



Wegweiser zu Spenden und Sponsoring in der Diakonie

INHALT

| | |
|----|-----------------------------------------------------------|
| 3 | 1. VORWORT |
| 4 | 1. GEMEINNÜTZIGKEIT UND SPENDE/SPONSORING |
| 5 | 2. SPENDE |
| | 2.1. Geldspende |
| | 2.2. Sachspende |
| | 2.2.1 Besonderheiten bei Sachspenden aus Privatvermögen |
| | 2.2.1.1 Spende von Immobilien |
| | 2.2.1.2 Spende von Kunstwerken |
| | 2.2.2 Besonderheiten bei Spenden aus dem Betriebsvermögen |
| | 2.2.2.1 Bewertung mit dem Entnahmewert |
| | 2.2.2.2 Bewertung nach dem Buchwert (Buchwertprivileg) |
| | 2.3. Aufwandsspende |
| | 2.4. Zuwendungsbestätigung |
| | 2.4.1 Individuelle Zuwendungsbestätigung |
| | 2.4.2 Maschinelle Zuwendungsbestätigung |
| | 2.4.3 Elektronische Zuwendungsbestätigung |
| | 2.4.4 Vereinfachte Zuwendungsbestätigung |
| 12 | 3. SPENDENHAFTUNG |
| | 3.1. Ausstellerhaftung |
| | 3.2. Veranlasserhaftung |
| | 3.3. Versicherungsschutz bei der Spendenhaftung |
| 14 | 4. SPONSORING |
| | 4.1. Passives Sponsoring |
| | 4.1.1 Nutzung des Logos ohne Hervorhebung |
| | 4.1.2 Nutzung des Logos mit Hervorhebung |
| | 4.1.3 Verpachtung von Werberechten |
| | 4.2. Aktives Sponsoring |
| 17 | 5. ABGRENZUNG |
| | 5.1. Abgrenzung Spende und Sponsoring |
| | 5.2. Abgrenzung im Sponsoring |
| | 5.3. Sponsoring durch Tausch |
| | 5.4. Mischformen |
| | 5.5. Steuer- und haftungsrechtliche Konsequenzen |
| 19 | 6. NEUE FINANZIERUNGSFORMEN |
| 20 | 7. ZUSAMMENFASSUNG |
| 22 | 8. LITERATURVERZEICHNIS |
| 23 | 9. ANLAGEN |
| 31 | IMPRESSUM |

In dieser Publikation wird zur besseren Lesbarkeit nicht an jeder Stelle der weibliche und männliche Terminus verwendet. In diesen Fällen sind die anderen Geschlechter jedoch immer mit gemeint.

Alle Angaben entsprechen den gesetzlichen Vorgaben und dem Stand der Rechtsprechung zur Zeit der Veröffentlichung.

VORWORT

Spenden und Sponsoring sind ein wichtiger Bestandteil, um die tägliche Arbeit mit hilfsbedürftigen Menschen in den gemeinnützigen Einrichtungen und Unternehmen der Diakonie zu finanzieren.

Spenderinnen und Spender sowie gemeinnützige Spendenempfänger werden steuerlich gefördert. Im Umgang mit Spenden ist eine Vielzahl von Rechtsvorschriften zu beachten. Das Sponsoring erlangt in diakonischen Einrichtungen und Unternehmen zunehmende Bedeutung. Dabei werden Zahlungen eines Sponsors oder einer Sponsorin zur Unterstützung der diakonischen Arbeit mit Werbung zugunsten des Sponsors oder der Sponsorin verknüpft. Es bedarf separater vertraglicher Regelungen. Je nach der Art des Sponsorings treten unterschiedliche gemeinnützigkeitsrechtliche und steuerliche Folgen ein.

Der im Zentrum Recht und Wirtschaft der Diakonie Deutschland erarbeitete „Wegweiser zu Spenden und Sponsoring in der Diakonie“ unterstützt Sie bei den Entscheidungen, die Sie hierzu im Alltag treffen müssen.

Vor- und Nachteile von Spenden- und Sponsoringarten sowie mögliche Haftungsfolgen werden dargestellt.

Der „Wegweiser zu Spenden und Sponsoring in der Diakonie“ soll praktische Handlungsempfehlungen geben. Auf eine vertiefende Darstellung juristischer Einzelheiten wurde verzichtet. Er ist zur Unterstützung all jener gedacht, die im Arbeitsalltag eines gemeinnützigen diakonischen Unternehmens Verantwortung im Umgang mit Spenden und Sponsoring tragen. Der Wegweiser gibt Anregungen, die im Bedarfsfall in einer notwendigen juristischen Einzelfallbetrachtung zu vertiefen sind.



Dr. Jörg Kruttschnitt

Vorstand Finanzen, Personal, Recht der Diakonie
Deutschland

1. GEMEINNÜTZIGKEIT UND SPENDE/ SPONSORING

Spenden an gemeinnützige Körperschaften werden besonders steuerlich gefördert. Dadurch haben Spenderinnen und Spender den Vorteil, dass die Spende unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich absetzbar ist und damit für sie zu einer geringeren steuerlichen Belastung (Einkommensteuer; Körperschaftsteuer) führt. Die steuerrechtlichen Bestimmungen sind daher für die Spender:innen wie auch für den gemeinnützigen Spendenempfänger wichtig. Auch im Sponsoring kommt es bei gemeinnützigen Körperschaften zu besonderen Rechtsfolgen. In dieser Arbeitshilfe wird dabei insbesondere auf die Regelungen eingegangen, die für gemeinnützige Körperschaften gelten. Zum besseren Verständnis werden daher zunächst die Grundzüge des Gemeinnützigkeitsrechtes vorgestellt.

Die Gemeinnützigkeit ist diakonischer Markenkern. Sie ist durch Altruismus, die Ausrichtung am Gemeinwohl und die partielle Steuerbefreiung geprägt. Die Gemeinnützigkeit bestimmt maßgeblich die Satzung und die rechtlichen Strukturen des gemeinnützigen Sozialunternehmens. Sie ist die Grundlage für Steuerbegünstigungen beim Spender, bei der Spenderin und beim gemeinnützigen Spendenempfänger. Sie bestimmt maßgeblich den Umgang mit Spenden und Sponsoring in den diakonischen Einrichtungen und Unternehmen.

