	zweckgebundene Rücklagen
<b>971</b>	<b>Zuschüsse</b>
9710	Investitionszuschüsse
<b>975</b>	<b>Fremdkapital</b>
9750	erhaltenes Darlehen
9900	Saldovortragskonto

① Falls Anlagegüter aus dem Zweckbetrieb und dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verkauft werden, so ist der Erlös mehrwertsteuerpflichtig (mit 7% bzw. 19%).

Um erkennen zu können, aus welchem steuerlichen Bereich das Anlagegut entnommen wurde, sollten entsprechend getrennte Anlagekonten geführt werden.

Musterhaushaltsplan für Verein XY

	Bezeichnung	Planwert Vorjahr	Ist-Wert Vorjahr	Planwert
1.	<b>Einnahmen</b>			
	1.1 Beiträge Mitglieder			
	1.2 Sammlungen			
	1.3 Zuschüsse öffentliche			
	1.4 Zuschüsse nicht öffentl.			
	1.5 Sonstige Einnahmen ideeller Bereich			
2	2.1 Zinseinnahmen			
	2.2 Sonstige Erlöse Vermögensverwaltung			
3	Erlöse aus Zweckbetrieb /je nach Aktivität			
4.	4.1 Erlöse Altpapier/Kleidersammlung			
	4.2 Erlöse gesellige Veransth./Basare			
	4.3 sonstige Erlöse aus wirtschaftlichem Gesch.Betr.			
	Summe Erlöse			
2.	<b>Ausgaben</b>			
	1.1 abzuführende Beiträge			
	2.2 Ausgaben für den ideellen Aufgabenbereich			
	2.3 Verwaltungskosten			
	2.4 Sonstige Ausgaben ideeller Bereich			
	2.1 Zinsaufwendungen			
	2.2 Sonstiger Aufwand der Vermögensverwaltung			
3.	Ausgaben für Zweckbetrieb			
4.	4.1 Aufwand f. Altpapier/Kleidersammlung			
	4.2 Ausgaben geselliger Veranstaltungen			
	4.3 Sonstige Aufgaben aus wirtschaftl. Geschäftsbetr.			
	Summe Aufwand			
	Ergebnis			

Nachrichtlich:

- Ergebnis ideeller Bereich .....
- Ergebnis Vermögensverwaltung .....
- Ergebnis Zweckbetrieb .....
- Ergebnis wirtschaftl. Geschäftsbetrieb .....

Muster EÜR (Einnahme-Überschussrechnung)		Anlage
		EUR
A.	Betriebseinnahmen	
1.	Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen (Vereinnahmen)=	
2.	Umsatzsteuerfreie Betriebseinnahmen/Betriebseinnahmen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet	
3.	Vereinnahmen Umsatzsteuer	
4.	vom FA erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	
5.	Veräußerung oder Entnahmen von Anlagevermögen	
6.	Private Kfz Nutzung	
7.	Sonstige Sach-, Nutzungs und Leistungsentnahmen	
8.	Auflösung von Rücklagen und/oder Ansparsabschreibungen	
	<b>Summe der Betriebseinnahmen</b>	
B.	Betriebsausgaben	
1.	Waren, Roh- und Hilfsstoffe	
2.	bezogene Leistungen	
3.	Afa auf unbewegliche Anlagegüter	
4.	Afa immaterielle Anlagegüter	
5.	Afa auf bewegliches Anlagevermögen	
6.	Sonderabschreibungen	
7.	Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter	
8.	Restbuchwert der ausgeschiedenen Anlagegüter	
9.	Kraftfahrzeugkosten und andere Fahrzeugkosten	
10.	Raumkosten und sonstiger Grundstücksaufwand	
	a) Miete/Pacht für Räume und andere Grundstücke	
	b) Aufwendungen für betrieblich genutzte Grundstücke	
11.	Schuldzinsen	
	a) zur Finanzierung von Anschaffungs-/Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlage Vermögen	
	b) Übrige Schuldzinsen	
12.	Übrige beschränkt abziehbare Betriebsausgaben	
	a) Geschenke (a.a. nicht abziehbar, a.b. abziehbar)	
	b) Bewirtung (b.a. nicht abziehbar, b.b. abziehbar)	
	c) Reisekosten	
	d) Sonstige (d.a. nicht abziehbar, d.d. abziehbar)	
13.	Sonstige unbeschränkt abziehbare Betriebsausgaben	
	a) Porto, Telefon, Büromaterial	
	b) Fortbildung, Fachliteratur	
	c) Rechts- und Steuerberatung, Buchführung	
	d) Übrige Betriebsausgaben	
14.	Gezahlte Vorsteuer	
15.	An das FA gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	
16.	Bildung von Rücklagen und/oder Ansparsabschreibungen	
C.	<b>Summe Betriebsausgaben</b>	
	<b>Saldo= Gewinn/Verlust</b>	

