

1.2.2 Gemeinnützige Zwecke

1.2.2.1 Grundsätzliches

Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, **die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos** zu fördern (§ 52 Abs. 1 Satz 1 AO). Der Begriff „Allgemeinheit“ steht im Gegensatz zu „exklusive Kreise“ (z.B. Familienzugehörigkeit oder Belegschaft eines Unternehmens) oder „Bestrebungen von Außenseitern mit einseitigen oder extremen Sonderinteressen“. Dennoch ist unter „Allgemeinheit“ nicht etwa die Gesamtheit der Bürger der Bundesrepublik Deutschland zu verstehen. Eine Förderung der „Allgemeinheit“ i.S.d. § 52 Abs. 1 S. 1 AO ist vielmehr bereits gegeben, wenn auch nur ein fest umgrenzter Kreis von Personen, die nach objektiven Kriterien ausgewählt wurden (z.B. besondere Bedürftigkeit), gefördert werden soll.

Bei dem Tatbestandsmerkmal einer **Förderung der »Allgemeinheit«** handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, dessen Gehalt wesentlich geprägt wird durch die objektive Wertordnung, wie sie insbesondere im Grundrechtskatalog der Art. 1 bis 19 GG zum Ausdruck kommt. Eine Tätigkeit, die mit diesen Wertvorstellungen nicht vereinbar ist, ist keine Förderung der Allgemeinheit (BFH vom 11.4.2012, I R 11/11, BStBl II 2013 S. 146; BFH vom 13.12.1978, I R 39/78, BStBl II 1979 S. 482).

Als Förderung der Allgemeinheit sind daher Bestrebungen nicht anzuerkennen, die sich gegen die freiheitlich demokratische Grundordnung der Bundesrepublik Deutschland oder gegen verfassungsrechtlich garantierte Freiheiten richten. Gleiches gilt für einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz. Ein Verein, der entgegen Art. 3 Abs. 3 GG die wesensmäßige Gleichheit aller Menschen in Abrede stellt, ist daher mangels Förderung der Allgemeinheit nicht als gemeinnützig einzustufen. In diesem Sinne hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 17.5.2017 (V R 52/15, BStBl II 2018 S. 218) klargestellt, dass eine Freimaurerloge, die **Frauen** von der Mitgliedschaft **ausschließt, nicht gemeinnützig** sein kann. Eine Förderung der Allgemeinheit scheidet ebenfalls aus, wenn die Veranstaltung geselliger Zusammenkünfte (vor allem) der Vereinsmitglieder im Vordergrund steht (FG Baden-Württemberg vom 7.6.2016, 6 K 2803/15, EFG 2017 S. 1).

Der Gesetzgeber hat durch das „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerlichen Engagements“ den Katalog der begünstigten Zwecke abschließend geregelt. Zum Ausgleich wurde jedoch eine Öffnungsklausel in § 52 Abs. 2 S. 2 AO für weitere gemeinnützige Zwecke eingefügt, die neben den Katalogzwecken als gemeinnützig anerkannt werden können. Denn die Auffassung, was als gemeinnützig anerkannt werden kann, ist einem stetigen Wandel unterworfen. Nicht anders als die Katalogzwecke nach § 52 Abs. 2 S. 1 AO müssen die nach § 52 Abs. 2 S. 2 AO genehmigten Zwecke die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet fördern und die übrigen Kriterien des § 52 Abs. 1 AO erfüllen. Darüber hinaus lässt § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO weiteren Spielraum für zukünftige neue Zwecke.

Im Übrigen sind **Zuwendungen**, also Spenden und Mitgliedsbeiträge, an gemeinnützige Organisationen nach § 10b Abs. 1 S. 1 EStG für den Leistenden als Sonderausgabe **steuerlich abziehbar**. Die hierfür notwendige Zuwendungsbestätigung darf von der gemeinnützigen Organisation ausgestellt werden. Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt bei betragsmä-

ßig geringen Zuwendungen bis 300 € im Rahmen eines vereinfachten Zuwendungsnachweises der Einzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes (§ 50 Abs. 4 EStDV).

Sonderregelung in der Corona-Krise! Für Spenden zur Corona-Hilfe gilt der vereinfachte Zuwendungsnachweis in Form eines Überweisungs- oder Einzahlungsbeleges (BMF vom 9.4.2020, IV C 4 – S 2223/19/10003 :003; BMF vom 18.12.2020, V C 4 – S 2223/19/10003 :006).