Die Gemeinnützigkeit ist in der Abgabenordnung (AO) geregelt. Danach werden einer Körperschaft Steuerbegünstigungen in Form einer partiellen Steuerbefreiung sowie Steuerbegünstigungen für einen Spender oder eine Spenderin bei Spenden an gemeinnützige Körperschaften nur gewährt, sofern ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt werden. Die gemeinnützigen Zwecke sind in § 52 AO geregelt. Danach wird durch die gemeinnützigen Zwecke die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos gefördert.

Drei wesentliche Grundsätze bestimmen das Gemeinnützigkeitsrecht: Der in § 57 AO verankerte Unmittelbarkeitsgrundsatz, die Ausschließlichkeit (§ 56 AO) und vor allem die Selbstlosigkeit (§ 55 AO). Die Selbstlosigkeit setzt voraus, dass nicht in erster Linie eigene wirtschaftliche Interessen verfolgt werden dürfen. Die Erzielung von Gewinnen steht nicht im Vordergrund. Eine Gewinnausschüttung an Gesellschafter:innen oder Mitglieder ist mit dem Grundsatz der Selbstlosigkeit unvereinbar.

Außerdem hat die gemeinnützige Körperschaft ausschließlich ihre satzungsmäßigen Zwecke zu verwirklichen. Ein Verstoß gegen den Ausschließlichkeitsgrundsatz liegt vor, sofern ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb in der Gesamtschau zum Selbstzweck wird und damit eigenständig neben den steuerbegünstigten Zweck tritt oder diesen gar verdrängt.

Der Unmittelbarkeitsgrundsatz (§ 57 AO) besagt, dass die gemeinnützige Körperschaft die gemeinnützigen Zwecke selbst verwirklichen muss.

Die Gemeinnützigkeit beeinflusst maßgeblich das innere Organisationsrecht einer gemeinnützigen Körperschaft.

Insbesondere bei der Entgegennahme von Spenden, aber auch dem Empfang einer Sponsoringszahlung ist zwischen einer Spende/Sponsoringszahlung an ein gemeinnütziges Unternehmen und einer Spende an ein gewerbliches Unternehmen zu unterscheiden. In diesem Wegweiser wird die Spende/die Sponsoringszahlung an einen gemeinnützigen Empfänger behandelt. Natürliche Personen oder Personengesellschaften können den Status der Gemeinnützigkeit nicht erlangen. Für natürliche Personen oder Personengesellschaften als Zahlungsempfänger:in gelten andere Regelungen, die nicht Gegenstand dieses Wegweisers sind.

Ideeller Bereich

(z. B. Spenden, Erbschaften, Förderung)

steuerbegünstigter Zweckbetrieb

(z. B. PflEGEwohNheim,
Werkstatt für behinderte Menschen)

gemeinnützige Körperschaften

Vermögensverwaltung

(z. B. Mietshaus, Kapitalanlagen)

steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

(z. B. Cafeteria im Krankenhaus)

2. SPENDE

Spenden sind für die meisten diakonischen Einrichtungen und Unternehmen ein wichtiger Baustein ihrer Finanzierung. Zivilrechtlich handelt es sich bei der Spende um eine Schenkung. Darüber hinaus sind die Anforderungen an eine steuerlich begünstigte Spende im Gesetz nicht näher definiert. Nach den Vorgaben der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung kann eine Spende aber wie folgt definiert werden:

Als **Spenden** gelten **freiwillige Gaben ohne Gegenleistung**.

Freiwillig ist eine Spende, wenn keine rechtliche oder sonstige Verpflichtung besteht, die Spende zu leisten.

Die Entscheidung des Spenders oder der Spenderin über die Spende muss aus freiem Willen erfolgen. Zudem muss auch die Entscheidung hinsichtlich der Höhe beziehungsweise des Wertes der Spende frei sein.

Die Freiwilligkeit fehlt beispielsweise, wenn ein Verurteilter oder eine Verurteilte aufgrund einer gerichtlichen Auflage ein Bußgeld an eine gemeinnützige Organisation zahlt. Ebenso fehlt die Freiwilligkeit, wenn ein Arbeitnehmer oder eine Arbeitnehmerin unter Druck steht, Gehaltsbestandteile an den Arbeitgeber als Spende zurückzuzahlen.

Eine regelmäßige Zahlung der Spende per Lastschrift spricht nicht gegen eine freiwillige Spende. Dies ist zum Beispiel häufig der Fall bei **Patenschaften**. Symbolische Geschenke als Dankeschön – wie zum Beispiel ein Dachziegel als Dank für eine Spende zur Erhaltung eines denkmalgeschützten diakonischen Krankenhauses – stellen keine Gegenleistung dar und lassen die Freiwilligkeit unberührt. **Eintrittsspenden** sind ebenfalls für die Freiwilligkeit unproblematisch, solange der Eintritt auch ohne Spende möglich ist und der Veranstaltende ausdrücklich auf diese Möglichkeit hinweist.

Auch eine **Schenkungen mit der Auflage, einen Teil des geschenkten Betrages zu spenden**, stellt eine freiwillige Spende dar. Der Bundesfinanzhof (BFH, Urteil vom 15.01.2019, X R 6/17, BStBl II 2019, 318) hat entschieden, dass es für ein freiwilliges Handeln des Steuerzahlers oder der Steuerzahlerin genügt, wenn die Zuwendung aufgrund einer freiwillig eingegangenen rechtlichen Verpflichtung geleistet wird. Bei der Schenkung unter Auflage liegt zwar eine Verpflichtung der Beschenkten vor, die Schenkung stellt aber keine Gegenleistung für die Spende dar.

Anders liegt der Fall bei **Zahlungen von Erben an gemeinnützige Unternehmen**, um testamentarische Vermächtnisse des Erblassers oder der Erblasserin zu erfüllen. Diese Zahlungen sind nicht freiwillig. Der Erblasser oder die Erblasserin hat dem Erben oder der Erbin einseitig eine Verpflichtung aufgezwungen (BFH, Urteil vom 22.09.1993, X R 107/91, BStBl II 1993, 874).

Unentgeltlich ist eine Spende nur, wenn ihr keine nennenswerte Gegenleistung für den Spender oder die Spenderin gegenübersteht.