## Ehrenamtsstärkungsgesetz

### Neuregelung und Satzungsänderung?

Eine rechtliche Klarstellung trifft das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“ für Vorstandsvergütungen. Bisher war umstritten, ob sich aus dem zivilen Vereinsrecht ergibt, dass Vergütungen an Vorstandsmitglieder zwingend eine satzungsrechtliche Grundlage brauchen. Das steht jetzt eindeutig fest – und zieht entsprechende Folgen für die Prüfung und Anpassung von Vereinssatzungen nach sich.

§ 27 Abs. 3 BGB regelte bisher, dass „auf die Geschäftsführung des Vorstands die für die Auftrag geltenden Vorschriften der §§ 664 bis 670 entsprechende Anwendung“ finden. Der Vorstand steht demnach in einem Auftragsverhältnis zum Verein. Diese Geschäftsbesorgung erfolgt nach § 662 BGB unentgeltlich. § 27 Abs. 3 verweist aber ausdrücklich nur auf die §§ 664-670 BGB - nicht aber auf die Unentgeltlichkeitsregelung des § 662 BGB.

Die bisherige rechtliche Unklarheit wird beseitigt. § 27 Abs. 3 BGB erhält dazu folgenden Zusatz: „Die Mitglieder des Vorstands sind unentgeltlich tätig“.

Dieses Vergütungsverbot ist aber nachgiebig. Nach § 40 BGB findet § 27 Abs. 3 BGB „insoweit keine Anwendung, als die Satzung etwas anderes bestimmt“. Das bedeutet aber, dass die Unentgeltlichkeitsklausel nur per Satzung aufgehoben werden kann – nicht etwa durch Beschluss der Mitgliederversammlung.

Die Finanzverwaltung verlangt deshalb, dass Vereine, die ihrem Vorstand Vergütungen im Rahmend der seit 2006 bestehenden Ehrenamtspauschale eine entsprechende Satzungsänderung erforderlich macht. Die Frist dazu lief Ende 2010 ab. Seitdem gelten Vorstandsvergütungen als gemeinnützigkeitsschädlich, wenn die Satzung sie nicht ausdrücklich erlaubt.

Das Vergütungsverbot betrifft nicht Ersatz von Aufwendungen. Zulässig ist ein Aufwandsersatz. Nach § 670 BGB hat der Vorstand sogar einen gesetzlichen Anspruch.

Diesen Aufwandsersatz hat der BGH definiert: Aufwendungen i.S. von § 27 BGB sind „alle Vermögensopfer mit Ausnahme der eigenen Arbeitszeit und Arbeitskraft, die der Beauftragte zum Zweck der Ausführung des Auftrags freiwillig, auf Weisung des Auftraggebers oder als notwendige Folge der Auftrags Erfüllung erbringt“. Dazu zählen alle Auslagen, insbesondere Reisekosten, Post- und Telefonspesen sowie zusätzliche Beherbergungs- und Verpflegungskosten

Die Aufwendungen müssen nur erstattet werden, wenn sie

- tatsächlich angefallen sind
- für die Ausführung der übernommenen Tätigkeit erforderlich sind und
- sich in einem angemessenen Rahmen halten

Die Finanzverwaltung erlaubt einen pauschalen Aufwandsersatz auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung (da gesetzlich geregelt). Ein Einzelnachweis der Auslagen ist danach nicht erforderlich, wenn die pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand

offensichtlich nicht übersteigen. Das gilt aber nicht, wenn durch die pauschale Zahlungen auch Arbeits- oder Zeitaufwand abgedeckt werden soll.

Hinweis: Die Abgrenzung zwischen Vergütungen und Aufwandsersatz ohne Einzelnachweis ist schwer möglich. Deshalb könnte es doch empfehlenswert sein, auch einen pauschalen Aufwandsersatz per Satzung zu erlauben.