1.2.2.2 Katalogzwecke nach § 52 Abs. 2 Satz 1 AO

Als Förderung der Allgemeinheit i.S.v. § 52 AO wird angesehen:

1. die Förderung von **Wissenschaft und Forschung**. Wissenschaft definiert sich durch schöpferische oder forschende Arbeit sowie durch die Einhaltung entsprechender methodischer Standards. Von wissenschaftlichem Arbeiten kann nur gesprochen werden, wenn grundsätzliche Fragen oder konkrete Vorgänge methodisch in ihren Ursachen erforscht, begründet und in einen Sinnzusammenhang gebracht werden (BFH vom 7.3.2007, I R 90/04, BStBl II 2007 S. 628).

Neben der Forschung sind folgende Tätigkeiten **steuerbegünstigt**:

- die Veranstaltung von wissenschaftlichen Tagungen und Kongressen,
- die Unterhaltung von wissenschaftlichen Sammlungen und Archiven,
- die Herausgabe wissenschaftlicher Werke,
- die Anfertigung von Prototypen und Nullserien (BMF vom 22.9.1999, BStBl I 1999 S. 944),
- Gutachten zu neuartigen Sachverhalten.

Folgende Tätigkeiten sind **nicht steuerbegünstigt**:

- Tätigkeiten und Gutachten, die sich auf die bloße Anwendung gesicherter Erkenntnisse beschränken,
- die Übernahme von Projektträgerschaften (BMF vom 22.9.1999, BStBl I 1999 S. 944);

2. die Förderung der **Religion**. Die Religion wird vorwiegend durch die Kirchen und andere anerkannte Religionsgemeinschaften gefördert. Der verfassungsrechtlich weite Religionsbegriff meint zunächst die großen Weltreligionen, aber auch Glaubensprogramme religiöser Sekten. Eine Steuerbegünstigung zweifelhafter Vereinigungen wird jedoch durch die Bedingungen des § 52 Abs. 1 AO beschränkt. Die Verwirklichung von Vereinszielen durch Gewalt, die vorrangige Verfolgung wirtschaftlicher Interessen, die Missachtung der grundgesetzlichen Werteordnung, aber auch ein Wirken außerhalb des Gewährleistungsbereiches des Art. 4 GG lassen die Steuervergünstigungen entfallen. Entscheidend ist letztlich jedoch eine Einzelfallbetrachtung, so wurden z.B. eine alt-buddhistische Gemeinde (BFH vom 15.6.1973, BStBl II 1973 S. 850) sowie eine Meditationsgesellschaft (BFH vom 20.1.1972, BStBl II 1972 S. 440) als gemeinnützig anerkannt. Abgelehnt wurde dagegen die Anerkennung eines esoterischen Vereins (FG Baden-Württemberg vom 4.2.1988, X K 196/85, EFG 1988 S. 270) und der Scientology-Kirche (BFH vom 6.2.1992, BFH/NV 1993 S. 102).

Beachte! § 51 Abs. 3 AO ist die entscheidende Vorschrift zur Beurteilung, ob Körperschaften verfassungsfeindlichen Bestrebungen anhängen. Insoweit wird eine Steuerbegünstigung ausgeschlossen. Die Nennung eines gemeinnützigen Vereins, der nach seiner Satzung religiöse Zwecke fördert, im Verfassungsschutzbericht des Bundes, kann den Widerruf der Gemeinnützigkeit zur Folge haben. Die in das Gemeinnützigkeitsrecht ausstrahlende Beweislastwirkung des Verfassungsschutzberichtes ist allerdings eng begrenzt: Nur bei einer dort ausdrücklich als extremistisch bezeichneten Organisation, also keine Verdachtsfälle und auch keine beiläufig erwähnten Organisationen, wird widerlegbar vermutet, dass verfassungsfeindliche Bestrebungen verfolgt werden (BFH vom 14.3.2018, V R 36/16, BStBl II 2018 S. 422).

