

NON-PROFIT-ORGANISATION UND KOMMUNE

VEREIN · STIFTUNG · KOMMUNALE UND GEMEINNÜTZIGE UNTERNEHMEN

INHALT



Sonderinformation: Steuerliche Behandlung der „Guten Geschäfte“ auf dem Marktplatz für Gemeinnützige und Unternehmen

■ Leistung und Gegenleistung ...

... so beschrieb die Südwestpresse unsere Sponsorbörse, den Marktplatz für Gemeinnützige und Unternehmen. Und so sieht es auch das Steuerrecht, in dem man für diese „Guten Geschäfte“ Regeln findet.

Grundsätzlich ist bei der Förderung von gemeinnützigen Unternehmen zwischen Spenden und Sponsoring zu unterscheiden. Spenden sind freiwillige und unentgeltliche Leistungen zur Förderung anerkannter gemeinnütziger Zwecke. Freiwilligkeit liegt vor, wenn die Leistungen ohne rechtliche oder tatsächliche Verpflichtung geleistet werden. Unentgeltlichkeit ist gegeben, wenn der Leistung keine konkrete Gegenleistung des Empfängers gegenüber steht.

Beide genannten Voraussetzungen für die Anerkennung der Leistungen als Spenden sind bei den Marktplatz-Geschäften grundsätzlich nicht gegeben, weil es gerade das Ziel dieser Veranstaltung ist, von den gemeinnützigen Unternehmen eine Gegenleistung zu erhalten, die auch noch vertraglich vereinbart wird. Sollte bei den getroffenen Vereinbarungen ausnahmsweise keine Gegenleistung der gemeinnützigen Organisationen erfolgen, gelten die steuerlichen Regeln für die Berücksichtigung von Spenden, auf die hier nicht länger eingegangen werden soll.

Der Begriff „Sponsoring“ wird von der Finanzverwaltung wie folgt definiert:

„Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in wissenschaftlichen,

kulturellen, kirchlichen, sportlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoring-Vertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.“

Weil die Abgrenzung zwischen Spenden und Sponsoring manchmal schwierig ist, soll der Sponsoring-Begriff für die Einordnung der steuerlichen Behandlung weiter gefasst werden, nämlich auch die Fälle umfassen, bei denen altruistische Motive mit einfließen und keine Gegenleistung des Gesponserten verlangt wird. Dann ergeben sich folgende vier Fallvarianten:

1. Der Gesponserte weist aktiv werbewirksam auf das unterstützende Unternehmen oder seine Produkte hin.
2. Der Gesponserte macht auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise zwar auf die Unterstützung durch den Sponsor unter Verwendung des Namens, von Emblemen oder Logos des Sponsors aufmerksam, jedoch ohne besondere Hervorhebung.
3. Der Sponsor weist auf seine Leistung unter (passiv) geduldeter Verwendung des Namens, von Emblemen oder Logos des Gesponserten im Wege der Eigenwerbung öffentlich hin.

4. Der Sponsor verzichtet auf eine werbliche Gegenleistung der gemeinnützigen Organisation und macht selbst seine gesellschafts-politische Verantwortung für die Förderung öffentlich (mäzenatisches Sponsoring).

Je nach Ausprägung der Gegenleistung, die auf dem Markt zwischen den Unternehmen und Gemeinnützigen getroffen wird, ist eine Einordnung in die vier Fallvarianten vorzunehmen, woraus sich die steuerliche Behandlung dieser Geschäfte ableiten lässt.



Der Sponsoringerlass geht davon aus, dass nur Werbung bzw. Öffentlichkeitsarbeit als Gegenleistung geboten wird. Bei dem „Marktplatz der Guten Geschäfte“ werden sicher auch andere Arten von Gegenleistung offeriert. Steuerlich darf es jedoch keinen Unterschied geben, ob als Gegenleistung Werbemöglichkeiten oder andere Leistungen geboten werden. Daher kann der Sponsoringerlass durchaus als Grundlage für die steuerliche Behandlung herangezogen werden.