Die bereits bei der Freiwilligkeit genannten Fälle von Geschenken als Dank für die Spende und die Eintrittsspende spielen auch bei der **Unentgeltlichkeit** eine Rolle. Solange es sich um rein **symbolische Geschenke** handelt, zum Beispiel einen Blumenstrauß, eine Tafel Schokolade, eine Postkarte und so weiter, bleibt auch die Unentgeltlichkeit unberührt. Bei der **Eintrittsspende** ist es wichtig, den **Zutritt** zu einer Veranstaltung und die **Spendensammlung getrennt** zu gestalten. Der Veranstaltende darf zwar um freiwillige Spenden bitten, aber nicht in einer bestimmten Höhe. Der Zutritt darf auch in keinem Fall nur gegen Spende möglich sein.

Die Unentgeltlichkeit setzt zudem voraus, dass die Zuwendungen beim Empfänger beziehungsweise bei der Empfängerin oder einem Dritten nicht unmittelbar zu einem **Vorteil** führen dürfen. Spenden müssen **fremdnützig** sein. Der BFH hat hierzu entschieden, dass Spenden nur dann unentgeltlich sind, wenn sie weder privat- noch gruppen- sondern ausschließlich fremdnützig sind und damit zur Förderung des Gemeinwohls verwendet werden. (BFH, Urteil vom 02.08.2006, XI R 6/03, BStBl 2007, 8). Dies gilt sowohl für rein wirtschaftliche Vorteile als auch für Vorteile anderer Art. Die Unentgeltlichkeit fehlt etwa, wenn ein Käufer oder eine Käuferin, um den Zuschlag für einen Grundstückskauf zu erhalten, eine Spende an eine eng mit ihm oder ihr verbundene gemeinnützige Organisation leistet. Ein wirtschaftlicher Vorteil in Form eines Preisnachlasses liegt nicht vor. Der Vorteil liegt allein darin, dass sich der Käufer oder die Käuferin gegenüber anderen Kaufinteressenten durchgesetzt hat.

Wenn die Spende bei einem gemeinnützigen diakonischen Unternehmen als Spendenempfänger eingeht, muss die Spende zur Erfüllung des gemeinnützigen Satzungszwecks eingesetzt werden. Ist die Spende erkennbar unter Auflage erfolgt, muss die Spende der Auflage entsprechend verwendet werden.

Ferner muss der gemeinnützige Spendenempfänger eine **Zuwendungsbestätigung** ausfüllen, damit der Spender oder die Spenderin vom Spendenabzug gemäß § 10b Einkommensteuergesetz (EStG) profitieren kann.

2.1. Geldspende

Eine Form der Spende ist die Geldspende. Sie kann in **bar, durch eine Überweisung, per Kreditkarte oder Zahlungsdienstleister** geleistet werden. Auch eine Spende durch Scheck oder Lastschrift ist möglich.

Für den Spendenabzug ist es erforderlich, dass der Spender oder die Spenderin **angibt**, dass der Geldbetrag für einen **spendenbegünstigten Zweck** verwendet werden soll. Zur Vermeidung von Missverständnissen kann bei Barspenden die Ausstellung einer separaten Quittung durch den gemeinnützigen Spendenempfänger vor Erstellung der Zuwendungsbestätigung erwogen werden.

Abzugsgrenzen ist die Geldspende vom **Mitgliedsbeitrag**. Die Pflicht zur Leistung des Beitrags wird durch den freiwilligen Beitritt zu einem Verein begründet. Die steuerliche Abzugsfähigkeit eines Mitgliedsbeitrages richtet sich nach § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG.

2.2. Sachspende

Die **Spende** eines materiellen **Wirtschaftsgutes** aus dem Vermögen des Spenders oder der Spenderin an ein gemeinnütziges diakonisches Unternehmen ist eine **Sachspende**. Auch gebrauchte und selbst hergestellte Wirtschaftsgüter können eine Sachspende sein, sofern sie einen Verkehrswert haben.

Dienstleistungen, die Überlassung von Nutzungsmöglichkeiten oder eine zeitweilige Überlassung (von Räumen, PKWs oder sonstigen Wirtschaftsgütern) sind keine Sachspenden. Auch die Sachspende muss unmittelbar für **die gemeinnützigen Zwecke** des diakonischen Unternehmens **eingesetzt** werden, **sofern** eine **Zuwendungsbestätigung ausgestellt** werden soll.

Die Sachspende kann aus dem Betriebs- oder dem Privatvermögen des Spenders oder der Spenderin erfolgen.

Wichtig ist die **Wertermittlung** des **Wirtschaftsgutes**, **in der Regel** durch **den Spender oder die Spenderin**, und deren Angabe in der Zuwendungsbestätigung.

Grundsätzlich sind Sachspenden zum **Verkehrswert** (einschließlich Umsatzsteuer) des Wirtschaftsgutes **zu bewerten**. Der Verkehrswert ist der Preis, der im

gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung des Wirtschaftsguts zu erzielen wäre.

Bei neuwertigen Wirtschaftsgütern wird der Kaufpreis auf der Rechnung der Anhaltspunkt sein. Gebrauchte Wirtschaftsgüter sind anhand des Kaufpreises, des Alters und des aktuellen Zustandes zum Zeitpunkt der Spende in der Regel zu schätzen.

2.2.1 Besonderheiten bei Sachspenden aus Privatvermögen

2.2.1.1 Spende von Immobilien

Bei einer Immobilie handelt es sich im Regelfall um ein hochwertiges und schwer schätzbares Wirtschaftsgut. Es ist zu prüfen, inwieweit ein Gutachten erforderlich ist. Die dafür anfallenden Kosten sind in der Regel vom Spender oder der Spenderin zu übernehmen.

Bei Immobilien aus dem Privatvermögen ist die Zehnjahresfrist nach § 23 Abs. 1 EStG zu berücksichtigen. Sofern der Spender oder die Spenderin das Grundstück innerhalb der letzten zehn Jahre erworben hat, ist die Differenz aus dem Veräußerungserlös und den Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten des Grundstücks sowie den Veräußerungskosten einkommensteuerpflichtig.

2.2.1.2 Spende von Kunstwerken

Die Wertermittlung bei einer Sachspende von Kunstwerken kann sich problematisch gestalten, da es sich um Einzelstücke handelt, deren Preis vom Künstler oder der Künstlerin, der Schaffensperiode, der Provenienz, dem Erhaltungszustand et cetera abhängt.