Erst jüngst hatte das Finanzgericht Baden-Württemberg (Urteil vom 5.3.2018, 10 K 3622/16, LEXinform 5021275) zur Gemeinnützigkeit eines der Förderung des Islams und dem Betrieb einer Moschee dienenden eingetragenen Vereins, dessen Satzung nur muslimische Mitglieder zuließ, zu entscheiden. Das Gericht sah die Förderung der Religion nach § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO als gegeben an, da bei einer Aufnahme von Personen nichtmuslimischen Glaubens die Gefahr bestünde, dass die Erreichung der o.g. Vereinszwecke erschwert oder sogar vereitelt werden könnte. Ein Verstoß gegen das Gebot der Förderung der Allgemeinheit im Sinne von § 52 Abs. 1 S. 1 AO wurde insofern verneint, weil sachliche Gründe im Zusammenhang mit der Art des gemeinnützigen Zwecks eine Beschränkung des Kreises der Mitglieder eines Vereins erforderlich machen können;

Praktischer Hinweis! Aus dem Urteil des Finanzgerichtes Baden-Württemberg geht außerdem hervor, dass im Rahmen des Feststellungsverfahrens gemäß § 60a AO lediglich die Satzung geprüft werden soll, nicht jedoch die tatsächliche Geschäftsführung. Die Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung erfolgt erst im Zuge des steuerlichen Veranlagungsverfahrens.

3. die Förderung des **öffentlichen Gesundheitswesens** und der öffentlichen **Gesundheitspflege**, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten und Tierseuchen. Als gemeinnützige Einrichtungen kommen z.B. Krankenhäuser i.S.d. § 67 AO, Sanatorien, Pflegeheime oder Rehabilitationsstätten in Betracht. Die Tätigkeiten müssen eine von der individuellen Hilfeleistung losgelöste, auf das öffentliche Gesundheitswesen bezogene, übergreifende Wirkung haben (BFH vom 7.3.2007, I R 90/04, BStBl II 2007 S. 628; BFH vom 27.11.2013, I R 17/12, BStBl II 2016 S. 68). Die Hilfe in individuellen Krankheitsfällen fällt nicht darunter (BFH vom 6.2.2013, I R 59/11, BStBl II 2013 S. 603), weswegen z.B. Rettungsfahrten und Krankentransporte nicht zur gemeinnützig anerkannten Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens zählen;
4. die Förderung der **Jugend- und Altenhilfe**. Die Jugendhilfe und Jugendfürsorge umfasst zunächst das gesamte Gebiet der Fürsorgemaßnahmen i.S.d. § SGB VIII. Im Rahmen der Altenhilfe kann z.B. die Errichtung und Unterhaltung von Senioren(wohn)heimen und Pflegeeinrichtungen als gemeinnützig anerkannt werden;

Hinweis! Für die Finanzverwaltung gelten alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres als Jugendliche (AEAO zu § 52 Nr. 2.1). Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, zählen immer – ohne Nachprüfung der individuellen Gegebenheiten – zum begünstigten Personenkreis (AEAO zu § 53 Nr. 4 S. 4).

