

Buchführung und Mittelverwendung bei gemeinnützigen Vereinen

 Netzwerk „Integration durch Qualifizierung IQ“

**Workshop für VertreterInnen von Migrantenselbstorganisationen in
Mecklenburg-Vorpommern**

**23.08.2014 in Schwerin
01.11.2014 in Rostock**

**www.mecklenburg-vorpommern.netzwerk-iq.de
www.netzwerk-iq.de**

Impressum

Herausgeber:

IQ Netzwerk Mecklenburg-Vorpommern

Teilprojekt: Bildung und Qualifizierung von Migrantenselbstorganisationen in MV
c/o Förderverein des Migrantenrats der Hansestadt Rostock e.V.

Autor:

Wolfgang Pfeffer

Alle Rechte vorbehalten

© 2014

Das Förderprogramm „Integration durch Qualifizierung“ zielt auf die nachhaltige Verbesserung der Arbeitsmarktintegration von Erwachsenen mit Migrationshintergrund ab. Daran arbeiten bundesweit regionale Netzwerke, die von Fachstellen zu migrationsspezifischen Schwerpunktthemen unterstützt werden. Das Programm wird gefördert durch das Bundesministerium für Arbeit und Soziales, das Bundesministerium für Bildung und Forschung und die Bundesagentur für Arbeit.

Buchführung in gemeinnützigen Vereinen

1. Buchhaltungspflichten im Verein

Umfang und Form der Buchführung, die einem Verein abverlangt wird, sind nicht in allen Fällen gleich. Ein Verein der weder gemeinnützig ist, noch sich wirtschaftlich betätigt, hat z. B. keine steuerliche Verpflichtung zur Buchhaltung, weil er keine Einnahmen hat oder diese (z. B. Mitgliedsbeiträge) in den nichtunternehmerischen Bereich fallen.

Grundsätzlich ergeben sich die Buchhaltungspflichten für Vereine aus drei Quellen:

- die Rechenschaftspflicht des Vorstands gegenüber der Mitgliederversammlung nach BGB (zivilrechtliche Buchführungspflicht)
- steuerrechtliche Pflichten (bei gemeinnützigen und wirtschaftlich tätigen Vereinen)
- förderrechtliche Aufzeichnungspflichten

Die förderrechtlichen Aufzeichnungspflichten lassen wir im Folgenden außer Acht. Sie ergeben sich aus den speziellen Anforderungen, die die Zuwendungsverträge festlegen. In der Regel erfüllt eine geordnete Buchhaltung (nach steuerrechtlichen Vorschriften) auch die förderrechtlichen Anforderungen. Meist wird aber eine von den anderen Geschäftsvorfällen getrennte Aufzeichnung nötig sein. Mit zusätzlichen Konten in der regulären Buchhaltung oder einer Kostenstellenrechnung kann ohne übermäßigen Aufwand bewältigt werden.

Eine Pflicht zur Rechnungslegung gegenüber Spendern oder der Öffentlichkeit besteht – auch bei gemeinnützigen – Vereinen nicht.

1.1. Rechenschaftspflicht gegenüber der Mitgliederversammlung

Der Vorstand des Vereins unterliegt nach dem BGB einer Rechenschaftspflicht gegenüber der Mitgliederversammlung. Das ergibt sich aus § 27 (3) BGB, der auf §§ 664-670 verweist.

§ 666 BGB regelt hier die Verpflichtung des Beauftragten zum Ablegen von Rechenschaft gegenüber dem Auftraggeber, im Falle des Vereins also der Mitgliederversammlung.

Der Umfang dieser Rechenschaftspflicht wiederum ergibt sich aus den §§ 259-260 BGB: § 259 (1) BGB verlangt eine geordnete Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben und die Vorlage von Belegen.

Die Ansprüche an eine solche Buchhaltung sind mit einer einfachen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfüllt. Die Einnahmen und Ausgaben müssen aber sinnvoll geordnet und vollständig sein. Die Anforderungen an die Buchhaltung hängen dabei nach aktueller Rechtsprechung von Größe und Tätigkeitsfeld des Vereins ab. Der ehrenamtliche Vorstand eines kleinen Idealvereins hat dabei nur beschränkte Anforderungen zu erfüllen (Brandenburgisches Oberlandesgericht, Urteil vom 28.05.2008, 7 U 176/07).

§ 260 (1) BGB fordert die Vorlage eines Bestandsverzeichnisses an Vermögensgegenständen. Das entspricht neben einer Aufstellung der Bank- und Kassenbestände dem Anlagenverzeichnis in

gängigen Buchhaltungssystemen. Hinzu kommt eventuell eine Aufstellung über vorhandene Waren- und Verbrauchsgüterbestände. Ein solches Bestandsverzeichnis muss alle Aktiva und Passiva enthalten (BGH-Rechtsprechung).

Die Erfüllung dieser Vorschriften ist Voraussetzung für eine wirksame Entlastung des Vorstandes. Nach dem BGB müsste eine solche Rechenschaftslegung erst nach Beendigung des „Auftrages“, d.h. nach Ablauf der Vorstandstätigkeit oder auf Anfrage erfolgen. Insoweit Vereinssatzungen dies festlegen, ist die Rechenschaftslegung jedoch Bestandteil periodischer Mitgliederversammlungen.

Nach § 42 (2) BGB hat Vorstand hat im Fall der Zahlungsunfähigkeit oder der Überschuldung die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen. Daraus folgt, dass er jederzeit Kenntnis über die Vermögenslage des Vereins haben muss, um rechtzeitig seiner Verpflichtung zur Eröffnung eines Konkursverfahrens nachkommen zu können.

Darüber hinaus kann die Satzung weitere Buchführungs- und Rechenschaftspflichten für den Vorstand festlegen oder die nach BGB bestehenden auch reduzieren. Die Einnahmen und Ausgaben müssen vollständig erfasst sein, eine Verrechnung von Ausgaben und Einnahmen ist nicht erlaubt.

Diese Buchführungspflichten nach BGB können aber durch die Satzung erweitert oder eingeschränkt werden. Es handelt sich um nachgiebiges Recht – grundsätzlich könnte die Satzung den Vorstand von seiner Rechenschaftspflicht freistellen. In jedem Fall gelten hier die Satzungsregelungen vor den Vorschriften des BGB.

1.2. Steuerrechtliche Aufzeichnungspflichten

Der Verein ist als **juristische Person** Steuersubjekt (= Steuerpflichtiger) und unterliegt somit den Vorschriften der verschiedenen Steuergesetze

Eine zwingende Buchführungspflicht besteht aber nur, wenn der Verein tatsächlich steuerpflichtig wird (also zu versteuernde Erträge erwirtschaftet.) Das ist nicht unbedingt der Fall, z. B. wenn die Einnahmen des Vereins nur aus Mitgliedsbeiträgen bestehen.

Der Gesetzgeber gesteht dem gemeinnützigen Verein eine Reihe von Steuerbefreiungen bzw. Steuerbegünstigungen zu. Als Voraussetzung für die Gewährung einer solchen Steuervergünstigung muss die tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist und den diesbezüglichen Satzungsbestimmungen entsprechen muss.

Da die vom Gesetzgeber in Aussicht gestellten Steuervergünstigungen i.d.R. auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb keine Anwendung finden, ist es notwendig,

1. den ideellen Bereich des Vereins von seinem unternehmerischen Bereich abzugrenzen,
2. den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb aus dem unternehmerischen Bereich herauszustellen.

Verein			
ideeller Bereich		unternehmerischer Bereich	
eigentlicher ideeller Bereich	Vermögensverwaltung	Zweckbetrieb	wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

D. h., die Aufzeichnungen müssen auch ersichtlich machen, in welchen Bereichen sich der Verein betätigt, in welchem Verhältnis diese Bereiche zueinander stehen und inwieweit er letztlich den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts (Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit, Unmittelbarkeit) entspricht.

Konkret bedeutet das, jede Einnahme bzw. Ausgabe eindeutig einem Tätigkeitsbereich zuzuordnen. Ist dies nicht direkt möglich, sind die Einnahmen und Ausgaben im Wege der Schätzung auf die Tätigkeitsbereiche zu verteilen.