Hat der Spender oder die Spenderin das gespendete Kunstwerk kurz zuvor gekauft (innerhalb eines Jahres), sind die fortgeführten Anschaffungskosten anzusetzen.

Gegebenenfalls sollte die Bewertung durch einen sachverständigen Dritten erfolgen. Die Kosten sollte der Spender oder die Spenderin übernehmen.

2.2.2 Besonderheiten bei Spenden aus dem Betriebsvermögen

Besonderheiten gelten bei Spenden aus dem Betriebsvermögen: Stammt die Sachspende aus dem **Betriebsvermögen** des Spenders oder der Spenderin, muss

das gespendete Wirtschaftsgut entweder mit dem **Entnahmewert** oder dem **Buchwert** angesetzt werden.

2.2.2.1 Bewertung mit dem Entnahmewert

Der Entnahmewert ist grundsätzlich der sogenannte **Teilwert**. Das ist der Betrag, der beim Verkauf des ganzen Unternehmens auf das gespendete Wirtschaftsgut entfallen würde. Er kann nur durch Schätzung ermittelt werden. Die **Obergrenze** ist der **Wiederbeschaffungspreis**, das sind die aktuellen Kosten für ein vergleichbares Wirtschaftsgut.

Die Herkunft aus dem Betriebsvermögen wird durch den Spender oder die Spenderin mitgeteilt und auf der Zuwendungsbestätigung vermerkt.

Ist unklar, ob die Spende aus Betriebsvermögen stammt, wird sie bewertet, als stamme sie aus dem Privatvermögen.

Der gemeinnützige Spendenempfänger kann sich auf die Angaben des Spenders oder der Spenderin, ob das Wirtschaftsgut tatsächlich aus dem Betriebsvermögen stammt, verlassen. Es muss nichts nachgeprüft werden.

Praxishinweis:

Um Unsicherheiten auszuschließen, sollte sich der Spendenempfänger den Wert der Sachspende vom Spender oder der Spenderin schriftlich mitteilen lassen.

Die Bewertung zum Teilwert ist in der Regel aufwendig. Deshalb wird der Spender oder die Spenderin prüfen, inwieweit der Buchwert angesetzt werden kann.

Beispiel:

Ein Großhändler von Hygieneartikeln spendet an eine gemeinnützige Organisation ein Flächendesinfektionsmittel. Dabei handelt es sich um 20.000 Flaschen auf 20 Europaletten. Das Desinfektionsmittel ist in einem verkaufsfähigen Zustand. Es wird eine Spendenvereinbarung geschlossen, die den Zustand und die Stückzahlen der Sachspende umfasst.

Die gemeinnützige Organisation als Spendenempfängerin setzt das Flächendesinfektionsmittel nicht selbst für die satzungsmäßigen Zwecke ein, sondern leitet das Desinfektionsmittel an die Mitgliedseinrichtungen weiter. Die gemeinnützige Organisation prüft vor Annahme der Spende den Bedarf, organisiert ein Bestellsystem der Mitglieder sowie die Zwischenlagerung des Desinfektionsmittels.

Sodann wird die Zuwendungsbestätigung ausgestellt. Die Bewertung des Flächendesinfektionsmittels erfolgt zum Verkaufspreis des Großhändlers.

2.2.2.2 Bewertung nach dem Buchwert (Buchwertprivileg)

Statt des Teilwerts kann auch der **Buchwert** zugrunde gelegt werden (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG), sofern das Wirtschaftsgut unmittelbar nach Entnahme **für steuerbegünstigte Zwecke gespendet** wird. Der **Buchwert** ergibt sich im Regelfall aus den **fortgeschriebenen Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten** des Wirtschaftsguts, das heißt abzüglich der Abschreibungen oder in Sonderfällen von Zuschreibungen, also einer Wertkorrektur nach oben.

Der Buchwertansatz kann durch den Spender oder die Spenderin üblicherweise problemlos den Buchhaltungsunterlagen entnommen werden. In der Regel ist der Buchwert immer niedriger, sodass dieser zu bevorzugen ist. Stille Reserven müssen dabei nicht aufgedeckt werden. Ist der Buchwert null, entfällt die Zuwendungsbestätigung.

Ertragsteuerlich bleibt die Sachspende für das Unternehmen ohne Auswirkung. Der steuerlich anzusetzende Entnahmewert ist genauso hoch wie der Steuerabzug aufgrund der Zuwendungsbestätigung.

Beispiel:

Ein Unternehmen spendet einem gemeinnützigen Verein einen gebrauchten PKW. Der PKW befand sich drei Jahre im Betriebsvermögen. Der Wert des PKWs könnte mit dem Entnahmewert (Teilwert zuzüglich Umsatzsteuer) angesetzt werden. Das wäre der Wiederbeschaffungspreis für ein vergleichbares gebrauchtes Fahrzeug.

In der Regel wird das Unternehmen jedoch den Buchwert (Anschaffungskosten abzüglich Abschreibungen) wählen, weil der Buchwert unter dem Verkehrswert liegt. Der Buchwert ist aus der Anlagenbuchhaltung zu ermitteln.

Bei umsatzsteuerpflichtigen Unternehmen ist im Hinblick auf die **Umsatzsteuer** Folgendes zu **beachten**:

Sachspenden unterliegen als sogenannte **unentgeltliche Wertabgabe** nach dem Umsatzsteuergesetz der **Umsatzsteuer**, sofern der (später gespendete) Gegenstand oder seine Bestandteile zum Zeitpunkt des Erwerbs den spendenden Unternehmer oder die spendende Unternehmerin zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Die Höhe der unentgeltlichen Wertabgabe und damit der Umsatzsteuer ist zum Zeitpunkt der Hingabe der Sachspende (= Zeitpunkt des Umsatzes) zu ermitteln.

Die Ermittlung der **umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage** bei Sachspenden erfolgt unabhängig von der ertragssteuerlichen Bewertung. Sie bestimmt sich nicht

nach den ursprünglichen oder fortgeführten Anschaffungskosten, sondern nach dem **fiktiven Einkaufspreis zum Zeitpunkt der Spende**. Dies gilt auch für im Unternehmen selbst hergestellte Gegenstände (Abschnitt 10.6 Abs. 1 Satz 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass [UStAE]).

Bei der Ermittlung des fiktiven Einkaufspreises zum Zeitpunkt der Spende sind der Zustand einschließlich **eventueller Wertminderungen** und die Marktgängigkeit des gespendeten Wirtschaftsgutes zu **berücksichtigen**. Daher sind bei Wirtschaftsgütern, die aufgrund von erheblichen Material- oder Verpackungsfehlern oder fehlender Marktgängigkeit (zum Beispiel Vorjahresware) nicht oder nur schwer verkäuflich sind, entsprechend geringere Marktpreise als Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen.

Bei der Ermittlung des **fiktiven Einkaufspreises** muss der Spender oder die Spenderin einen **sachgerechten Wert festsetzen**. Entweder kann auf entsprechende **Erfahrungswerte** zurückgegriffen **oder der Wert muss geschätzt werden**. Bei einem neuwertigen Wirtschaftsgut ergibt sich die Bemessungsgrundlage im Regelfall aus der Rechnung. Werden verschiedene Wirtschaftsgüter gespendet, ist die Wertermittlung einzeln durchzuführen.

Einzelheiten ergeben sich aus dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 18.03.2021 (BStBl I 2021, 628). Dieses enthält Aussagen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage bei der Sachspende. Weiterhin ist Abschnitt 10.6 des UStAE zu beachten.

Billigkeitsregelungen

Flankierend zum BMF-Schreiben vom 18.03.2021 zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachspenden ist zu prüfen, inwieweit aufgrund von Sondersituationen befristete Billigkeitsregelungen für Sachspenden an gemeinnützige Körperschaften bestehen.

Praxishinweis:

- Der gemeinnützige Spendenempfänger sollte vor Entgegennahme der Sachspende prüfen, ob die gespendeten Wirtschaftsgüter kurzfristig für die Verwirklichung der Satzungszwecke eingesetzt werden können und inwieweit gegebenenfalls Lagerkosten zu berücksichtigen sind.
- Die oft zeitaufwendige Wertermittlung kann vermieden werden, wenn eine Geldspende erfolgt, mit der sodann die entsprechenden Wirtschaftsgüter gekauft werden.

2.3. Aufwandsspende

Der **Verzicht auf einen vorab vereinbarten Aufwendersatz** wird als Aufwandsspende bezeichnet.

Die Aufwandsspende ist durch folgende Merkmale gekennzeichnet:

- Rechtsanspruch auf Zahlung
- Angemessenheit der Vergütung
- Werthaltigkeit des Anspruches
- zeitnahe Verzicht

Bei einer Aufwandsspende müssen sowohl Spendenempfänger als auch Spender und Spenderin eine Reihe von Regeln beachten.

Der Spendenabzug ist möglich, wenn die Voraussetzungen nach § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG gegeben sind. Danach können Aufwendungen zugunsten einer Körperschaft, die zum Empfang steuerlich abziehbarer Zuwendungen berechtigt ist, nur abgezogen werden, sofern der **Anspruch auf Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet** worden ist.

Auch auf einen gesetzlichen Anspruch kann verzichtet werden. Der Verzicht muss bedingungslos und zivilrechtlich wirksam sein. Die Einzelheiten sind in zahlreichen Verfügungen der Finanzverwaltung geregelt.

Rechtsanspruch auf Zahlung – kein Vorabverzicht

Wichtig ist, dass der entsprechende **Aufwendersatzanspruch** oder der Vergütungsanspruch **einklagbar** vor dem Verzicht bestanden haben. Der Hinweis, dass der Anspruch unter der Bedingung des Verzichtes steht, beziehungsweise die Vereinbarung eines Vorabverzichtes ist bei einer Aufwandsspende nicht zulässig. Dabei muss sich der Aufwendersatzanspruch auf Aufwendungen beziehen, die der Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des gemeinnützigen Spendenempfängers dienen.

Die Finanzverwaltung wird im Einzelfall die **Vorlage einer schriftlichen Vereinbarung** zwischen dem gemeinnützigen diakonischen Unternehmen und dem Inhaber oder der Inhaberin des Vergütungs- beziehungsweise Aufwendersatzanspruches verlangen. Dort muss die **Höhe** des Aufwendersatzes oder der Vergütungsanspruch **klar erkennbar** sein.

Darüber hinaus können zum Beispiel Aufwendersatzansprüche auch durch Satzung oder einen rechtmäßigen Vorstandsbeschluss begründet werden.

Sollte bereits vorab ein Verzicht erfolgt sein, sind weder eine Spende noch ein Betriebsausgabenabzug möglich.

Angemessenheit

Die **Vergütung/Aufwandsentschädigung**, auf die verzichtet wird, muss **angemessen** sein. Notfalls ist ein Fremdvergleich anzustellen.

Bei der Vereinbarung der Erstattung von Reisekosten ist das Reisekostenrecht zugrunde zu legen.

Werthaltigkeit

Der verzichtete **Anspruch** muss **werthaltig** sein. Von einer Werthaltigkeit wird ausgegangen, wenn der gemeinnützige Spendenempfänger wirtschaftlich in der Lage wäre, ohne den Verzicht oder die Spende den vertraglichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen.

Zeitnahe Verzicht

Weiteres Kriterium der Aufwandsspende ist der **zeitliche Zusammenhang** zwischen der **Verzichtserklärung** und der **Fälligkeit des vertraglichen Anspruches**. Im Idealfall wird der Verzicht unmittelbar nach Erbringung der Leistungen erklärt. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist ein Verzicht zeitnah, wenn bei einem einmaligen Anspruch innerhalb von drei Monaten ein Verzicht erklärt wird. Bei regelmäßigen vertraglich vereinbarten Zahlungen (zum Beispiel Löhnen) darf die Fälligkeit bei Verzicht nicht länger als ein Jahr zurückliegen.

Der Verzicht muss, wie jede andere Spende, freiwillig und unentgeltlich erfolgen.

Beispiel:

Ein externer Referent auf einer Veranstaltung eines gemeinnützigen Vereins spendet sein vorab vereinbartes Honorar zugunsten der gemeinnützigen Körperschaft. Mit der Veranstaltung werden Satzungszwecke verfolgt. Die Finanzverwaltung könnte prüfen, ob das im Honorarvertrag vereinbarte Honorar angemessen und wann der Verzicht rechtswirksam erfolgt ist.