5. die Förderung von **Kunst und Kultur**. Die Förderung von Kunst und Kultur umfasst die Bereiche der Musik, der Literatur, der darstellenden und bildenden Kunst und schließt die Förderung von kulturellen Einrichtungen (Theater, Museen) sowie von kulturellen Veranstaltungen (Konzerte, Kunstausstellungen) ein. Zur Förderung von Kunst und Kultur gehört auch die Förderung der Pflege und Erhaltung von Kulturwerten. Kulturwerte sind Gegenstände von künstlerischer und sonstiger kultureller Bedeutung, Kunstsammlungen und künstlerische Nachlässe, Bibliotheken, Archive sowie andere vergleichbare Einrichtungen (AEAO zu § 52 Nr. 2.2);
6. die Förderung des **Denkmalschutzes** und der **Denkmalpflege**. Die Förderung der Denkmalpflege bezieht sich auf die Erhaltung und Wiederherstellung von Bau- und Bodendenkmälern, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften anerkannt sind. Die Anerkennung ist durch eine Bescheinigung der zuständigen Stelle nachzuweisen;
7. die Förderung der **Erziehung, Volks- und Berufsbildung** einschließlich der Studentenhilfe. Erziehung und Bildung sind zentrale Zwecke gemeinnütziger Organisationen. Voraussetzung für eine steuerliche Privilegierung ist ein erkennbares und über die Satzung nachprüfbares Konzept, das sich an allgemeingültigen Regeln der Wissensvermittlung und der Charakterbildung sowie der verfassungsmäßigen Ordnung orientieren muss (FG Hamburg vom 8.12.1997, EFG 1998 S. 916). Erziehung steht in engem Zusammenhang mit der Formung junger Menschen, umfasst aber auch alle Formen des Schulwesens. Bildung wiederum meint die allgemeine und berufliche Bildung.
Internetvereine können wegen Förderung der Volksbildung als gemeinnützig anerkannt werden, sofern ihr Zweck nicht der Förderung der (privat betriebenen) Datenkommunikation durch Zurverfügungstellung von Zugängen zu Kommunikationsnetzwerken sowie durch den Aufbau, die Förderung oder den Unterhalt entsprechender Netze zur privaten und geschäftlichen Nutzung durch die Mitglieder oder andere Personen dient (Freifunkvereine). Freiwilligenagenturen können regelmäßig wegen der Förderung der Bildung (§ 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 AO) als gemeinnützig behandelt werden, wenn das Schwergewicht ihrer Tätigkeit in der Aus- und Weiterbildung der Freiwilligen liegt (AEAO zu § 52 Nr. 3). Siehe zu den **Freifunkvereinen** die durch das JStG 2020 erfolgte Einfügung in Nr. 23;
8. die Förderung des **Naturschutzes** und der **Landschaftspflege** im Sinne des Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des **Umweltschutzes**, einschließlich des Klimaschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes. Der Naturschutz umfasst alle Tätigkeiten zur Erhaltung der ursprünglichen Landschaft mit ihrer Pflanzen- und Tierwelt, während Landschaftspflege dagegen mehr der Wahrung des ursprünglichen Landschaftsbildes dient. Unter Umweltschutz sind alle Maßnahmen zur Schaffung, Erhaltung und Verbesserung lebensgerechter Umweltbedingungen für Menschen, Tiere und Pflanzen zu verstehen. Nach der Verfügung der OFD Nordrhein-Westfalen vom 11.10.2018

das Vermögen des Zweckbetriebes vorher nicht steuerverstrickt war. Entsprechend sind die als Gegenleistung gewährten Gesellschaftsanteile auch keine einbringungsgeborenen Anteile gem. § 21 UmwStG, selbst wenn es sich um einen (Teil-)Betrieb handelt. Entsprechendes gilt für die Sacheinlagen aus dem bisherigen Zweckbetrieb. Es entsteht eine gemeinnützige Kapitalgesellschaft, auf die insbesondere die Vorschriften der §§ 59 ff. AO anzuwenden sind. Wird ein Zweckbetrieb auf eine neu gegründete gemeinnützige GmbH ausgegliedert, kann das Stammkapital der gGmbH aus zeitnah zu verwendenden Mitteln finanziert werden, wenn die gemeinnützige GmbH das Kapital zeitnah für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet (OFD Hannover vom 31.7.2002, DStR 2002 S. 2036). Ein Verstoß gegen das Gebot der richtigen und zeitnahen Mittelverwendung ist insofern immer ausgeschlossen, wenn in der Beteiligungsgesellschaft der bisherige Zweckbetrieb fortgeführt wird (AEAO zu § 55 Nr. 26). Die Ausgliederung bewirkt letztlich nur eine Vermögensumschichtung, d.h. die vorhandenen Vermögensgegenstände des Zweckbetriebs werden steuerlich gegen die Beteiligung getauscht.

1.4.4.8 Steuerschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Der abgabenrechtliche **wirtschaftliche Geschäftsbetrieb** wird als eine selbständige, nachhaltige Betätigung zur Einnahmezielung definiert, die aber über eine Vermögensverwaltung hinausgeht. Eine Gewinnerzielungsabsicht muss nicht bestehen. Liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb i.S.d. § 14 AO vor, so verliert der Verein die Steuervergünstigungen für den Bereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (Einkünfte, Umsätze, Vermögen). Gewinne des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes unterliegen somit der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Sind die **leistungsbezogenen Einnahmen** einschließlich Umsatzsteuer aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die keine Zweckbetriebe sind, insgesamt nicht größer als 45.000 € (Besteuerungsgrenze), so unterliegen die diesem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen allerdings nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Zu den Einnahmen gehören leistungsbezogene Einnahmen aus dem laufenden Geschäft. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb erhält auch keine Begünstigungen für Zwecke der Grund- und Umsatzsteuer.