Es handelt sich um einen Tausch, wenn das Entgelt für die Leistungen wiederum in einer Lieferung besteht. Ein tauschähnlicher Vorgang liegt vor, wenn auch Dienstleistungen u. ä. als Gegenleistung geboten werden.

■ Ertragsteuerliche Behandlung bei den Unternehmen

Im Einkommensteuerrecht fehlt immer noch eine gesetzliche Regelung für den tauschähnlichen Vorgang. Daher müssen wir die Grundregel des § 6 Abs. 6 Satz 1 EStG heranziehen, nach der erbrachte Dienstleistungen mit ihrem gemeinen Wert Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes sind. Falls keine Anschaffung eines Wirtschaftsgutes erfolgt, weil Leistungen gegen Leistung getauscht wird, sind wir wieder im vergleichbaren Fall des Sponsorings.

Die Aufwendungen des Sponsors können als Betriebsausgaben anerkannt werden, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile für sein Unternehmen erzielen will. Dies kann auch allein in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens

liegen, was nicht ganz so leicht messbar ist, wie die Werbung für Produkte seines Unternehmens.

Insbesondere beim Kultur-, Sozial- und Umweltsponsoring kann es schwierig sein, eine Gegenleistung von den Gemeinnützigen zu erhalten, so dass in diesen Fällen die Fördermaßnahmen häufig nur dazu dienen, das Engagement im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit des Unternehmens zu vermarkten, umso das geschäftliche Ansehen und den Firmenwert zu verbessern. Wenn das Sponsoring dabei ein nach außen erkennbarer Teil des Gesamtkonzepts der unternehmerischen Öffentlichkeitsarbeit ist, sollte einer Anerkennung der Aufwendung des Unternehmens als Betriebsausgaben nichts im Wege stehen.

Hinsichtlich der Höhe der anzuerkennenden Betriebsausgaben schreibt die Finanzverwaltung:

„Für die Berücksichtigung der Aufwendung als Betriebsausgaben kommt es nicht darauf an, ob die Leistungen notwendig, üblich oder zweckmäßig sind; die Aufwendungen dürfen auch dann als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Geld- und Sachleistungen des Sponsors und die erstrebten Werbeziele für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassen Missverhältnis zwischen den Leistungen des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist der Betriebsausgabenabzug allerdings zu versagen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG).“

Da es sich beim „Marktplatz der guten Geschäfte“ definitionsgemäß nur um Sachleistungen oder Lieferungen handelt, die zwischen Unternehmen und Gemeinnützigen ausgetauscht werden, und davon auszugehen ist, dass die Vertragsparteien einen ausgewogenen Tauschhandel vereinbart haben, dürfte kein krasses Missverhältnis vorliegen. Zumal hinzukommt, dass bei entsprechender Vermarktung des Geschäfts der Imagegewinn für die Unternehmen nur schwer einzuschätzen und zu bewerten ist.

Fazit: Die Aufwendungen der Unternehmen, die diesen für entsprechende Gegenleistungen der Gemeinnützigen entstehen, sind steuerlich als Betriebsausgaben anzuerkennen. Als Sachleistungen gehören dazu Material- und Personalaufwendungen für angestellte Arbeitnehmer, nicht jedoch der Unternehmerlohn von Einzelunternehmern oder Personengesellschaftern (GbR, OHG, KG), da dieser keine steuerlich anzuerkennende Betriebsausgabe darstellt. Da diese Aufwendungen in der Regel ohnehin in der laufenden Buchführung erfasst werden, ist darüber hinaus keine weitere Buchung für das „Gute Geschäft“ zu veranlassen.

Es ist wichtig und sinnvoll, die getätigten „Guten Geschäfte“ im Rahmen einer guten Öffentlichkeitsarbeit zu vermarkten, um den Wert der Gegenleistungen zu erhöhen.