Im Honorarvertrag ist ein Aufwandsersatz für die Fahrt des Referenten mit seinem eigenen PKW vereinbart. Auch dieser Betrag soll zugunsten des Vereins gespendet werden. Auch hier muss der Aufwandsersatz für die Fahrtkosten angemessen sein und der Verzicht erst nachträglich erfolgen. Die Höhe der Fahrtkosten ist zu dokumentieren.

Auch andere Ansprüche, zum Beispiel der Verzicht auf die Rückzahlung von Darlehen oder eine Ehrenamts-

pauschale für ehrenamtlich Tätige, können Gegenstand einer Aufwandsspende sein.

Ausschluss

Zu beachten ist, dass Nutzungen und Leistungen nicht spendenbegünstigt sind. Derzeit ist keine Zeitspende möglich.

Wer demnach eine Arbeitsleistung gegenüber der gemeinnützigen Körperschaft unentgeltlich erbringt oder ein Wirtschaftsgut (Maschine, Immobilie, Fahrzeuge) zur Verfügung stellt, erhält keine Steuerentlastung, sofern nicht vorab ein wirksamer Vertrag geschlossen wurde, auf dessen Entgelt im Nachgang verzichtet wird.

2.4. Zuwendungsbestätigung

Der Nachweis von abzugsfähigen Spenden an ein diakonisches Unternehmen erfolgt durch eine Zuwendungsbestätigung. Die **Zuwendungsbestätigung** ist **Voraussetzung für den Spendenabzug** des Spenders oder der Spenderin, es sei denn es liegen die Voraussetzungen des vereinfachten Zuwendungsnachweises vor.

2.4.1 Individuelle Zuwendungsbestätigung

Die Finanzverwaltung hat für Zuwendungsbestätigungen Formulare herausgegeben.

Die Zuwendungsbestätigungen können durch Anbringung eines Logos individualisiert werden, jedoch sind Umformulierungen und Änderungen der Reihenfolge der vorgegebenen Textpassagen unzulässig.

Die Finanzverwaltung hat folgende weitere **formale Anforderungen** aufgestellt:

- Eine optische Hervorhebung von Textpassagen ist zulässig.
- Name und Adresse des Zuwendenden können so angeordnet werden, dass eine gleichzeitige Nutzung als Anschriftenfeld möglich ist.
- Danksagungen auf dem Formular sind unzulässig, die Verwendung der Rückseite für eine Danksagung ist möglich.
- Die Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen und zur steuerlichen Anerkennung müssen enthalten sein.
- Das Format DIN A4 ist verbindlich.

- Der zugewendete Betrag ist in Ziffern und in Buchstaben zu benennen.
- Der gemeinnützige Zuwendungsempfänger kann alle zutreffenden steuerbegünstigten Zwecke nennen. Es muss nicht angegeben werden, für welchen steuerbegünstigten Zweck die Zuwendung konkret verwendet wird.

Bei Sachspenden gelten die folgenden Besonderheiten:

- Bei Sachspenden müssen Angaben über den zugewendeten Gegenstand (Bezeichnung, Alter, Zustand, Kaufpreis) aufgenommen werden.
- Bei einer Sachspende aus dem Betriebsvermögen bemisst sich die Zuwendungshöhe nach dem Wert, der bei der Entnahme angesetzt wurde, und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt.
- Der Entnahmewert kann der Buchwert sein, wenn das Wirtschaftsgut unmittelbar nach Entnahme für den steuerbegünstigten Zweck gespendet wird (Buchwertprivileg).
- Bei einer Sachspende aus dem Privatvermögen ist anzugeben, auf welche Unterlagen sich die Wertermittlung stützt (Wertgutachten, ursprünglicher Kaufpreis laut Rechnung abzüglich Abschreibungen).

Bei Aufwandsspenden gelten die folgenden Besonderheiten:

Wenn eine Zuwendungsbestätigung für eine Aufwandsspende ausgestellt werden soll, müssen folgende Voraussetzungen gegeben sein:

- Es muss ein Rechtsanspruch auf Zahlung bestehen.
- Der Anspruch muss ernsthaft eingeräumt worden sein.
- Die vereinbarte Vergütung/der Aufwendersatz muss angemessen sein.
- Der Verzicht auf die Erstattung muss zeitnah erfolgen.
- Der Rechtsanspruch auf Zahlung sowie der Verzicht sind ordnungsgemäß dokumentiert.

Näheres hierzu ist dem BMF-Schreiben vom 24.08.2016, BStBl I 2016, 996, dem BMF-Schreiben vom 25.11.2014, BStBl I 2014, 1584 sowie dem BMF-Schreiben vom 07.06.1999, BStBl I 1999, 591 zu entnehmen. Ein Musterordruck der Finanzverwaltung für Geld- bzw. Sachzuwendungen an gemeinnützige Körperschaften ist beigefügt.

Besonderheiten bei Stiftungen

Sofern eine Zuwendung in den Vermögensstock erfolgt, kann unter bestimmten Voraussetzungen ein erhöhter Sonderausgabenabzug bestehen (§ 10 b Abs. 1a EStG). Zuwendungen sind gesondert anzugeben.

Unterschrift

Die Zuwendungsbestätigung muss mindestens eine Unterschrift tragen. Die Unterzeichnung kann durch ein vertretungsberechtigtes Vorstandsmitglied, ein vertretungsberechtigtes Mitglied der Geschäftsführung oder durch eine Person erfolgen, die laut Satzung zum Empfang von Zahlungen berechtigt ist.

Sammelbestätigungen

Hat der gemeinnützige Zuwendungsempfänger von einem Spender oder einer Spenderin im Veranlagungszeitraum mehrere Zuwendungen erhalten, kann eine Sammelbestätigung ausgestellt werden. Die Zuwendungsbestätigung ist gesondert als Sammelbestätigung zu kennzeichnen. Die Gesamtsumme der Zuwendungen ist anzugeben. In einer Anlage sind die einzelnen Zuwendungen mit Datum, Betrag und Art der Zuwendung aufzulisten. Sofern eine Aufwandsspende in der Sammelbestätigung enthalten ist, ist dies anzugeben.

2.4.2 Maschinelle Zuwendungsbestätigung

Im Zuge von Digitalisierung und Entbürokratisierung wurde auch nach Lösungen für die Zuwendungsbestätigung gesucht.

Zuwendungsbestätigungen nach dem amtlich vorgegebenen Muster können vom Zuwendungsempfänger auch in Form einer **schreibgeschützten Datei** übermittelt werden und berechtigen den Spender und die Spenderin zum Sonderausgabenabzug. Eine manuelle Unterzeichnung entfällt.

Der gemeinnützige Zuwendungsempfänger muss vorab dem zuständigen Finanzamt die Nutzung des Verfahrens zur maschinellen Erstellung der Zuwendungsbestätigung anzeigen.

Folgende Voraussetzungen sind sicherzustellen:

- Die Zuwendungsbestätigung entspricht dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck.
- Der Antrag an das Finanzamt ist erfolgt.

- Das Verfahren muss gegen den unbefugten Zugriff Dritter gesichert sein.
- Die Zuwendung beim Zuwendungsempfänger und das Erstellen der Zuwendungsbestätigung sind miteinander verbunden.

Aufbau, Verfahren und Dokumentation müssen im Bedarfsfall für die Finanzverwaltung prüfbar sein.

Näheres hierzu ist dem BMF-Schreiben vom 06.02.2017, BStBl I 2017, 287 zu entnehmen.

2.4.3 Elektronische Zuwendungsbestätigung

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 hat sich der Gesetzgeber für die Einführung eines zentralen Zuwendungsempfängerregisters zum 01.01.2024 entschieden. Damit soll ein weiterer Schritt zur Digitalisierung des Spendenabzugs erfolgen. Das Verfahren wird derzeit durch die Finanzverwaltung entwickelt. Das zentrale Zuwendungsempfängerregister wird vom Bundeszentralamt für Steuern geführt.

Eine Berechtigungsprüfung der Zuwendungsbestätigung und deren elektronische Übermittlung sollen sodann erfolgen.

Die im Zuwendungsempfängerregister gespeicherten Angaben sollen durch die Finanzämter übermittelt werden.

2.4.4 Vereinfachte Zuwendungsbestätigung

Kleinspendenregelung

Bei **Spenden bis maximal 300,00 Euro** an ein gemeinnütziges diakonisches Unternehmen kann auf die Erstellung einer Zuwendungsbestätigung verzichtet werden, wenn die notwendigen Angaben auf dem **Kontoauszug**

des Kreditinstituts (Betrag, Buchungstag, Empfängerkontonummer) ersichtlich sind.

Praxishinweis:

Folgende Angaben sind erforderlich:

- Angaben zur Freistellung der gemeinnützigen Körperschaft von der Körperschaftsteuer
- der Verwendungszweck der Spende und
- die Angabe, dass es sich um eine Spende handelt

Da für eine wirksame Überweisung eine Bestätigung der Bank erforderlich ist, reicht der Überweisungsauftrag allein nicht aus.

In einigen Bundesländern kann bei Vorlage der entsprechenden Daten auch das Online-Bezahlsystem Paypal genutzt werden, sofern aus dem Ausdruck des Paypal-Kontos die obigen Transaktionsangaben hervorgehen. Im Einzelfall sollte hierzu eine Nachfrage bei der zuständigen Finanzverwaltung erfolgen.

Spenden zur Linderung der Not in Katastrophenfällen

Der **Spendenabzug** bei Spenden zur **Linderung der Not in Katastrophenfällen** ist häufig vereinfacht.

Sofern die Spende innerhalb eines bestimmten Zeitraums, den die Finanzbehörden der Länder und das BMF bestimmen, auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto, zum Beispiel eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der Freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen, eingezahlt worden ist, reicht ein vereinfachter Zuwendungsnachweis. Hier ist als Buchungsbestätigung der Kontoauszug ausreichend, wenn der Empfänger, der Betrag und der Buchungstag sowie Kontonummer und der Name des Auftraggebenden ersichtlich sind.

Die **konkreten Regelungen** werden jeweils in einem **BMF-Schreiben** veröffentlicht.

3. SPENDENHAFTUNG

Die Spendenhaftung greift ein, wenn

– **vorsätzlich oder grob fahrlässig Zuwendungsnachweise fehlerhaft ausgestellt**

oder

– die **gespendeten Mittel fehlerhaft eingesetzt** werden.

In § 10 b Abs. 4 Satz 2 EStG und in anderen Steuergesetzen hat der Gesetzgeber gesetzliche Regelungen zur Spendenhaftung aufgenommen, um Steuerausfälle wegen unberechtigtem Steuerabzug auszugleichen.

Einfache Fahrlässigkeit (zum Beispiel bei fehlerhaften Angaben zum Namen des Spenders oder der Spenderin) führt nicht zur Spendenhaftung.

Die dem Staat entgangenen Steuern müssen ihm ersetzt werden. Der Spender oder die Spenderin darf in der Regel auf die Richtigkeit der ausgestellten Spendenbescheinigung vertrauen, so dass die Spende auch steuerlich geltend gemacht werden kann.

Die Prüfung der Haftungsfrage beginnt, wenn dem Finanzamt Hinweise auf unrichtig ausgestellte Zuwendungsbestätigungen vorliegen oder wenn eine Fehlverwendung von Spenden und Mitgliedsbeiträgen bekannt wird.

Zuständig ist das Finanzamt des Spendenempfängers. Es besteht kein Zusammenhang zwischen der Anerkennung des diakonischen Unternehmens als gemeinnützig und der Spendenhaftung. Greift die Spendenhaftung ein, **entfällt nicht automatisch** die Anerkennung des diakonischen Unternehmens als **gemeinnützig**.

Das finanzielle Risiko bei einer Spendenhaftung ist beträchtlich! Der Haftungsbetrag bei der Einkommensteuer und Körperschaftssteuer liegt bei **30 Prozent des zugewendeten Betrages** beziehungsweise des Wertes der Spende bei der Sachspende. Für entgangene Gewerbesteuer liegt der Haftungsbetrag bei **15 Prozent des gespendeten Betrages**.

3.1. Ausstellerhaftung

Die Ausstellerhaftung greift ein, wenn **eine natürliche Person schuldhaft, das heißt mit Vorsatz**

oder grober Fahrlässigkeit, die Spendenbestätigung fehlerhaft ausstellt.

Die Ausstellerhaftung kann in folgenden Fällen vorliegen:

- Die Zuwendungsbestätigung wird **gezielt mit falschen Angaben** gefertigt, da auf einen nicht vorhandenen Freistellungsbescheid Bezug genommen wird.
- Die angegebenen **Satzungszwecke** des Spendenempfängers wurden zwischenzeitlich **geändert**.
- Bei Sachspenden wird ein **zu hoher Wert** angegeben.
- Es werden Zuwendungen aufgeführt, die es **nie gegeben** hat.