Das betrifft auch die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Abschreibungen) .

Wichtig: Die Nichteinhaltung von Aufzeichnungspflichten kann zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.

Im Einzelnen ergeben sich aus den gemeinnützigkeitsrechtlichen Regelungen (Nachweis der tatsächlichen Geschäftsführung)

- getrennte ordnungsgemäße Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben für
 - Ideeller Bereich
 - Vermögensverwaltung
 - Zweckbetrieben
 - steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
- Aufzeichnungen über Spenden (Aufbewahrung von Kopien der Spendenbescheinigung)
- Nachweise über die Bildung von Rücklagen (per Nebenrechnung oder Ausweis in der Bilanz (Gewinnrücklage/Eigenkapital)
- Aufstellung über das Vermögen
- Nachweis der satzungsgemäßen Mittelverwendung/Mittelbindung
- Nachweis der zeitnahen Mittelverwendung

Je nach Wahl der Gewinnermittlungsart können sich also für Vereine unterschiedliche Anforderungen hinsichtlich der Aufzeichnungen ergeben.

Da die überwiegende Mehrzahl der Vereine nicht zur doppelten Buchführung verpflichtet ist und auch nicht freiwillig zu ihr übergeht, ergeben sich vorerst keine weiteren Konsequenzen.

Durch die Orientierung am Zufluss/Abfluss von Geld und durch die Beschränkung der Aufzeichnungen auf ganz bestimmte Geschäftsfälle (Einnahmen und Ausgaben) sind die Aufzeichnungen im Rahmen der Einnahme-Überschuss-Rechnung einfacher zu führen als die doppelte Buchführung im Rahmen des Betriebsvermögensvergleiches.

Im Allgemeinen könnten diese Aufzeichnungen auch ohne besondere Buchführungskennnisse bewältigt werden.

Es ist jedoch zu beachten, dass diese ertragssteuerlichen Festlegungen immer im Kontext mit den übrigen Aufzeichnungspflichten zu sehen sind, insbesondere im Zusammenhang mit den Aufzeichnungspflichten zum Nachweis der tatsächlichen Gemeinnützigkeit, die eine Aufteilung der Einnahmen und Ausgaben in die verschiedenen Tätigkeitsbereiche verlangen (Problem der Zuordnung von aufzuteilenden Ausgaben).

Umsatzsteuerliche Aufzeichnungspflichten

Eine Umsatzsteuerpflicht kann in folgenden Bereichen bestehen:

- Vermögensverwaltung
- Zweckbetrieb
- wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Der ideelle Bereich fällt nicht in die unternehmerische Sphäre, die Einnahmen dort sind deshalb umsatzsteuerfrei.

Grundsätzlich sind Vereine ebenso umsatzsteuerpflichtig wie gewerbliche Unternehmen. Deswegen gilt auch für sie die sog. Kleinunternehmerregelung (§ 19 Umsatzsteuergesetz). Der Verein muss danach keine Umsatzsteuer („Mehrwertsteuer“) berechnen und anführen, wenn

- die Einnahmen im Vorjahr nicht höher waren als 17.500 Euro
- und im laufenden Jahr voraussichtlich nicht höher sind als 50.000 Euro

Für viele Vereine ist die Umsatzsteuer deswegen kein Thema. Die Haupteinnahmen unterliegen regelmäßig nicht der Umsatzsteuer. Dazu gehören vor allem

- Mitgliedsbeiträge
- Spenden
- Zuschüsse.

Für gemeinnützige Vereine bestehen zudem eine Reihe von Befreiungen oder Ermäßigungen. Umsatzsteuer erheben und ans Finanzamt abführen muss der Verein grundsätzlich dann, wenn er Leistungen gegen Entgelt (oder Gegenleistung) erbringt.

Dazu gehören z. B.

- Verkauf von Eintrittskarten
- Kursgebühren
- Getränkeverkauf
- Vermietung von Anlagen und Geräten (nicht Immobilien)

Führung von Lohnkonten

Wenn der Verein Arbeitnehmer beschäftigt, muss er für jeden Beschäftigten ein Lohnkonto führen. Hier gelten die identischen Bestimmungen wie für alle Arbeitgeber.

Ebenfalls geführt werden müssen Aufzeichnungen zur Beschäftigung und zum Arbeitslohn geringfügig entlohnter (Mini-Jobs) oder kurzfristig beschäftigter Arbeitnehmer.

Die einzigen Sonderregelungen für gemeinnützige Vereine sind Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtszuschale.

Weitere steuerliche Aufzeichnungspflichten

In den Steuergesetzen werden zusätzlich eine Reihe spezieller Aufzeichnungspflichten formuliert, die vornehmlich für den unternehmerischen Bereich innerhalb des Vereins gelten.

Sie sind unabhängig von der gewählten Gewinnermittlungsart bzw. Umsatzbesteuerung zu befolgen:

Anlageverzeichnis

Für Wirtschaftsgüter, die nicht unmittelbar verbraucht, sondern langfristig genutzt werden, muss ein Anlageverzeichnis geführt werden. Dazu gehören vor allem:

- Grundstücke und Gebäude
- abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter (z. B. Maschinen, Geräte und Anlagen, Möbel)

- geringwertige Wirtschaftsgüter (s. u.). wenn ihr Wert nicht aus der Buchführung ersichtlich ist)
- In einem gesonderten Verzeichnis erfasst werden müssen Wirtschaftsgüter, bei denen erhöhte Absetzungen oder Sonderabschreibungen vorgenommen werden.

Das Anlageverzeichnis muss umfassen:

- Bezeichnung des Gegenstandes
- Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt
- Höhe der Kosten
- betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (Abschreibungszeitraum)
- Name des Lieferanten oder Herstellers
- die jährlich vorgenommene Abschreibung (Prozentsatz und Höhe)
- den aktuellen Buchwert (Restwert)

Das Anlageverzeichnis muss für die steuerlichen Bereiche

- ideeller Bereich
- Vermögensverwaltung
- Zweckbetrieb
- wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

getrennt geführt werden, bzw. aus dem Anlageverzeichnis muss die Zuordnung zu diesen Bereichen hervorgehen. Das ist erforderlich, um die Abschreibungen für die steuerlichen Bereiche zu ermitteln.

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Abgeschrieben werden alle Wirtschaftsgüter, die mehr als ein Jahr genutzt werden und nicht geringwertig sind. Hier gibt es zwei alternative Verfahren:

- Die zusammengefasste Abschreibung aller Anlagegüter mit einem Anschaffungswert von über 150 Euro (netto) über fünf Jahre (Poolabschreibung).
- Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) Güter, deren Anschaffungskosten unter 410 € (netto) liegen, können wahlweise im Anschaffungsjahr voll oder über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer in Raten abgeschrieben werden.

Spendensammlung

Gesetzliche Regelungen für eine Nachweispflicht für Spenden gegenüber Spender und Öffentlichkeit existieren nicht.

Steuerlich besteht bei der Vereinnahmung von Spenden eine gesonderte Aufzeichnungspflicht. Es muss:

- eine Kopie der Zuwendungsbestätigung aufbewahrt werden
- bei Sachspenden und beim Verzicht auf die Erstattung von Aufwand (Aufwandsspenden) aus den Aufzeichnungen die Grundlage für den bestätigten Wert der Zuwendung ersichtlich sein.

2. Gewinnermittlungsarten und Aufzeichnungspflichten

Vereine sind regelmäßig nicht buchführungspflichtig (doppelte Buchhaltung), sondern nur aufzeichnungspflichtig. Eine Ausnahme gilt nur, wenn der Umsatz im steuerpflichtigen Bereich über 500.00 Euro oder der Gewinn im steuerpflichtigen Bereich über 50.000 Euro liegt.

Diese fehlende Buchführungspflicht bedeutet praktisch:

- keine Inventur (jährliche Erfassung des Sachvermögens)
- keine Bilanz, sondern nur ein einfaches Bestandsverzeichnis des Vermögens
- keine Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), sondern lediglich eine Gegenüberstellung von Einnahmen und Ausgaben (EÜR)
- kein Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten
- es gilt das Zufluss-/Abflussprinzip, entscheidend für die buchhalterische Erfassung ist der Zeitpunkt der Zahlung
- keine Periodenabgrenzung (Rechnungsabgrenzungsposten)
- keine Bildung von Rückstellungen
- Es gelten aber die Regeln über die Abschreibungen von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens einschließlich der nach dem Steuerrecht möglichen Sofortabschreibung für sogenannte geringwertige Wirtschaftsgüter.

Haftung des Vorstands

Die Pflicht zur Buchhaltung und Abgabe von Steuererklärungen liegt generell beim Vorstand als gesetzlichem Vertreter des Vereins.

Die Mitgliederversammlung hat gegenüber dem Vorstand die Möglichkeit zivilrechtlich vorzugehen, wenn die Rechnungslegungspflichten nicht erfüllt werden.

Dem Finanzamt stehen eine Reihe von Mitteln zur Verfügung, um auf eine Vernachlässigung der steuerlichen Pflichten zu reagieren:

- die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen
- die Erhebung von Säumniszuschlägen

Hinzu kommen strafrechtliche Konsequenzen und eine private Inhaftungnahme der Vorstandsmitglieder.

Für Steuerverkürzung durch unrichtige oder unvollständige Angaben kann eine Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren verhängt werden. Leichtfertige Steuerverkürzung wird als Ordnungswidrigkeit behandelt.

Straf- und ordnungsrechtlich relevant sind folgende steuerlichen Pflichten:

- Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen (soweit Umsatzsteuerpflicht besteht)
- Steuererklärungen (Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Gewerbesteuer)
- Abführung der Lohnsteuer bei Zahlung von Arbeitslohn

Bei vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der Steuerpflichten kann der Vorstand persönlich in Haftung genommen werden, d.h. Steuerschulden können aus seinem Privatvermögen eingetrieben werden.

Das gilt auch für zurückliegende Amtsperioden, wenn das Vorstandsamt inzwischen niedergelegt wurde und auch, wenn der Vorstand nur ehrenamtlich tätig ist.

3. Anforderungen an die Buchhaltung im Verein

Da wie ausgeführt ein Verein nicht nach handelsrechtlichen Vorschriften buchhaltungspflichtig ist und die Regelungen des BGB sehr weit gefasst sind, ergeben sich die gesetzlichen Anforderungen vor allem aus dem Steuerrecht. Die allgemeinen Regelungen dazu finden sich in der Abgabenordnung (AO) § 140 ff.

Hier gelten für den Verein – wie für andere Unternehmen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchhaltung. Diese Grundsätze beinhalten im Einzelnen folgenden Anforderungen:

Richtigkeit

Die Geschäftsvorfälle müssen ihrem tatsächlichen Inhalt entsprechend erfasst werden. Das bezieht sich auf Beträge ebenso wie auf die sachliche und Personenzuordnung.

Eine Buchung darf nicht nachträglich so verändert werden, dass ihr ursprünglicher Inhalt nicht mehr erkennbar ist. In einer papierbasierten Buchführung sind deshalb Radierungen, Löschen, Überkleben usw. unzulässig; in der EDV-gestützten das Überschreiben oder Löschen auf dem Datenträger.

Änderungen an ursprünglichen Buchungen werden deshalb immer in Form von Stornobuchungen gemacht, d. h. der erfasste Wert wird durch eine entgegengesetzte Buchung neutralisiert, die ursprüngliche Buchung bleibt erhalten.

Vollständigkeit

Alle Geschäftsvorfälle müssen lückenlos erfasst werden.

Klarheit und Nachprüfbarkeit

Die Buchführung soll so beschaffen sein, dass sie einem sachkundigen Dritten in kurzer Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Geschäftsergebnisse ermöglicht. Die Geschäftsvorfälle müssen nachvollziehbar sein.

Das bedeutet u.a.

- verwendete Kürzel müssen aufgeschlüsselt sein und einheitlich eingesetzt werden
- analoge Geschäftsvorfälle sollten in gleicher Weise erfasst werden
- die Belege müssen den Buchungen zuordenbar sein, die Erfassung muss ein leichtes Auffinden der zugehörigen Belege ermöglichen

Vor allem aber gilt: Keine Buchung ohne Beleg!

Insbesondere verbietet sich das Saldieren von Ausgaben und Einnahmen, so dürfen z. B. Zu- und Abgänge aus der Kasse nicht einfach in der Summe der Tageslosung verschwinden.

Aus der Forderung nach Klarheit und Nachprüfbarkeit ergibt sich auch, dass die Aufzeichnungen mit wachsendem Geschäftsvolumen differenzierter werden sollten.

In der Regel ist diese Anforderung mit einem ausreichend differenzierten Kontenplan gelöst.

Sammelkonten wie „Sonstige betriebliche Aufwendungen“ sollten nur in geringem Umfang angesprochen werden; für häufig vorkommenden Ausgaben und Einnahmetypen sollten eigene Konten benutzt werden.

Für gemeinnützige Vereine gilt hier zusätzlich die Pflicht zur Trennung der Geschäftsvorfälle nach den steuerlichen Bereichen. D. h. für

- den ideellen Bereich
- die Vermögensverwaltung
- Zweckbetrieb und
- wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

müssen die Zahlungsein- und -ausgänge getrennt geführt werden.

Hier liegt das besondere Problem der Vereinsbuchführung: Aufwendungen und Erträge müssen den steuerlichen Bereichen zugewiesen werden und analoge Konten werden für die Bereiche getrennt geführt.

Zeitfolge

Die Buchungen sollen zeitnah und in der zeitlichen Abfolge der zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle gemacht werden.

Von diesem Grundsatz wird in der Praxis wohl am häufigsten abgewichen, indem z. B. die Buchhaltung für ganze Wirtschaftsjahre erst im Nachhinein erfolgt.

Schon aus Gründen der Rechenschaftspflicht ist das aber nicht zu empfehlen. Für fehlerhafte Belege ist nach Ablauf einer zu langen Frist nur noch schwer Ersatz zu bekommen, unklare Geschäftsvorfälle können ungleich schwerer rekonstruiert werden.

Periodengerechte Abgrenzung

Die Geschäftsvorfälle müssen in der Buchhaltung den Zeiträumen zugeordnet werden, in die sie wirtschaftlich gehören.

In aller Regel bedeutet das, dass nach Belegdatum gebucht wird. Insbesondere die falsche Zuordnung zu Wirtschaftsjahren ist zu vermeiden.

Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchhaltung gelten nicht nur für ein bestimmtes Buchhaltungssystem (doppelte Buchführung), sondern für alle Buchführungssysteme und -formen.

Belege

Zu jedem Vorgang muss ein Beleg vorhanden sein. Belege sind Rechnungen, Quittungen, Tageskassenabrechnungen, Kontoauszüge usw.

Unterschieden werden

- **Fremdbelege** (externe Belege), also eingegangene Rechnungen, Quittungen usf. von Anderen und
- **Eigenbelege** (interne Belege): Ausgangsrechnungen, Kassenbelege, Gehaltlisten, Umbuchungsbelege u.a.

Dabei gilt: Fremdbelege müssen immer vom Zahlungsempfänger ausgestellt sein. Bei Fremdbelegen muss also das Original des Rechnungstellers vorhanden sein, nur in Ausnahmefällen dürfen Ersatzbelege verwendet werden.

Einfacher verhält es sich natürlich mit Eigenbelegen, die vom Verein für Dritte ausgestellt werden (z. B. Quittungen über bar bezahlte Mitgliedsbeiträge, Rechnungen für Seminargebühren usf.).

Hier muss immer eine Kopie aufbewahrt und als Grundlage für die Buchhaltung verwendet werden. Natürlich dürfen solche Eigenbelege nicht nachträglich verändert werden.

- Belege müssen geordnet aufbewahrt werden. In der Regel bedeutet das:
- eine Sortierung nach Datum oder nach Belegnummern, die sie über die Buchführungslisten (Kontenblätter) wieder auffindbar macht

- nach Barbelegen (Kasse) und Rechnungen getrennt
- nach Eingängen und Fremdbelegen getrennt
- Gängig und sinnvoll ist folgendes Ablagesystem:
- ein eigener Ordner für eingegangene Rechnungen, nach Datum sortiert
- ein eigener Ordner für Rechnungsausgang, nach Datum sortiert
- Ordner mit Kassenbelegen, nach Datum sortiert, hier können bei einer nicht zu großen Zahl von Belegen Eigen- und Fremdbelege auch gemischt abgelegt werden
- Ordner für Kontoauszüge und Überweisungsbelege
- Anlegen mindestens eines Ordners für jedes Wirtschaftsjahr
- Trennblätter für die Kalendermonate mit entsprechender Beschriftung

Umsatzsteuer

Vorsteuer kann nur abgezogen werden, wenn die Umsatzsteuer in Belegen gesondert ausgewiesen ist. Der Aussteller muss auf Verlangen diesen Steuernachweis erbringen.

Eine Veränderung des Belegs durch den Empfänger ist grundsätzlich nicht zulässig.

Bei Beträgen bis **€ 150** (Kleinbeträge) genügt die Angabe des Steuersatzes.

Darüber hinaus sind folgenden Angaben auf Belegen zwingend erforderlich:

- **Ausstellungsdatum** der Rechnung
- eine einmalige und fortlaufende **Rechnungsnummer** (Ziffern und/oder Buchstaben). Dabei können verschiedene Nummernkreise (z. B. für verschiedene Filialen, Regionen) verwendet werden. Bei Dauerleistungen (z. B. Gerätemiete in monatlichen Raten) können die Verträge eine einheitliche Nummer erhalten. Die einzelnen Zahlungsbelege müssen keine gesonderten fortlaufenden Nummern haben
- das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte **Entgelt** für die Lieferung oder die sonstige Leistung. Darüber hinaus auch jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts (Rabatt, Skonto usw.)
- der **Steuersatz** und der auf das Entgelt entfallende **Steuerbetrag**
- der vollständiger **Name und die vollständige Anschrift** von leistendem Unternehmer und Leistungsempfänger. Bei der Adresse genügt auch die Angabe eines Postfaches.
- die **Steuernummer** oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers
- die **Menge und die Art** (handelsübliche Bezeichnung) der Ware bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung
- der **Zeitpunkt der Lieferung** oder der sonstigen Leistung; bei Anzahlungen ist die Vereinnahmung des Entgelts anzugeben, soweit dieses feststeht
- soweit die Leistung steuerfrei ist, ist auf die **Steuerbefreiung** (entsprechenden gesetzliche Regelung) hinzuweisen

Rechnungen über **Kleinbeträge** (bis **150 Euro**), müssen nur folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,
- das Ausstellungsdatum,
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe

- den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

Der Verein sollte nur ordnungsgemäß ausgestellte Rechnungen akzeptieren und begleichen. Gebucht werden können natürlich nur Rechnungen, die an den Verein adressiert sind.

Rechnungen können in **elektronischer Form** auch ohne qualifizierte elektronische Signatur ausgestellt und verschickt werden (z. B. per E-Mail). Hier gelten folgenden Bestimmungen

- die o. g. Pflichtangaben einer Rechnung müssen auch auf einer elektronischen Rechnung enthalten sein
- Der Rechnungsempfänger muss damit einverstanden sein, die Rechnung in elektronischer Form zu erhalten.
- Die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhaltes müssen gewährleistet sein (durch innerbetriebliche Kontrollverfahren).
- Unabhängig vom gewählten Verfahren müssen elektronische Rechnungen revisionssicher und elektronisch archiviert werden. Es kann also nicht lediglich ein Ausdruck aufbewahrt werden.
- Die Aufbewahrungsfrist und Lesbarkeit beträgt aktuell zehn Jahre.

Aufbewahrungsfristen

Die Länge der Aufbewahrungsfristen hängt von der Art der Unterlagen ab. Es gelten folgende Fristen:

10 Jahre für:

- Bücher und Aufzeichnungen
- Inventare
- Jahresabschlüsse
- Lageberichte, Tätigkeitsberichte
- die Eröffnungsbilanz
- Arbeitsanweisungen und sonstige Organisationsunterlagen
- Buchungsbelege

6 Jahre für:

- empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe (soweit nicht Buchungsbelege)
- Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe (soweit nicht Buchungsbelege)

Mit Ausnahme der Jahresabschlüsse und der Eröffnungsbilanz können Unterlagen auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht und sichergestellt ist, dass die Wiedergabe oder die Daten

- mit den empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden,
- während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind, unverzüglich lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des jeweiligen Kalenderjahres.

Bei Außenprüfungen überprüft das Finanzamt in der Regel die zurückliegenden drei Jahre. In bestimmten Fällen wird der Prüfumfang auf fünf Jahre erweitert. Die Buchhaltungsunterlagen der letzten fünf Jahre sollten also ohne Umstände zugänglich sein.

Aufteilung von Einzelbelegen auf verschiedene steuerliche Bereiche

Wie gezeigt unterscheidet sich die Buchhaltung im gemeinnützigen Verein vor allem dadurch von der Buchhaltung gewerblicher Unternehmen, dass eine Aufteilung aller Einnahmen und Ausgaben in die steuerlichen Bereiche vorgenommen werden muss. Das bedeutet nicht nur, dass die Aufwands- und Ertragsposten diesen Bereichen zugewiesen werden müssen, sondern dass zum Teil eine Aufteilung einzelner Belege erforderlich ist. Der Betrag eines Einnahme- oder Ausgabepostens muss also bei der buchhalterischen Erfassung aufgeteilt werden.

Das gilt typischerweise vor allem für Ausgaben – die Einnahmen lassen sich in der Regel klar einem Bereich zuordnen. Aufzuteilende Posten sind vor allem:

- Mieten und Mietnebenkosten
- Büromaterial, Telefon
- Personalkosten
- Versicherungen
- Kfz-Kosten
- Betriebskosten für spezielle Anlagen

Grundsätzlich erfolgt die Aufteilung auf die steuerlichen Bereiche nach der tatsächlichen Nutzung. Soweit sich diese (wie bei Verbrauchsmaterial) nicht mengenmäßig bestimmen lässt, erfolgt sie nach Zeitanteilen. Bei Mieten und Raumkosten wird die Aufteilung – soweit möglich – nach Flächenanteilen (Quadratmetern) vorgenommen. Soweit keine genauen Nutzungsanteile ermittelt werden können, ist eine Schätzung möglich. Die so zustande gekommenen Aufteilungssätze müssen natürlich plausibel und dem Finanzamt gegenüber argumentativ zu vertreten sein.

Die Aufteilung gilt analog für die abzugsfähige Vorsteuer. Da die Umsatzsteuer ohnehin mit der EDV-Buchung der Belege erfasst wird, entsteht hier kein zusätzlicher Aufwand. Es muss lediglich der für die Aufteilungskonten geltende Umsatzsteuer-/Vorsteuersatz (Steuerschlüssel, siehe dazu unten) eingegeben werden. Der nicht abzugsfähige Anteil der Vorsteuer wird so mit der Aufteilungsbuchung bereits berücksichtigt.

Für die auf eigene Leistungen berechnete Umsatzsteuer stellt sich das Aufteilungsproblem nicht, da die Umsätze in aller Regel eindeutig einem Bereich zugewiesen werden können. Umsatzsteuerpflicht und der Umsatzsteuersatz ergeben sich daraus eindeutig.

4. Der Kontenrahmen

Eine sachgerechte Erfassung und sinnvolle Auswertung der zu buchenden Geschäftsvorfälle erfordert eine Vielzahl von Konten. Kontenrahmen dienen dazu, die Konten systematisch zu ordnen.

Es gibt zwar keine steuerrechtliche Verpflichtung zur Nutzung bestimmter Kontenrahmen; vorgeschrieben ist lediglich, die Aufzeichnungen geordnet vorzunehmen. Dabei wird sich aber der Kontenplan (also die konkrete Aufteilung und Ordnung der Konten in einem bestimmten Verein) nicht nach den steuerlichen Mindestanforderungen, sondern nach den Informations- und Organisationsbedürfnissen des Vereins richten.

Kontenrahmen schaffen Ordnung in der Buchführung: Sie legen fest, wie die Geschäftsvorfälle verbucht werden und nehmen dazu eine Einteilung der Konten in Kontenklassen vor. In jeder Kontenklasse finden sich Kontengruppen und einzelne Konten.

Die DATEV e.G. stellt eine Reihe von Spezialkontenrahmen zur Verfügung, um branchenspezifischen Erfordernissen gerecht zu werden. Diese standardisierten Kontenrahmen können natürlich geändert oder durch individuelle Konten bzw. Kontennamen erweitert oder ergänzt werden. So wird aus dem Kontenrahmen der Kontenplan.

Es gilt in der Regel: Je genauer ein Kontenrahmen auf die Belange einer Organisation zugeschnitten ist, desto besser sind die Informationen, die die Buchführung liefert. Bei der DATEV sind eine Reihe von Kontenrahmen verfügbar.

Der Kontenrahmen sollte vor allem als Orientierungshilfe verstanden werden. Kein Verein wird alle Konten – oder auch nur alle Kontenklassen benötigen. Der Sportbereich ist im DATEV-Kontenrahmen mit zwei Kontenklassen überproportional stark abgebildet. Der Grund dafür ist natürlich, dass Sportvereine das Gros der deutschen Vereine – vor allem der Großvereine ausmachen.

In gemeinnützigen Organisationen stellt die getrennte Erfolgsrechnung – also die Aufteilung aller Einnahmen und Ausgaben auf ideellen Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe und steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe besondere Anforderungen an die Kontierung. Der Kontenplan muss das widerspiegeln. Grundsätzlich gibt es für die systematische Aufteilung in die steuerlichen Bereiche durch den Kontenplan zwei Möglichkeiten:

1. Die Konten werden zunächst nach den steuerlichen Bereichen in Klassen gegliedert und dort finden sich jeweils analoge Konten für zusammengehörige Ausgaben und Einnahmen. Diesem Prinzip folgt der DATEV-Kontenrahmen SKR 49.
2. Die Kontenklassen werden (wie das bei der Kontierung im gewerblichen Bereich üblich ist) nach Aufwands- und Ertragsarten getrennt. Für die steuerlichen Bereiche werden dann jeweils gleiche Sachkonten "nebeneinander" gestellt.

Für die Bestandskonten (Finanzkonten, Anlagevermögen, Verbindlichkeiten usw.) ist eine Trennung nach steuerlichen Bereichen nicht erforderlich.

Für Vereine und gemeinnützige Körperschaften bietet die DATEV den SKR (Sonderkontenrahmen) 49 (Branchenlösung für Vereine/Stiftungen) an. Er hat sich mittlerweile zu Quasistandard entwickelt. Der SKR 99 (Spezialkontenrahmen zur Gemeinnützigkeit) wird seit 2005 nicht mehr gepflegt.)

Der SKR 49 nimmt die steuerlichen Bereiche als Grundgliederung (Kontenklassen). Die entsprechenden Aufwands- und Ertragskonten wiederholen sich in den Kontenklassen, wie im Folgenden am Beispiel der Verbuchung von Ausgaben für Büromaterial gezeigt wird:

Aufbau des DATEV-Vereinskontenrahmens SKR 49	
Kontenklasse	Kontenarten
0	Bestandskonten Aktiva
1	Bestandskonten Passiva
2	ideeller Bereich 2701 Büromaterial
3	ertragsneutrale Posten
4	Vermögensverwaltung 4901 Sonst. Kosten
5	Zweckbetrieb Sport 5575 Verwaltungskosten
6	andere Zweckbetriebe 6340 Verwaltungskosten
7	wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb Sport 7404 Verwaltungskosten
8	übrige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe 8310 Büromaterial
9	Vortragskonten, statistische Konten
10000 - 69999	Personenkonten: Debitoren
70000 - 99999	Personenkonten: Kreditoren

Eigens ausgewiesen sind im SKR 49 die Bereiche Zweckbetrieb Sport und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb Sport, weil die steuerliche Einordnung von Amateur- und Profisport unterschiedlich ist und nach § 67a der Abgabenordnung eine Wahlmöglichkeit für die Zweckbetriebszuordnung besteht. Die Einhaltung der 35.000-Euro-Grenze beim Einsatz bezahlter Sportler muss dann eigens (durch getrennte Verbuchung) nachgewiesen werden.

Der gravierende Nachteil des SKR 49 ist, dass unabhängig davon, ob ein Verein wirklich in allen steuerlichen Bereichen Einnahmen und Ausgaben hat, ein großer Überhang an Konten mitgeschleppt wird. Die meisten Vereine z. B. werden im Bereich der Vermögensverwaltung nur Zinseinnahmen zu verbuchen haben. Die Einrichtung einer eigenen Kontenklasse rechtfertigt das kaum. Hinzu kommt, dass Sportvereine in beiden Kontenrahmen schwerpunktmäßig berücksichtigt sind. Das ist angesichts der Tatsache, dass mehr als die Hälfte der eingetragenen Vereine in Deutschland Sportvereine sind, angemessen, nützt aber z. B. einem Tierschutzverein bei seiner Buchhaltung nicht.

Eine alternative Lösung ist hier die Verwendung eines "klassischen" Kontenrahmens aus dem gewerblichen Bereich, z. B. des sehr häufig benutzten SKR 03. Das hat zudem den Vorteil, dass buchhalterisch bereits erfahrene Vereinsmitarbeiter/innen sich bei der Kontierung nicht völlig umstellen müssen.

Die Spezifik eines Vereinskontenrahmens

Worin unterscheiden sich die Anforderungen an einen Kontenrahmen für einen Verein von Kontenrahmen für gewerbliche Unternehmen?

Zum einen natürlich in einer Reihe von Einzelkonten (z. B. Mitgliedsbeiträge, Spenden) die andere Organisationen nicht benötigen.

Dazu kommt vor allem, dass in gemeinnützigen Vereinen die Aufteilung der Einnahmen und Ausgaben auf die steuerlichen Bereiche erfolgen muss. Das führt dazu, dass viele Konten (z. B. Lohn und Gehalt, Büromaterial, Porto, Mieten usf.) mehrfach vorkommen, nämlich jeweils separat für jeden steuerlichen Bereich.

Hinzu kommen Aufteilungsstellen: Bestimmte Aufwendungen und Einnahmen müssen zwischen steuerlichen Bereichen aufgeteilt werden. Das lässt sich so lösen, dass sie zunächst auf gesonderten Konten erfasst werden und später (oft nach einem erst nachträglich festgelegten Aufteilungsschlüssel) den Sachkonten der jeweiligen steuerlichen Bereiche zugewiesen werden. Da Aufteilungskonten nicht für jede Art von Aufwendung und Einnahme geführt werden können, werden Sammelkonten eingesetzt. Das kann freilich dazu führen, dass viele einzelne Buchungen nachträglich aufgeteilt werden müssen.

Eine Aufteilung der Umsatzsteuer nach steuerlichen Bereichen ist an sich nicht zwingend erforderlich. Überschreitet der Verein im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb die Umsatzfreigrenze von 35.000 Euro, muss er aber für die Anlage EÜR zur Körperschaftsteuererklärung die Umsatzsteuer für diesen Bereich getrennt angeben und entsprechend erfassen.

Da der ideelle Bereich als nichtunternehmerischer Bereich nicht umsatzsteuerpflichtig ist, müssen also für

- die Vermögensverwaltung und die Zweckbetriebe sowie
- die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe

jeweils getrennte Umsatzsteuerkonten und Vorsteuerkonten vorhanden sein.

Teilweise sind die Umsätze der Zweckbetriebe in (gemeinnützigen) Vereinen umsatzsteuerbefreit. Es kommt dadurch zu einem Nebeneinander von steuerbefreiten und steuerpflichtigen Einnahmen und demzufolge zu einer nur teilweisen Vorsteuerabzugsberechtigung. Der SKR 49 bildet das in einer Doppelung der Kontenbereiche im Zweckbetriebsbereich (6000 = Sonstige Zweckbetriebe) ab. Im Bereich 6000-6499 werden die steuerpflichtigen im Bereich 6500-6999 die steuerpflichtigen Einnahmen und Ausgaben erfasst.

Personenkonten

Personenkonten dienen dazu, offene Rechnungen von und an bestimmte Personen/Unternehmen zu verwalten. Eine Pflicht zur Führung von Personenkonten besteht für Vereine nicht. Üblich ist das Verfahren vor allem in bilanzierenden Organisationen. Nur diese müssen Forderungen und Verbindlichkeiten erfassen. Vereine, die nur aufzeichnungspflichtig sind, erfassen per Einnahmeüberschuss-Rechnung lediglich die Zu- und Abflüsse zum Zeitpunkt der Zahlung.

Unterschieden werden Debitoren (= Schuldner), die also offene Rechnungen bei unserem Verein haben und Kreditoren (= Gläubiger), denen unser Verein die Bezahlung von Rechnungen schuldet.

Der Vorteil von Personenkonten ist folgender: Offene Forderungen und Verbindlichkeiten werden andernfalls – bei direkter Buchung auf die Konten kurzfristige Verbindlichkeiten und Forderungen – nur gesammelt erfasst. Wie hoch die Außenstände bei einzelnen Kunden bzw. die Verbindlichkeiten an einzelne Gläubiger sind, kann so nicht ermittelt werden. Auch ist das Ausbuchen auf solchen Sammelkonten mühsamer, da die einzelnen Posten in der Vielzahl der Buchungen schwerer auffindbar sind

Mit Hilfe der Personenkonten werden Forderungen und Verbindlichkeiten nach einzelnen Debitoren bzw. Kreditoren getrennt. Der Vorteil der EDV-Buchhaltung ist dabei, dass die gesammelte Erfassung der Forderungen und Verbindlichkeiten beim Buchen auf Personenkonten automatisch erfolgt, also kein zusätzlicher Buchungsaufwand erforderlich ist.

Kontenrahmen und Auswertungen

Der Vorteil der EDV-gestützten Buchhaltung besteht nicht nur in der vereinfachten Erfassung von Geschäftsvorfällen und der automatischen Saldierung, sondern vor allem in der automatischen Auswertung der erfassten Daten.

Auswertung bedeutet hier die Zusammenfassung der Salden der einzelnen Konten in:

- Einnahme-Überschuss-Rechnung (bei einfacher Buchhaltung)
- Gewinn- und Verlust-Rechnung
- Bilanz
- Umsatzsteuervoranmeldung, und -jahreserklärung.

Diese Auswertungen sind für die Steuerklärungen bzw. den handelsrechtlichen Jahresabschluss erforderlich.

Anpassen des Kontenrahmens

Da Tätigkeitsfelder und Geschäftsbereiche von Vereinen sehr unterschiedlich sind, kommt man nur in wenigen Fällen ohne eine Anpassung des Kontenrahmens aus. Am ehesten dürften Sportvereine ohne nennenswerte Änderungen den Kontenrahmen der DATEV übernehmen können. Für andere Vereinssparten wird meist eine Anpassung erforderlich sein.

5. Vermögensaufstellung

Die Vermögensaufstellung ist nur bei Einnahme-Überschuss-Rechnung erforderlich. Bei bilanzierenden Vereinen ergibt sie sich aus der Bilanz, die eventuell um eine Zuordnung bestimmter Vermögensgegenstände zu den steuerlichen Bereichen ergänzt werden muss.

Die Notwendigkeit einer Vermögensaufstellung ergibt sich aus den Unzulänglichkeiten der Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Dort nämlich

- werden nur Erträge und Kosten erfasst, nicht aber Mittelzu- und -abflüsse, die sich nicht auf das Betriebsergebnis auswirken (z. B. Aufnahme und Tilgung von Darlehen)
- wird die Anschaffung von abschreibungspflichtigen langlebigen Wirtschaftsgütern nicht erfasst; lediglich über die Abschreibungen gehen diese in das Betriebsergebnis ein. Das aber nur anteilig bezogen auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und damit erst in späteren Perioden.⁸
- bleibt die Verwendung der Überschüsse/Gewinne ungeklärt. Das gilt zum einen für eine eventuelle Mittelfehlverwendung und vor allem für die Frage der zeitnahen Mittelverwendung.

Für die Form der Vermögensaufstellung gibt es keine gesetzlichen Vorgaben. Zu beachten ist, dass es sich hier um keine handelsrechtliche Aufstellung handelt, sondern um einen Verwendungsnachweis nach gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesichtspunkten.

	Bestände am 1.01.	Bestände am 31.12.	Bestands- veränderung
Hauptkasse			
Nebenkasse			
Bankkonto			
Sparkonto			
Finanzanlagen (z. B. Wertpapiere) und Beteiligungen**			
Sachanlagen und Vorräte ideeller Bereich und Zweckbetrieb (nutzungsgebundenes Sachvermögen)*			
Sachanlagen Vermögensverwaltung			
Sachanlagen und Vorräte steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb			
Immaterielle Vermögensgegenstände (Konzessionen, Lizenzen, geleistete Anzahlungen)**			
gegebene Darlehen und andere Förderungen			
erhaltene Darlehen und andere Verbindlichkeiten***			

Erläuterungen

* Eventuell aufgeteilt in: Grundstücke und Bauten, Technische Anlagen/Maschinen, Betriebs- und Geschäftsausstattung und Bauten

** eventuell getrennt nach Verwendung in den steuerlichen Bereichen

*** Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen wären hier nicht zu berücksichtigen. Nachdem Zufluss-/Abfluss-Prinzip werden sie in der EÜR nicht erfasst. Umgekehrt werden Vorräte an Waren und Verbrauchsmaterial nicht verzeichnet, weil sie bereits zum Anschaffungszeitpunkt in die Überschussermittlung eingehen.

Möglich wäre auch eine bilanzförmige Vermögensaufstellung – im folgenden (auf Basis der EÜR) ohne Rückstellungen und Periodenabgrenzung. Auf die Darstellung kurzfristiger Forderungen und Verbindlichkeiten (offene Posten aus Lieferungen und Leistungen) kann verzichtet werden, wenn diese buchhalterisch nicht erfasst werden.

Bei bilanzierende Organisationen bietet sich an, die Bilanz entsprechend zu ergänzen. Das betrifft zum einen die Darstellung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Rücklagen, soweit diese nicht ohnehin im Eigenkapitalbereich erfasst werden. Zum anderen liefert eine Aufstellung der Ergebnisvorträge aus den steuerlichen Bereichen die Grundlage für einen Nachweis der zeitnahen Mittelverwendung. Werden die Vorjahreswerte mit aufgelistet, kann damit die oben dargestellte Mittelverwendungsrechnung in den meisten Fällen ersetzt werden.

6. Steuererklärungen

Steuerbegünstigte Körperschaften werden hinsichtlich der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer im Allgemeinen nur alle drei Jahre darauf hin überprüft, ob die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung (noch) gegeben sind.

Das ist aber nur eine Vereinfachungsregelung ohne Rechtsanspruch. Das Finanzamt kann den Verein auffordern, jährliche Steuererklärungen abzugeben. Ebenso kann der Verein verlangen, jährlich überprüft zu werden. Das kann vor allem dann sinnvoll sein, wenn es steuerliche Unklarheiten gibt, die bei der Veranlagung geklärt werden können.

Bei den übrigen Steuern (also neben der Körperschaft- und Gewerbesteuer) gelten auch für steuerbegünstigte Körperschaften die allgemeinen Bestimmungen – das ist insbesondere bei der Umsatzsteuer der Fall.

Da Vereine nicht notwendigerweise steuerpflichtige Einkünfte haben, müssen sie nicht in jedem Fall Steuererklärungen abgeben. Keine Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen besteht, wenn weder die Gemeinnützigkeit beantragt wurde, noch steuerpflichtige Einnahmen erzielt wurden.

Gemeinnützige (steuerbegünstigte) Vereine müssen aber – auch wenn sonst keine Steuererklärungen abzugeben sind – mit dem Vordruck **Gem 1** und **Gem 1A** (nur für Sportvereine) darlegen, inwieweit die Voraussetzungen für die Gewährung der Gemeinnützigkeit gegeben sind. Der Schwerpunkt der Überprüfung für den Dreijahreszeitraum liegt dabei auf dem letzten Jahr. Gleichzeitig prüft das Finanzamt damit auch, ob trotz der Gemeinnützigkeit Steuern für wirtschaftliche Betätigungen festzusetzen sind. Falls das in Betracht kommt, fordert es den Verein zur Abgabe der üblichen Steuererklärungen auf.

Die Überprüfung der eingereichten Erklärungen kann also dazu führen, dass das Finanzamt zusätzlich Steuererklärungen – auch für zurückliegende Jahre – anfordert. Hat der Verein bisher bereits Steuern bezahlt, wird er jährlich aufgefordert, allgemeine Steuererklärungen abzugeben.

Diese Erklärungen zu Körperschaft und Gewerbesteuer ersetzen nicht das Gem 1-Formular. Das ist weiterhin im 3-Jahres-Turnus abzugeben. Kam es nur in einem Jahr zur steuerpflichtigen Erträgen und liegt der Verein in den Folgejahren wieder unter den Freigrenzen, verzichtet das

Finanzamt wieder auf die Abgabe der Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung. Andernfalls sollte der Verein das Finanzamt darauf hinweisen.

Unklar ist, ob der Vorstand die Körperschaft- und Gewerbesteuerklärungen unaufgefordert einreichen muss, wenn er eine entsprechende Steuerpflicht feststellt. Hierzu gibt es bisher keine Verwaltungsvorschriften. In der Praxis wird es kein Problem darstellen, wenn trotz einer vom Verein ermittelten Steuerlast zunächst nur das Gem-1-Formular abgegeben wird. Die Finanzämter haben hier Ermessensspielräume. Im Zweifelsfall sollte der Verein die Frage vorab mit den Finanzamt abklären.

Anders bei der Umsatzsteuer. Hier haben die Finanzämter keinen Ermessensspielraum. Der Verein muss von sich aus die Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben, sobald eine Umsatzsteuerpflicht entsteht.

Steuererklärungen müssen auf den amtlichen Vordrucken abgegeben werden:

- **Lohnsteuer**
Zur Abgabe der Lohnsteueranmeldung ist der Vordruck LSt 1 A zu verwenden. Die Anmeldung erfolgt hat – je nach Höhe des im Vorjahr angemeldeten Steuerbetrages – monatlich, vierteljährlich oder jährlich. Abgabetermin ist der 10. Tag des auf dem Anmeldezeitraum folgenden Monats.
Die Anmeldung ist grundsätzlich in elektronischer Form (ELSTER) abzugeben.
- **Steuerabzug nach § 50a EstG („Ausländersteuer“)**
Für die Steueranmeldung ist das Formular StAb (2002) zu verwenden. Die Anmeldung muss für alle Steuerabzugsbeträge, die innerhalb eines Kalendervierteljahrs angefallen sind, bis zum 10. Tag des Folgemonats erfolgen.
- **Körperschaftsteuer**
Für die Körperschaftsteuererklärung von Vereinen und Stiftungen, die nicht steuerbegünstigt sind, ist der Vordruck KSt 1B zu verwenden. Steuerbegünstigte Körperschaften verwenden den Vordruck Gem 1, für Berufsverbände privaten Rechts gibt es den Vordruck Ber 1. Besteht Körperschaftsteuerpflicht (wird also die Körperschaftsteuererklärung abgegeben) und ermittelt der Vereinen seinen Gewinn nicht durch Bilanzierung, muss er zusätzlich den Vordruck Einnahmenüberschussrechnung Anlage EÜR abgeben.
- **Gewerbesteuer**
Das Formular für die Jahressteuererklärung heißt GewSt 1 A
- **Umsatzsteuer**
Zur Abgabe der monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuervoranmeldung ist der Vordruck USt 1 A zu verwenden, für die Jahressteuererklärung gibt es das Formular USt 2 A. Die Umsatzsteuervoranmeldung ist grundsätzlich in elektronischer Form (ELSTER) abzugeben.
- **Lotteriesteuer**
Für die Anmeldung der Lotteriesteuer ist kein Vordruck erforderlich, es genügt eine einfache schriftliche Meldung.

Steuerklärungsvordrucke erhalten Sie in der benötigten Anzahl bei Ihrem Finanzamt. Ausnahmslos möglich ist die Nutzung der Vordrucke über das Formularportal der Bundesfinanzverwaltung (www.formulare-bfinv.de).

Die Pflicht zur Abgabe der Steuererklärungen liegt beim Vorstand.

Die Steuererklärungen, die sich auf Kalenderjahre beziehen, sind regelmäßig fünf Monate nach Jahresende abzugehen (31. Mai). Ist eine Steuerberater beauftragt, gelten verlängerte Abgabefristen. In begründeten Einzelfällen kann das Finanzamt Terminverlängerungen gewähren.

Werden die Abgabefristen versäumt, kann eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen erfolgen und es können Säumniszuschläge erhoben werden.

Der Tätigkeitsbericht

Neben einer zahlenmäßigen Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben – getrennt nach den steuerlichen Bereichen - verlangt das Finanzamt von gemeinnützigen Vereinen für jedes Jahr auch einen Tätigkeitsbericht.

§ 63 der Abgabenordnung (AO) fordert für die tatsächliche Geschäftsführung eines Vereins die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke. Nicht nur die Satzung, sondern auch die laufende Tätigkeit eines Vereins müssen also den Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts genügen. Den Nachweis, dass die tatsächliche Geschäftsführung den notwendigen Erfordernissen entspricht, muss die gemeinnützige Körperschaft durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen zu führen. Dazu gehört neben der Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben auch der Tätigkeitsbericht (AEAO AO zu § 63).

Aufbau und Inhalt des Tätigkeitsberichts erschließen sich, wenn man sich vor Augen führt, wozu der Bericht erforderlich ist: Er soll über die gemeinnützigkeitsrelevanten Vereinstätigkeiten Aufschluss geben, vor allem soweit sie nicht aus den zahlenmäßigen Aufstellungen in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (EAR) und den eingereichten Steuerformularen hervorgehen.

Im Tätigkeitsbericht sollten besonders die satzungsbezogenen (gemeinnützigen) Tätigkeiten dargestellt werden – also auf welche Weise die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklicht und wie die Vereinsmittel dafür verwendet worden sind. Für Geschäfts- oder Tätigkeitsberichte gibt es keine Formvorschriften. Grundsätzlich können deswegen auch die Rechenschaftsberichte an die Mitgliederversammlungen verwendet werden. In aller Regel sollte aber für das Finanzamt ein eigener Bericht erstellt werden.

Welchen Umfang der Tätigkeitsbericht hat, hängt ganz vom Umfang der Vereinstätigkeiten ab. Grundsätzlich gilt: Lieber zu wenig als zu viel schreiben! Fehlen dem Finanzamt noch Informationen, wird es nachfragen. Oft kann man dann aus der Art der Rückfrage schon die Problemlage ausmachen und die Antwort entsprechend gestalten. Hat man sich dagegen in einer ausführlichen Darstellung festgelegt, ist das schwer wieder aus der Welt zu schaffen.

Vorgaben für den Tätigkeitsbericht gibt es nicht. Weil die Berichte je nach Vereinstätigkeit sehr unterschiedlich ausfallen, sind Muster kaum brauchbar.

Vielfach werden tabellarische Aufstellungen über Art und Umfang der Tätigkeiten genügen. Hier gilt: Alles was die Übersicht erleichtert, ist für den Sachbearbeiter im Finanzamt von Vorteil.

Empfehlungen für das Abfassen des Tätigkeitsberichts sind:

- Er sollte sich auf die steuerlich relevanten Inhalte beschränken. Verzichten Sie auf rein organisatorische Aspekte (wie z. B. Zahl und Ablauf der Mitgliederversammlungen).
- Nicht begünstigte Tätigkeiten sollten zurückhaltend dargestellt werden, um nicht den Eindruck zu erwecken, sie hätten ein besonderes Gewicht.
- Das gilt auch für Tätigkeiten, die zwar grundsätzlich steuerbegünstigt aber nicht satzungsgemäß sind.
- Umgekehrt sollte der Schwerpunkt der Darstellung auf den satzungsmäßigen Tätigkeiten liegen. Vergessen Sie nicht, gerade solche Tätigkeiten darzustellen, die sich zahlenmäßig nicht niederschlagen – also besonders die ehrenamtlichen Tätigkeiten.
- Im Zweifel sollten kritische Fakten eher weggelassen werden. Außenprüfungen in Vereinen sind eher selten. Typischerweise sind es eingereichte Unterlagen, die zu Nachfragen durch das Finanzamt führen.

Der Tätigkeitsbericht bietet die Möglichkeit, ungünstige Fakten in der EAR zu mildern. Überwiegen in der EAR z. B. die Einnahmen des steuerpflichtigen Bereichs, sollten die steuerbegünstigten Tätigkeiten um so mehr betont werden.

Weitere Inhalte des Tätigkeitsberichts sind typischerweise:

- Art, Zahl und Umfang (Teilnehmerzahlen) der Veranstaltungen, Kurse, Projekte usw.
- Zahl der betreuten Personen, aktiven Sportler usw.
- vorhandene Abteilungen und Tätigkeitsbereiche (z. B. Sportarten)
- Teilnahme an Sportveranstaltungen (Wettkämpfe, Turniere, Ligen usw.)
- besondere Daten (z. B. 50-Jahr-Feier)
- Art und Umfang öffentlicher Förderung
- Kooperation mit anderen Organisationen
- besondere Projekte (Darstellung der Angebote, Zahl der Teilnehmer usw.)
- ehrenamtliche Helfer und Übungsleiter

Vermieden werden sollte der Eindruck, zweckfremde Tätigkeiten würden eine nennenswerte Rolle spielen. Festveranstaltungen, gastronomische Betriebe oder Sponsorships sollten also nicht ins Zentrum der Darstellung rücken.

Oft werden typische Tätigkeiten nur nebensächlich dargestellt, weil sie unbedeutend erscheinen. Sonderveranstaltungen erhalten dagegen ein zu großes Gewicht. Das ist ein Problem, wenn diese Sonderveranstaltungen nicht zweckbezogen sind (z. B. Festveranstaltungen).

Tätigkeiten, die nicht mit den Satzungszwecken übereinstimmen, sind problematisch – auch wenn sie grundsätzlich steuerbegünstigt sind. Gleichen Sie deswegen die Darstellung mit der Satzung ab. Ein und die dieselbe Veranstaltung kann oft verschiedenen gemeinnützigen Zwecken zugeordnet werden – z. B. Kultur und Jugendhilfe. Es sollte dann der satzungsbezogene Aspekt hervorgehoben werden.

Die Anlagen Gem 1 und Gem 1a

Steuerbegünstigte („gemeinnützige“) Vereine sind nicht grundsätzlich steuerpflichtig. Anders als nicht-gemeinnützige Organisationen mit steuerpflichtigen Einkünften müssen sie deshalb nicht unbedingt die üblichen Formulare zur Ertragsbesteuerung abgeben (bei Körperschaften wäre dies vor allem die Körperschafts- und Gewerbesteuererklärung), sondern zunächst nur eine allgemeine „Erklärung zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer von Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen“ (Gem 1).

Sie dient der Überprüfung der Steuerbegünstigung. Alle gemeinnützigen Körperschaften – und damit auch gemeinnützige Vereine – müssen diese Erklärung abgeben, unabhängig davon, ob und in welchem Umfang sie wirtschaftlich tätig sind oder steuerpflichtige Einkünfte haben.

Das Gem1-Formular ist der zentrale Nachweise gegenüber dem Finanzamt, ob die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerbegünstigung in den letzten drei Jahre bestanden und ob in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben eine Steuerpflicht entstand. Damit führt es in alle Untiefen des Gemeinnützigkeitsrechts.

Sportvereine müssen zusätzlich den Vordruck „Anlage Sportvereine“ (Gem 1a) abgeben. Damit wird eine eventuelle Steuerpflicht von Einkünften aus Sportveranstaltungen (mit Beteiligung bezahlter Sportler) geprüft.

Die beiden Vordrucke werden alle 3 Jahre abgegeben. Der Schwerpunkt der Überprüfung für den Dreijahreszeitraum liegt dabei auf dem letzten Jahr. **Das Gem1-Formular wird deswegen nur für das letzte Jahr des Steuererklärungszeitraums ausgefüllt.** Die beizufügenden Unterlagen

(Geschäfts- oder Tätigkeitsbericht und Gewinnermittlung) werden dagegen für jedes der drei Jahre beigelegt.

Gleichzeitig prüft das Finanzamt damit auch, ob trotz der Gemeinnützigkeit Steuern für wirtschaftliche Betätigungen festzusetzen sind. Falls das in Betracht kommt, fordert es den Verein zur Abgabe der üblichen Steuererklärungen auf. Ob der Verein von sich aus die weiteren Steuererklärungen abgeben muss, wenn er wegen Überschreiten der Umsatzfreigrenze steuerpflichtig wird, ist von den Finanzbehörden nicht verbindlich geklärt. In der Praxis wird es kein Problem sein, wenn er wartet, bis das Finanzamt ihn zur Abgabe auffordert.

Die Überprüfung der eingereichten Erklärungen kann also dazu führen, dass das Finanzamt zusätzlich Steuererklärungen – auch für zurückliegende Jahre – anfordert. Hat der Verein bisher bereits Steuern bezahlt, wird er jährlich aufgefordert, allgemeine Steuererklärungen abzugeben.

Diese Erklärungen – vor allem zu Körperschaft und Gewerbesteuer – ersetzen nicht das Gem 1 und Gem 1A Formular. Die sind in jedem Fall abzugeben – auch wenn für die laufenden Jahre Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen eingereicht wurden. Kam es nur in einem Jahr zu steuerpflichtigen Erträgen und liegt der Verein in den Folgejahren unter den Freigrenzen, verzichtet das Finanzamt wieder auf die Abgabe der Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung. Andernfalls sollte der Verein das Finanzamt darauf hinweisen.

Einfache tabellarische Einnahme-Überschuss-Rechnung

	<i>ideeller Bereich</i>	<i>Vermögens- verwaltung</i>	<i>Zweckbetrieb</i>	<i>wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</i>
Einnahmen				
Mitgliedsbeiträge	5.000,00			
Spenden	4.000,00			
Eintrittsgelder			41.000,00	
Zuschüsse	5.000,00			
Verkauf von Speisen und Getränken				27.000,00
Zinserträge		450,00		
vereinnahmte Umsatzsteuer				5.130,00
Summe	14.000,00	450,00	41.000,00	27.000,00
Aufwendungen				
Mitgliederverwaltung	600,00			
Kulturbetrieb			14.000,00	
Wareneinkauf				4.500,00
Personalkosten	3.000,00		9.000,00	4.500,00
Beiträge und Versicherungen	250,00		500,00	250,00
Bürobedarf, Porto, Telefon	1.200,00		2.100,00	400,00
Mieten	2.000,00		6.000,00	5.000,00
Abschreibungen				
sonst. Aufwendungen	500,00		650,00	680,00
verauslagte Vorsteuer				1.320,00
Umsatzsteuervorauszahlungen				3.810,00
Summe	7.550,00	-	32.250,00	20.460,00
Überschuss	6.450,00	450,00	8.750,00	6.540,00

Das Netzwerk IQ wird gefördert durch:



Netzwerk „Integration durch Qualifizierung IQ“



www.mecklenburg-vorpommern.netzwerk-iq.de
www.netzwerk-iq.de