■ Ertragsteuerliche Behandlung bei den gemeinnützigen Organisationen

Grundsätzlich ist festzustellen, dass es kein zwingendes Korrespondenzprinzip gibt. Die steuerliche Behandlung des Geschäfts beim Gesponserten hängt nicht von der steuerlichen Behandlung der Aufwendungen beim Sponsor ab. Trotz Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe beim Sponsor kann die Einnahme beim Empfänger steuerfrei sein.

Gemeinnützige Organisationen des privaten Rechts (z. B. Vereine) unterscheiden in ihrer steuerlichen Sphäre den ideellen Bereich, die Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe (steuerfreie wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) und steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Der ideelle Bereich, die Vermögensverwaltung und die Zweckbetriebe unterliegen nicht der Ertragsbesteuerung. Zweckbetriebe liegen nur dann vor, wenn der Geschäftsbetrieb mit den steuerbegünstigten Zwecken der Körperschaftsteuer unmittelbar und notwendig zusammenhängt und die steuerbegünstigten Zwecke nur durch das Unterhalten und Betreiben des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes erreicht werden können.

In welchen der vier steuerlichen Bereiche die Leistung des Unternehmens einzuordnen ist, hängt zum einen davon ab, für welchen Bereich die Gemeinnützigen die Sachleistungen empfangen und zum anderen von der Art der Gegenleistung.

Wird die Sachleistung des Unternehmens für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb empfangen (z. B. Lebensmittel für ein öffentliches Fest des Sportvereins), erhöht dies die Einnahmen dieses Bereichs und unterliegt damit - bei Überschreiten der steuerlichen relevanten Umsatzgrenze aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (35.000 EUR) und des steuerlichen Freibetrags (5.000 EUR) - als Gewinn der Körperschaft- und Gewerbesteuer. In diesem Fall spielt die Gegenleistung der gemeinnützigen Organisation für die steuerliche Einordnung keine weitere Rolle mehr.

Wird die Leistung des Unternehmens im ideellen Bereich, in der Vermögensverwaltung oder im Zweckbetrieb verwendet, kommt die steuerliche Einordnung auf die Gegenleistung der gemeinnützigen Organisation an. Dazu sind die bereits oben beschriebenen vier Fallvarianten zu betrachten.

Danach gilt nach dem Sponsoringerlass grundsätzlich, dass ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt, wenn die gemeinnützige Körperschaft aktiv an den Werbemaßnahmen mitwirkt (Fallvariante 1). Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein (steuerfreier) Zweckbetrieb sein. In allen anderen Fällen, die eher durch eine passive Haltung der Gemeinnützigen gekennzeichnet sind, liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Die Regelungen des Sponsoring-Erlasses betreffen die übliche Art des Sponsorings: die Unternehmen geben Geld oder Sachleistungen gegen mehr oder weniger aktive Werbung durch die Gemeinnützigen.

Beim „Marktplatz der Guten Geschäfte“ werden in der Regel aktive Leistungen der Unternehmen gegen aktive Leistungen der Gemeinnützigen getauscht, so dass man aufgrund des Sponsoring-Erlasses davon ausgehen muss, dass die Einordnung in einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfolgen hat (Fallvariante 1).

Ob eine Gewinnpauschalierung nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO in Höhe von 15 % der Werbeeinnahmen möglich ist, muss im Einzelfall geklärt werden.



■ Ertragsteuerliche Behandlung bei den juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR), also Städte und Gemeinden, unterscheiden in ihrer steuerlichen Sphäre Hoheitsbetriebe, Vermögensverwaltung und gemeinnützige Betriebe gewerblicher Art (BgA). Zu den Hoheitsbetrieben gehören die Betriebe, die der Ausübung öffentlicher Gewalt dienen, also die Erfüllung öffentlicher Pflichten. Sobald die jPöR Tätigkeiten ausübt, die sich in ihrem Inhalt von der Tätigkeit eines privaten gewerblichen Unternehmens nicht wesentlich unterscheidet, liegt ein steuerpflichtiger BgA vor.