- Satzungsklausel: Vorstandsmitglieder können eine Erstattung von Aufwendungen, die im Rahmen ihrer Amtstätigkeit anfallen, auch ohne Einzelnachweis erhalten, wenn der Erstattungsbetrag die wirklich angefallenen Aufwendungen offensichtlich nicht übersteigt.

Wichtig: wird eine Vergütung von mehr als 840 EUR p.a. gewährt, entfällt die gesetzliche Haftungsfreistellung nach § 31 a BGB. In einem solchen Fall kann aber der Vorstand durch die Satzung von der Haftung für leichte Fahrlässigkeit befreit werden. Diese Klausel in der Satzung könnte wie folgt lauten:

Der Vorstand haftet dem Verein unabhängig von der Höhe seiner Vergütung für eine i in Wahrnehmung seiner Vorstandspflichten verursachten Schaden nur bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit

Vereine, deren Satzung keine Vergütungsregelung für Vorstände enthalten, haben hinreichend Zeit für die Anpassung der Satzung. Die Neuregelung des § 27 Abs. 3 BGB tritt zum 1.1.2015 in Kraft. Bis dahin muss die Satzungsänderung nicht nur beschlossen, sondern auch im Vereinsregister eingetragen sein.

Ist die Satzungsänderung nicht bis zum 1.1.2015 durchgeführt wären folgende rechtliche Folgen denkbar:

Der Verein hat einen Rückzahlungsanspruch

Der Vorstand macht sich evtl. schadensersatzpflichtig

Die Entlastung durch die Mitgliederversammlung wirkt nur eingeschränkt

Es wird empfohlen, die Vergütungsregelung in der Satzung sicherheitshalber auf alle satzungsmäßig bestellten Organvertreter (z.B. Abteilungsleiter, Beiräte, besondere Vertreter, Rechnungsprüfer) auszuweiten, sofern diese Ämter tatsächlich eine Vergütung vorgesehen ist.

Zusammenfassung wichtigste Punkte:

Gliederung der Buchhaltung	4 Bereiche	Ideeller Bereich Vermögensverwaltung Zweckbetrieb Wirtschaftl. Geschäftsbetr.
Gliederungsvorschriften in der Buchhaltung	Keine besondere	Außer bei Umsätzen > 600.000 € oder Gewinn > 60.000 € doppelte Buchführung
Einnahme-Überschuss-Rechnung	Nur Aufzeichnung über Einnahmen und Ausgaben	Bei Umsätzen im wirtschaftlichen GB > 35.000 ist eine Einnahme-Überschussrechnung nach amtlichen Muster zu erstellen
Steuerpflicht	Ideeller Bereich	Keine Steuerliche Belastung
	Vermögensverwaltung	Keine steuerliche Belastung Ggf. Umsatzsteuer
	Zweckbetrieb	Keine steuerliche Belastung Ggf Umsatzsteuer 7 %
	Wirtschaftl. Geschäftsbetrieb	Umsätze > 35.000 € muss Gewinn ermittelt werden. KöST/GewSt/ Umsatzsteuer 19 %
Steuererklärung	Ja, generell alle 3 Jahre über die GEM 1	Bei Gewinn aus wirtsch. Geschäftsbetrieb Jährliche KöST/Gew.St/Umsatzsteuererklärung unter Beifügung der EÜR Rechnung nach amtlichen Muster
Mittelverwendungsgebot	Innerhalb von 2 Jahren	Mittelverwendungsrechnung
Ausnahmen	Durch Rücklagenbildung	Als Anlage zum Abschluss -sollte durch MV beschlossen werden, Vorstand kann Vorschlag einbringen
Aufwandsersatz Vorstand	Ja, grundsätzlich Auslagen für die Vereinstätigkeit (Porto/Papier/Telefon/Reisek.)	Muss nicht in Satzung geregelt sein, weil gesetzlicher Anspruch besteht
Sonstige Vergütung	Ja, wenn in Satzung geregelt Vorsicht bei Satzungsbestimmung: Vorstand arbeitet ehrenamtl.	z.B. Ehrenamts pauschale von z.Zt. 840 € p.a. – ist aber in Satzung zu regeln (evlt. Kann-Bestimmung) Haftungsrechtliche Freistellung nach § 31 a BGB
Kleinunternehmer (bei Umsatzsteuer)	Voraussetzung: Umsätze im Vj < 22.000 € und im lfd. Jahr voraussichtlich nicht > 50.000 €	Keine Umsatzsteuer auf Leistungen/Kein Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen