

Rücklagen bei gemeinnützigen Vereinen (§ 62 Abgabenordnung)

Gemeinnützige Vereine unterliegen der Gemeinnützigkeitsvoraussetzung der zeitnahen Mittelverwendung. Zeitnahe Mittelverwendung bedeutet, dass ein gemeinnütziger Verein seine Mittel grundsätzlich zeitnah für seine steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden muss. Demnach müssen Einnahmen spätestens im 2. Kalenderjahr nach Vereinnahmung verwendet werden (§ 55 Absatz 1 Nr.5 Satz 3 Abgabenordnung).

Ein gemeinnütziger Verein darf nach den Vorschriften des § 55 Abgabenordnung keine Vermögensmehrung betreiben, das bedeutet, dass die Finanzverwaltung eine Prüfung beim Verdacht der Vermögensmehrung bei dem gemeinnützigen Verein durchführen kann. Deshalb sollte ein gemeinnütziger Verein wissen, aus welchen Mitteln das Vereinsvermögen resultiert.

Hierzu hat der Gesetzgeber die Möglichkeiten der Rücklagen des § 62 Abgabenordnung geschaffen. Viele gemeinnützige Vereine nehmen zum Ende eines Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) Rücklagenbildungen vor, ohne sich dessen bewusst zu sein.

Rücklagemöglichkeiten § 62 Abgabenordnung:

Betriebsmittelrücklage - Neu: § 62 Absatz 1 Nr.1 AO

Periodisch wiederkehrende Ausgaben – zeitnahe Mittelverwendung – 1 Kalenderjahr

Der gemeinnützige Verein kann für periodisch wiederkehrende Ausgaben, z.B. Löhne, Gehälter, Mieten, Stromkosten eine Rücklage für das kommende Kalenderjahr bilden. Ziel ist die Liquidität des gemeinnützigen Vereins.

Rücklagen für satzungsmäßige (größere) Maßnahmen - § 62 Absatz 1 Nr.1 AO

Projektbezogene Maßnahmen – Mittelverwendung sobald die Maßnahme möglich ist - längstens 5 Kalenderjahre

Die zweckgebundene Rücklage hat das Ziel Vereinsmittel zu einem späteren Zeitpunkt verwenden zu dürfen, also eine Ansparung vorzunehmen. Voraussetzung ist allerdings die genaue Bezeichnung der Maßnahme (Projekt), die Höhe der Investition und der Zeitpunkt der geplanten Investition.

Freie Rücklagen - § 62 Absatz 1 Nr. 3 AO (Beispiel 1)

33 1/3 % des Überschusses aus der Vermögensverwaltung und 10 % Überschuss aus dem ideellen Bereich

Keine zeitnahe Mittelverwendung

Die Bildung einer freien Rücklage ist weder betragsmäßig noch zeitlich begrenzt. Freie Rücklagen dienen dazu, das Kapital des gemeinnützigen Vereins zu stärken bzw. zu erhöhen.

Sonstige Rücklagen - § 62 Absatz 3 AO (Vermögenszuführungen) (Beispiel 2)

Erbschaften, Spenden, Schenkungen, Sachzuwendung (abschließende Aufzählung)

Keine zeitnahe Mittelverwendung

Sonstige Rücklagen erlauben dem gemeinnützigen Verein bestimmte Einnahmen zeitlich unbegrenzt und ohne Zweckbestimmung von der zeitnahen Mittelverwendung freizustellen.

Wiederbeschaffungsrücklage - § 62 Absatz 1 Nr. 2 AO

Höhe der Abschreibung (AfA) der Wirtschaftsgüter.

Mittelverwendung nach Maßgabe der amtlichen AfA-Tabelle.

Bei der Wiederbeschaffungsrücklage handelt es sich um eine besondere Form der zweckgebundenen Rücklage, bei dem der Nachweis des Verwendungszwecks lediglich vereinfacht ist.

Die wichtigsten Rücklagen für gemeinnützige Vereine sind zweifelsfrei die freien Rücklagen und sonstigen Rücklagen, da das Gesetz hierbei keine zeitnahe Mittelverwendung fordert. Demzufolge dürfte das überwiegende Vereinsvermögen aus diesen beiden Rücklagen resultieren. Jedoch sollte der Verein in der Lage sein, die Herkunft seines Vereinsvermögens zu begründen.

Änderungen der Voraussetzungen durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes

Die umfassenden Änderungen der Regelungen zu gemeinnützigkeitsrechtlich zulässigen Rücklagenbildungen und Vermögenszuführungen erfolgten durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes.

Der Zeitpunkt, wann ein gemeinnütziger Verein eine Rücklage bilden muss, war bisher gesetzlich nicht geregelt. Durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes besteht nunmehr eine klare Vorgabe. Nach dem neuen § 62 Abgabenordnung (AO) muss die Bildung von Rücklagen innerhalb der Mittelverwendungsfrist von 2 Kalenderjahren des § 55 Absatz 1 Nr.5 Satz 3 AO erfolgen, das bedeutet, dass jeweils zum Ende eines Kalenderjahres die Mittelерträge aus dem vorletzten Kalenderjahr entweder verwendet worden sein oder in einer Rücklage eingestellt worden sein müssen.

Nach § 62 Absatz 2 AO gilt für die Auflösung von Rücklagen bzw. eine anderweitige Verwendung der Rücklage, bei denen der Bildungszweck entfallen ist, die Zweijahresfrist des § 55 Absatz 1 Nr.5 Satz 3 AO.

Sollten im Rahmen der freien Rücklagen (§ 62 Absatz 1 Nr. 3 AO) die Höchstgrenzen eines Kalenderjahres von 33 1/3 % Überschuss Vermögensverwaltung und 10 % Überschuss ideeller Bereich nicht ausgeschöpft werden, können nach § 62 Absatz 2 Nr. 3 AO die fehlenden Beträge in den beiden folgenden Kalenderjahren nachgeholt werden.

Auch für zweckgebundene Rücklagen wurden durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes Änderungen herbeigeführt. Eine Möglichkeit zur Bildung einer Wiederbeschaffungsrücklage und eine Rücklage für die Vermögensausstattung anderer steuerbegünstigter Körperschaften (Fördervereine oder Stammkapitaleinlage an eine gemeinnützige GmbH) wurden eingeführt.

Ein gemeinnütziger Verein darf Überschüsse aus der Vermögensverwaltung, Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise (höchstens 15 % der sonstigen nach § 55 Absatz 1 Nr.5 AO zeitnah zu verwendenden Mittel) einer anderen Körperschaft zur Vermögensausstattung zuwenden.

Der gemeinnützige Verein, der Finanzmittel von einem anderen gemeinnützigen Verein zu Vermögensausstattung erhält, muss die gleichen satzungsmäßigen Zwecke erfüllen, wie der zuwendende Verein (z.B. beide Vereine müssen als Satzungszweck die Förderung des Sports verfolgen). Weiterhin darf der empfangende Verein die erhaltenen Finanzmittel nicht an andere gemeinnützige Vereine weitergeben, auch wenn der andere Verein als Satzungszweck die Förderung des Sports fördert.

Bei der Wiederbeschaffungsrücklage handelt es sich um einen Fall der zweckgebundenen Rücklage, allerdings mit vereinfachten Nachweismöglichkeiten. Voraussetzung einer Wiederbeschaffungsrücklage ist, dass eine Neuanschaffung tatsächlich geplant ist (Nachweis Vorstandsbeschluss), die Ersatzbeschaffung wertmäßig der Eranschaffung entspricht und die betriebsgewöhnliche Nutzungs-

dauer den amtlichen Abschreibungstabellen entspricht. Die jährliche Höhe der Wiederbeschaffungsrücklage errechnet sich ebenfalls nach den amtlichen Abschreibungstabellen.

Nachweis der Rücklagenbildungen

Nach § 62 Absatz 2 Abgabenordnung (AO) können nur tatsächlich vorhandene Finanzmittel in eine Rücklage eingestellt werden. Die Bildung verschiedener Rücklagen kann dazu führen, dass rechnerisch die Gesamtsumme der Rücklagen höher ist als die tatsächlichen Finanzmittel. Diese Maßnahme wäre widersinnig, da die Bildung von Rücklagen ausschließlich dazu dient, vorhandene Mittel als nicht zeitnah zu verwenden auszuweisen. Deshalb sollten Rücklagen nur gebildet werden, wenn dies für die Mittelverwendung notwendig ist. Die Höhe der freien Rücklagen (§ 62 Absatz 1 Nr.3 AO) und sonstigen Rücklagen (§ 62 Absatz 3 AO) sollte jedoch jährlich weiterentwickelt werden (Nachweis des Vereinsvermögens).

Der tatsächliche Nachweis, dass nur vorhandene Finanzmittel als Rücklage ausgewiesen wurden, ist in verschiedenen Fällen nicht eindeutig zu führen. Eine Umschichtung im Sachvermögen des Vereins, das gemeinsam in der Vermögensverwaltung und im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb genutzt wird (Gebäude mit Sitzungsräumen und/oder Umkleidemöglichkeiten und ein gastronomischen Betrieb) ist vorstellbar. Anders als Geldmittel sind Sachanlagen nicht unmittelbar als Rücklagen erkennbar.

Auflösung von Rücklagen

Entfällt der Grund für die gebildete zweckgebundene Rücklage und Wiederbeschaffungsrücklage, müssen die Rücklagen unverzüglich aufgelöst werden (§ 62 Absatz 1 Nummern 1,2, und 4 AO). Die dadurch freigewordenen Geldmittel sind innerhalb der Mittelverwendungsfrist von 2 Kalenderjahren nach § 55 Absatz 1 Nr. 5 Satz 3 AO zu verwenden.

Die freigewordenen Mittel können wiederum jedoch in andere Rücklagen eingestellt werden, da für die Rücklagenbildung ausdrücklich alle Mittel des Vereins verwendet werden dürfen (§ 62 Absatz 2 Ziffer 14 AO).

Die Finanzverwaltung verlangt von den gemeinnützigen Vereinen, dass die Rücklagen in dem Jahresabschluss (Kassenbericht) gesondert ausgewiesen werden, damit eine Kontrolle und Nachvollziehbarkeit jederzeit möglich ist. Der Nachweis gilt nicht nur für die Bildung von Rücklagen, sondern auch für deren Auflösung bzw. Umschichtung.

Zweckgebundene Rücklagen (§ 62 Absatz 1 Nr.1 AO), Wiederbeschaffungsrücklagen (§ 62 Absatz 1 Nr.2 AO), Betriebsmittelrücklagen (§ 62 Absatz 1 Nr.1 AO) und die Rücklagen zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 62 Absatz 1 Nr.2 AO) müssen buchhalterisch gebildet und aufgelöst werden. Für freie Rücklagen und Vermögenszuführungen gibt es keine speziellen Vorgaben für den Verwendungszweck noch eine zeitliche Vorgabe für die Verwendung. Diese müssen solange nachgewiesen werden, bis die Geldmittel verwendet worden sind.

Nach § 62 Absatz 2 AO können Vereinsmittel nur in eine Rücklage eingestellt werden, die auch tatsächlich vorhanden sind. Der gemeinnützige Verein muss also zum Ende eines Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) grundsätzlich prüfen, ob in der Höhe der Rücklagen auch Vermögenspositionen vorhanden sind. Demzufolge ist eine Berechnung der freien Rücklagen zwingend erforderlich.

Schema zur Ermittlung der freien Rücklage

	Nicht nutzungsgebundenes Sachanlagevermögen
+	Bankguthaben
+	Kassenbestand
+	Finanzanlagen
+	Gegebene Darlehn (Achtung Satzungsmöglichkeit prüfen!)
./.	Gebundene Rücklagen
=	Maximale Höhe der freien Rücklagen und Vermögenszuführungen

Rücklagen bei Vereinsverlusten

Gemeinnützige Vereine, die im Gesamtergebnis eines Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) einen Verlust erzielt und bei denen gleichzeitig eine Rücklage vorhanden ist, müssen die Rücklage zwingend auflösen, um den Verlust des Wirtschaftsjahres auszugleichen.

Laufzeiten von Rücklagen

Rücklagen haben nach § 62 Abgabenordnung eine bestimmte Laufzeit. Demzufolge ist die Betriebsmittelrücklage im Folgejahr nach der Bildung wieder aufzulösen, Projektbezogene Rücklagen müssen spätestens fünf Kalenderjahre nach der Bildung wieder ausgelöst werden (Verlängerung um weitere fünf Kalenderjahre möglich, Prozedere wie bei der erstmaligen Bildung), Wiederbeschaffungsrücklage nach Anschaffung des Wirtschaftsgutes. Freie und sonstige Rücklagen unterliegen keiner Laufzeit.

Laufzeiten von Rücklagen

§ 62 Absatz 1 Nr.1 AO	Betriebsmittelrücklage	Laufzeit 1 Kalenderjahr
§ 62 Absatz 1 Nr.1 AO	Zweckgebundene Rücklage	Laufzeit 5 Kalenderjahre Verlängerung möglich
§ 62 Absatz 1 Nr.2 AO	Wiederbeschaffungsrücklage	Laufzeit bis zur Anschaffung des Wirtschaftsgutes
§ 62 Absatz 1 Nr.2 AO	Erwerb von Gesellschaftsrechten	Laufzeit bis zur Anschaffung der Gesellschaftsrechte
§ 62 Absatz 1 Nr.3 AO	Freie Rücklage	Keine Laufzeitbestimmungen
§ 62 Absatz 3 AO	Sonstige Rücklage	Keine Laufzeitbestimmungen

Gemeinnützige Vereine sind zur Bildung zweckgebundener Rücklagen nicht verpflichtet, sondern nur befugt. Rücklagenbildungen sollten durch den Vereinsvorstand den Vereinsmitgliedern in der Mitgliederversammlung erläutert werden, da Sparsamkeit der Vereinsvorstände wünschenswert ist, jedoch müssen die Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts beachtet werden, um die Gemeinnützigkeit des Vereins nicht zu gefährden.

Beispiel 1: Berechnung freier Rücklagen:

Kalenderjahr 2013		
0	Bisherige freie Rücklage	0 €
1	Höchstbetrag für die Bildung freier Rücklagen	6.000 €
2	Tatsächlich gebildete Rücklage	2.000 €
3	Vortrag nach 2014	4.000 €
Kalenderjahr 2014		
4	Höchstbetrag für die Bildung von Rücklagen	5.000 €
5	+ Vortrag aus 2013	4.000 €
6	= Höchstgrenze für die Rücklagenbildung	9.000 €
7	tatsächlich gebildete Rücklage	3.000 €
8	Verbleibender Vortrag aus (= 4 - 7 + 5)	6.000 €
9	Vortrag aus 2014 (= 4 - 7)	2.000 €
Kalenderjahr 2015		
10	Höchstgrenze für die Bildung von Rücklagen	10.000 €
11	+ in 2014 nicht ausgeschöpfter Vortrag aus 2013	6.000 €
12	+ Vortrag aus 2014	2.000 €
13	= Höchstgrenze für die Rücklagenbildung	18.000 €
14	Tatsächlich gebildete Rücklage	18.000 €
15	Vortrag	0 €
Kalenderjahr 2016		
16	Höchstgrenze für die Bildung freier Rücklagen	10.000 €
17	+ in 2015 nicht ausgeschöpfter Vortrag aus 2014	0 €
18	+ Vortrag aus 2015	0 €
19	= Höchstgrenze für Rücklagenbildung	10.000 €
20	Tatsächliche gebildete Rücklage	8.000 €
21	Vortrag nach 2017	2.000 €

Beispiel 2: Berechnungsschema der Vermögenszuführungen:

	Ein Drittel des Überschusses aus der Vermögensverwaltung
+	10 % der Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich
+	10 % der Überschüsse/Gewinne aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben
+	10 % der Überschüsse/gewinn aus den Zweckbetrieben
./.	Mittel zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
./.	Vermögenszuführungen an andere gemeinnützige Vereine (§ 58 Nr.11 AO)
=	Gesamtbetrag der jährlichen möglichen Rücklagen und Vermögenszuführungen

Beispiel 3: Mittelverwendungsrechnung:

Kalenderjahr 2014	
	Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich
+/-	Überschüsse/Verluste aus der Vermögensverwaltung
+/-	Überschüsse/Verluste aus Zweckbetrieben
+	Überschüsse steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe
=	Zwischensumme
./.	Zuführung zum nutzungsgebundenen Anlagevermögen abzüglich Abschreibungen
./.	Zuführung zu zweckgebundenen Rücklagen
./.	Zuführung zu freien Rücklagen
./.	Vermögenszuführung nach § 58 Nr.11 und Nr.12 Abgabenordnung (Erschaften)
=	Verbleibende nicht verwendete Mittel im Jahr 2013
=	Mittelvortrag nach 2015
Kalenderjahr 2015	
	Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich
+/-	Überschüsse/Verluste aus der Vermögensverwaltung
+/-	Überschüsse/Verluste aus Zweckbetrieben
+	Überschüsse steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe
=	Zwischensumme
./.	Zuführung zum nutzungsgebundenen Anlagevermögen abzüglich Abschreibungen
./.	Zuführung zu zweckgebundenen Rücklagen
./.	Zuführung zu freien Rücklagen
./.	Vermögenszuführung nach § 58 Nr.11 und Nr.12 Abgabenordnung (Erschaften)
=	Verbleibende nicht verwendete Mittel im Jahr 2015
+	Mittelvortrag aus 2014
=	Mittelvortrag nach 2016

Im Jahr 2015 muss nur der Vortrag aus 2013 zweckgebunden verwendet werden.

Quelle: Landesausschuss Recht, Steuern und Versicherungen des lsb h

Ihr lsb h – Vereinsmanagement: Vereinsförderung und –beratung

Immer für Sie online: www.lsbh-Vereinsberater.de