Die Höhe der Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bestimmt sich nach den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Bei steuerbegünstigten Körperschaften, die den Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG ermitteln, kommt es deshalb nicht auf den Zufluss i.S.d. § 11 EStG an, sodass auch Forderungszugänge als Einnahmen zu erfassen sind. Bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften sind die im Kalenderjahr zugeflossenen Einnahmen (§ 11 EStG) maßgeblich. Ob die Einnahmen die Besteuerungsgrenze übersteigen, ist für jedes Jahr gesondert zu prüfen (AEAO zu § 64 Nr. 15).

Zu den Einnahmen gehören leistungsbezogene Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer aus dem laufenden Geschäft, wie z.B. Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken. **Nicht leistungsbezogene Einnahmen** sind den für die Besteuerungsgrenze maßgeblichen Einnahmen nicht zuzurechnen. Hierzu gehören:

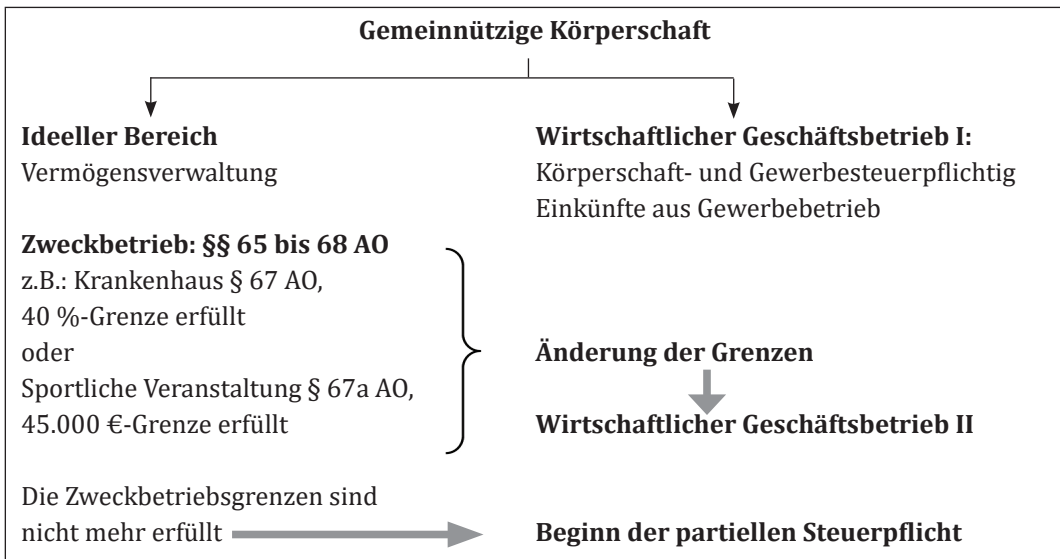
- Investitionszulagen,

- der Erlös aus der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs,
- Betriebskostenzuschüsse sowie Zuschüsse für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs,
- der Zufluss von Darlehen,
- Entnahmen i.S.d. § 4 Abs. 1 EStG,
- die Auflösung von Rücklagen,
- erstattete Betriebsausgaben (z.B. Gewerbe- und Umsatzsteuer) und
- Versicherungsleistungen mit Ausnahme des Ersatzes von leistungsbezogenen Einnahmen (AEAO zu § 64 Nr. 17).

Eine Aufteilung von Körperschaften in mehrere selbständige Körperschaften, mit dem Ziel die Steuervergünstigungen mehrfach in Anspruch zu nehmen, gilt als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 AO, deren Anerkennung zu versagen ist. Eine Gestaltung ist unangemessen, wenn sie von verständigen Dritten in Anbetracht des wirtschaftlichen Sachverhalts und der wirtschaftlichen Zielsetzung ohne den Steuervorteil nicht gewählt worden wäre. Ein Missbrauch nach § 42 Abs. 2 S. 1 AO liegt nicht vor, wenn der Verein für die von ihm gewählte nach § 42 S. 1 AO unangemessene Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweist, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich sind.

Besteuerungsgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe		
Einnahmen aus z.B. Gaststätten	Einnahmen aus z.B. geselligen Veranstaltungen	Einnahmen aus weiteren wirtschaftlichen Geschäfts- betrieben
↓	↓	↓
Summe der Einnahmen		
↓		
Einnahmen höher als 45.000 €		
ja ↓	nein ↓	
Alle wirtschaftlichen Aktivitäten sind als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb steuerepflichtig.	Alle wirtschaftlichen Aktivitäten sind von der Körper- und Gewerbesteuer befreit.	

1.4.4.9.6 Zusammenfassende Übersichten



Nach § 13 Abs. 5 i.V.m. Abs. 2 KStG ist mit Beginn der partiellen Steuerpflicht eine Anfangsbilanz zu erstellen, wenn der Verein mit dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zur Buchführung verpflichtet ist oder freiwillig Bücher führt. Maßgeblich sind dabei die Werte der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe I und II.

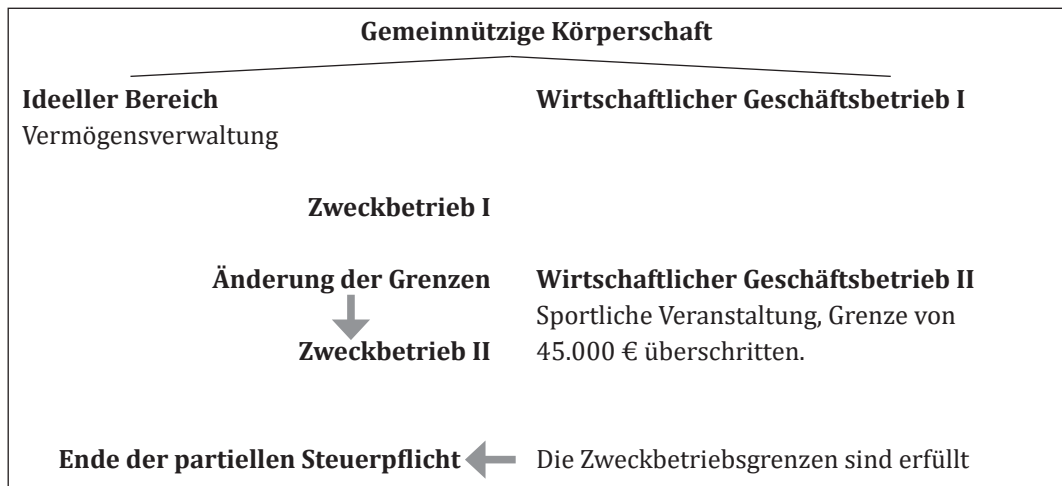
Nach § 13 Abs. 3 S. 1 KStG sind die Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert anzusetzen. Der Teilwertansatz bewirkt die steuerfreie Aufdeckung der stillen Reserven, die während der Steuerbefreiung gebildet wurden.

Der Teilwertansatz kann aber auch zur Aufdeckung eines Wertverlusts führen, der während der Steuerbefreiung entstanden war. Dieser Wertverlust wirkt sich nicht steuermindernd im Rahmen der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe I und II i.S.d. § 64 Abs. 2 AO aus.

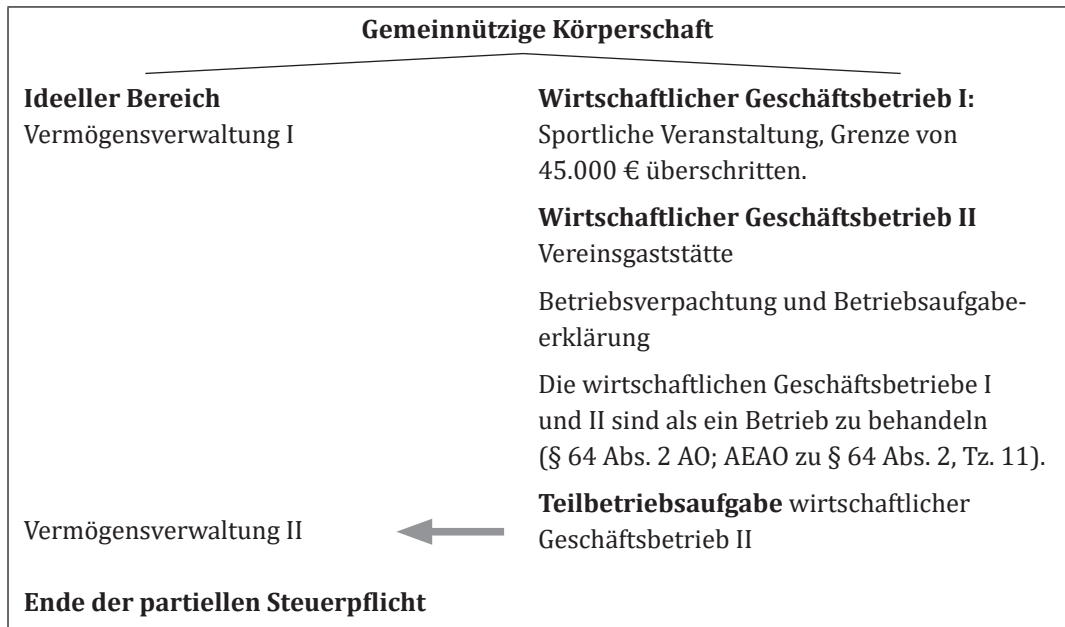
Ausnahmen vom Teilwertansatz:

1. Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG erfolgt nach Wegfall der Steuerbefreiung kein Teilwertansatz. Eine Veräußerung führt zur Realisierung der stillen Reserven, obwohl diese in der Zeit der Steuerbefreiung entstanden sind. Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG wird bei einem Wertverlust nicht der Teilwert, sondern der höhere Buchwert fortgeführt. Im Vergleich zu einer buchführenden Körperschaft führt eine Veräußerung zu einem geringeren Veräußerungsgewinn bzw. sogar zu einem Veräußerungsverlust.
2. Für Wirtschaftsgüter, die bereits bei Beginn der Steuerbefreiung vorhanden waren, sieht § 13 Abs. 4 S. 2 KStG vor, dass diese Wirtschaftsgüter mit dem Wert angesetzt werden, der sich bei ununterbrochener Steuerpflicht ergeben hätte.

Steuerpflichtig	Steuerbefreiung	Steuerpflichtig
Wirtschaftsgut	§ 13 Abs. 5 i.V.m. Abs. 4 Satz 1 KStG:	§ 13 Abs. 4 Satz 2 KStG
Buchwert	Buchwert ansetzen	Ansatz mit dem fortgeführten Wert. Die gesamten stillen Reserven bleiben steuerverhaftet.



Nach § 13 Abs. 5 i.V.m. Abs. 4 KStG sind die Wirtschaftsgüter, die nach Beginn der Steuerbefreiung der Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG dienen, in der Schlussbilanz mit dem Buchwert anzusetzen. Diese Wirkungsweise entspricht dem Buchwertprivileg des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG für die Wirtschaftsgüter, die unmittelbar nach einer Entnahme für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (s.o.). Der Buchwertansatz in der Schlussbilanz verhindert eine Aufdeckung und Versteuerung der während der Steuerpflicht gebildeten stillen Reserven. Bei einer **Teilbetriebsveräußerung** ist **keine Schlussbilanz** zu erstellen (BFH vom 9.5.2012, X R 38/10, BStBl II 2012 S. 725).



1.4.4.10 Verrechnung von Gewinnen und Verlusten mehrerer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe

Erzielt ein Verein mit wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben über einen längeren Zeitraum Verluste, die mit Mitteln aus dem ideellen Vereinsbereich ausgeglichen werden, ist die Steuerbegünstigung des Vereins wegen zweckfremder Mittelverwendung gefährdet (BFH vom 1.7.2009, I R 6/08, BFH/NV 2009 S. 1837; AEAO zu § 55 Nr. 4). Ein Ausgleich von Verlusten eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes mit ideellen Mitteln stellt nur dann keinen Verstoß gegen das Mittelverwendungsgebot dar, wenn die Verluste auf einer Fehlkalkulation beruhen und die Körperschaft bis zum Ende des dem Verlustentstehungsjahr folgenden Wirtschaftsjahrs dem ideellen Tätigkeitsbereich wieder Mittel in entsprechender Höhe zuführt. Die zugeführten Mittel dürfen weder aus Zweckbetrieben oder aus dem Bereich der steuerbegünstigten vermögensverwaltenden Tätigkeiten noch aus Beiträgen oder anderen Zuwendungen stammen, die zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft bestimmt sind (BFH vom 13.11.1996, I R 152/93, BStBl II 1998 S. 711; AEAO zu § 55 Nr. 6).