Die hoheitlichen Tätigkeiten sind steuerfrei, Tätigkeiten im Rahmen der Vermögensverwaltung unterliegen einer eingeschränkten Steuerfreiheit. Wenn die jPöR außerhalb ihres hoheitlichen Bereichs für das Gemeinwohl tätig wird, unterliegt sie mit diesem Zweckbetrieb ebenfalls nicht der Ertragsbesteuerung. Wirtschaftliche Betätigungen der Städte und Gemeinden, die im Wettbewerb zu Privatunternehmen erfolgen, unterliegen dagegen grundsätzlich der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

Die steuerliche Einordnung von „Guten Geschäften“ zwischen Unternehmen und der öffentlichen Hand (Verwaltungssponsoring) erfolgt analog der Regeln für gemeinnützige Unternehmen des privaten Rechts. **Sponsoringleistungen im Rahmen eines bereits bestehenden BgA sind steuerpflichtige Einnahmen. Leistungen im Rahmen eines Hoheitsbetriebes oder der Vermögensverwaltung**

sind grundsätzlich steuerfrei. Aktive (Werbe-) Leistungen der öffentlichen Hand begründen in der Regel einen gesonderten steuerpflichtigen Betrieb gewerblicher Art.



■ Umsatzsteuerliche Behandlung

Während das Ertragsteuerrecht mit dem Sponsoring-Erlass eine relativ sichere Grundlage gefunden hat, fehlt es an einer entsprechenden Regelung auf dem Gebiet der Umsatzsteuer. Das Umsatzsteuerrecht teilt anders als die Ertragsteuer die gemeinnützigen Körperschaften nicht in vier Sphären, sondern unterscheidet für die Frage der Steuerbarkeit der Leistungen nur zwischen dem unternehmerischen und dem nichtunternehmerischen Bereich. Wegen der weiteren Definition im Umsatzsteuerrecht („Unternehmer ist, wer eine gewerbliche Tätigkeit oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt“) fallen auch gemeinnützige Organisationen und jPöR mit ihren BgA unter diesen Unternehmerbegriff.

Da man davon ausgehen muss, dass auch die aktive Gegenleistung der Gemeinnützigen bei den „Guten Geschäften“ im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgt, fällt diese Tätigkeit in den unternehmerischen Bereich.

Beim „Marktplatz der guten Geschäfte“ liegt ein Leistungsaustausch vor: die Unternehmen bieten Lieferungen oder (Sach-)Leistungen und erhalten als Gegenleistung von den Gemeinnützigen wieder Lieferungen oder (Sach-)Leistungen. **Somit liegt ein Tausch oder tauschähnlicher Umsatz vor, bei dem grundsätzlich zwei steuerbare Umsätze gegeben sind, die jeder für sich zu beurteilen sind. Dabei ist Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtige Leistung der gemeinnützigen Organisation der gemeine Wert der Sach- oder Dienstleistungen des Unternehmens und umgekehrt.**

Lediglich in den Fällen, in denen für die Leistung der Unternehmen keine nennenswerte Gegenleistung der Gemeinnützigen erfolgt, wird von diesen keine Umsatzsteuer erhoben. Dies ist bei reinen Spenden der Fall, aber auch in den oben genannten Fallvarianten, bei denen als Gegenleistung lediglich eine dezente „Danksagung“ erfolgt.

Werden beide Leistungspartner in ihrem unternehmerischen Bereich tätig, erbringt jeder der beiden

eine steuerbare Leistung, die gleichzeitig Gegenleistung für die Leistung des anderen ist. Wird nur eine der beiden Leistungen im unternehmerischen Bereich des Leistenden erbracht, erschöpft sich die Leistung des anderen in ihrer Funktion als Gegenleistung.

Liegt ein steuerpflichtiger Umsatz vor, ist jeder der Vertragsparteien berechtigt und verpflichtet, eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer zu erstellen, es sei denn, es wird von der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG Gebrauch gemacht. Der Steuerersatz beträgt 19 %, wenn die Zuordnung zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgt. Bei Zuordnung zum Zweckbetrieb kann der ermäßigte Steuersatz angewendet werden. Ebenso bei sogenannten Duldungsleistungen, die der Vermögensverwaltung zuzurechnen sind.

Wenn die gemeinnützige Organisation und das Unternehmen zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, wirkt sich die Umsatzsteuerbelastung liquiditätsmäßig nicht aus, weil der Zahlung der Umsatzsteuer an das Finanzamt die Erstattung im Rahmen des Vorsteuerabzugs gegenübersteht.

■ Schenkungsteuerliche Behandlung

Der Schenkungsteuer unterliegen freigebige Zuwendungen unter Lebenden, soweit der Bedachte auf Kosten des Schenkers bereichert wird. Daher ist die Schenkungsteuer für alle Formen des Sponsorings, die auf dem Prinzip von Leistung und Gegenleistung beruhen, **kein Thema**. Durch die erbrachten Gegenleistungen liegt keine Bereicherung der Gesponserteren vor, auch wenn Leistung und Gegenleistung nicht ausgewogen sind.

Falls die Förderung der Gemeinnützigen ohne Gegenleistung erfolgt, handelt es sich in der Regel um Spenden, die grundsätzlich als freigebige Zuwendungen der Schenkungsteuer unterliegen. Allerdings besteht Schenkungsteuerfreiheit nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 b ErbStG, wenn diese Zuwendungen nicht innerhalb eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs der gemeinnützigen Organisation anfallen.



Bitte beachten Sie, dass diese Informationen eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt.



www.auren.de

FRANKFURT/MAIN · Eschersheimer Landstraße 327 · Telefon 069 905096-0 · Telefax 069 905096-22 · info@fra-aren.de
GARMISCH-PARTENKIRCHEN · Bahnhofstraße 35 · Telefon 08821 58047 · Telefax 08821 74634 · info@gap-aren.de
GERLINGEN · Panoramastraße 121 · Telefon 07156 2004-0 · Telefax 07156 2004-88 · info@ger-aren.de
LEIPZIG · Alter Amtshof 2-4 · Telefon 0341 14934-0 · Telefax 0341 14934-50 · info@lpz-aren.de
LEONBERG · Grabenstraße 1 · Telefon 07152 9214-0 · Telefax 07152 9214-10 · info@leo-aren.de
MÜNCHEN · Haidelweg 48 · Telefon 089 829902-0 · Telefax 089 829902-99 · info@muc-aren.de
ROTTENBURG · Wilhelm-Maybach-Straße 11 · Telefon 07472 9845-0 · Telefax 07472 9845-99 · info@rtg-aren.de
STUTTGART · Theodor-Heuss-Straße 9 · Telefon 0711 997868-0 · Telefax 0711 997868-69 · info@str-aren.de
TÜBINGEN · Gartenstraße 5 · Telefon 07071 5699-60 · Telefax 07071 5699-69 · info@tue-aren.de
WALDSHUT-TIENGEN · Untere Haspelstraße 30 · Telefon 07751 8740-0 · Telefax 07751 8740-20 · info@wt-aren.de

Möchten Sie diesen Newsletter regelmäßig von uns beziehen, dann senden Sie uns Ihre Adressdaten, gerne auch per E-Mail an info@rtg-aren.de.

| | |
|--------------------------|--------------|
| Name Organisation/Verein | |
| Ansprechpartner | |
| Straße | |
| PLZ | Ort |
| Telefon | E-Mail |
| Datum | Unterschrift |