Falsche Angaben in einer einfachen Quittung oder vergleichbaren Einzahlungsbestätigungen ohne die steuerlichen Pflichtangaben einer Spendenbestätigung führen nicht zur Ausstellerhaftung, da keine Spendenbescheinigung entsprechend den gesetzlichen Vorgaben vorliegt.

Für die Ausstellerhaftung reicht es aus, wenn der Spender oder die Spenderin mit der ausgestellten Bescheinigung **gutgläubig** den Abzug im Besteuerungsverfahren geltend machen kann. Die Finanzämter müssen bei der Prüfung der Ausstellerhaftung nicht berücksichtigen, ob und in welchem Umfang sich der Spendenabzug steuerlich ausgewirkt hat.

Kann der Spendenempfänger jedoch nachweisen, dass der Spender oder die Spenderin von den fehlerhaften Angaben in der Spendenbescheinigung gewusst hat, also bösgläubig in Bezug auf die Abzugsfähigkeit der Spende war, tritt die Ausstellerhaftung beim Spendenempfänger nicht ein.

Die Ausstellerhaftung trifft als **Haftungsschuldner** grundsätzlich das diakonische Unternehmen selbst. Das Verhalten der handelnden Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen wird dem diakonischen Unternehmen zugerechnet. Etwas anderes gilt nur, wenn etwa ein Vorstand oder eine Vorständin als handelnde natürliche Person bei der Ausstellung falscher Spendenbescheinigungen außerhalb seines oder ihres Wirkungskreises tätig geworden ist.

Praxishinweis:

Wird das steuerbegünstigte Unternehmen zunächst selbst durch das Finanzamt für die Spendenhaftung in Anspruch genommen, kann es im Anschluss für den eingetretenen Schaden **Rückgriff auf seine Organmitglieder**, zum Beispiel Vorstände und die Geschäftsführung, nehmen. Verzichtet das Unternehmen darauf, diesen Anspruch im Innenverhältnis geltend zu machen, kann dies einen Verstoß gegen das Mittelverwendungsgebot gemäß § 55 AO darstellen und damit zum Entzug der Gemeinnützigkeit führen.



Haftungsschuldner ist bei der Veranlasserhaftung vorrangig das diakonische **Unternehmen**, das die Spende erhalten hat, zum Beispiel der Verein. Die handelnde natürliche Person wird nach den gesetzlichen Regelungen nur in Anspruch genommen, wenn die Inanspruchnahme des Unternehmens erfolglos war. Wie bei der Ausstellerhaftung kann das diakonische Unternehmen die handelnden Organmitglieder – etwa den Vorstand oder die Geschäftsführung – in Regress nehmen. (siehe Kap. 3.1 mit Praxishinweis)

3.2. Veranlasserhaftung

Die Veranlasserhaftung liegt vor, wenn **die empfangene Zuwendung schuldhaft, das heißt mit Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit, fehlerverwendet wurde**.

Praxishinweis:

Die Fehlerverwendung liegt zum Beispiel vor, wenn die abzugsfähige Spende in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb verbraucht wird, die Zuwendungen ohne Absprache mit dem Spender oder der Spenderin im Bereich der Vermögensverwaltung eingesetzt werden oder wenn der Spendenempfänger einzelnen Vereinsmitgliedern unzulässige Zuwendungen aus den Spendenmitteln gewährt.



3.3. Versicherungsschutz bei der Spendenhaftung

Das diakonische Unternehmen kann sich selbst und in bestimmten Fällen seine Mitarbeitenden und seine Organe durch den Abschluss einer erweiterten Vermögensschadenshaftpflichtversicherung für den Fall einer Inanspruchnahme wegen Spendenhaftung schützen. Organmitglieder und leitende Angestellte können sich darüber hinaus vor einer persönlichen Inanspruchnahme bei Fällen von Spendenhaftung durch den Abschluss einer sogenannten D&O-Versicherung schützen.

Die erweiterte Vermögensschadenshaftpflichtversicherung schützt das Vermögen des diakonischen Unternehmens und gilt für alle satzungsmäßigen hauptamtlichen und ehrenamtlichen Tätigkeiten.

Die sogenannte Directors-and-Officers-Versicherung, kurz D&O-Versicherung, ist eine Haftpflichtversicherung für Organe und leitende Angestellte einer Körperschaft. Die Versicherung springt ein, sofern die Vorstände aufgrund eines Haftungsfalles von dritter Seite oder von der Körperschaft selbst in Anspruch genommen werden und schützt sie somit vor den finanziellen Folgen.

Vor Abschluss der Versicherung ist zu prüfen, ob der Versicherer nach beglichem Schaden anschließend Regress bei dem handelnden Organmitglied oder beim diakonischen Unternehmen nimmt.

Zudem empfiehlt es sich im Vorfeld des Abschlusses einer Versicherung Auskünfte bei Versicherungsunternehmen, wie etwa der Ecclesia Versicherungsdienst GmbH, einzuholen.

Darüber hinaus ist es für die Haftung immer erforderlich, dass die Spende nicht zu spendenbegünstigten Zwecken verwendet wird. Wenn die Spende lediglich für einen anderen als den angegebenen abzugsfähigen Zweck verwendet wird, ist ein Steuerausfall nicht zu befürchten und die Haftung greift nicht ein.

Auch bei der Veranlasserhaftung nimmt das Finanzamt **keine Einzelfallprüfung** hinsichtlich der Frage vor, ob sich der fragliche Spendenabzug beim Spender oder der Spenderin steuerlich ausgewirkt hat. Der gemeinnützige Spendenempfänger kann sich allerdings der Haftung entziehen, wenn nachgewiesen werden kann, dass durch die entsprechende Einzelspende überhaupt kein Steuerausfall eingetreten ist (sogenannte **Exculpation**).

4. SPONSORING

Beim Sponsoring erhält eine diakonische Einrichtung beziehungsweise ein Unternehmen (**Sponsoringempfänger**) durch ein anderes Unternehmen **oder eine Privatperson (Sponsor oder Sponsorin)** eine **Förderung** in Form von **Geld** oder geldwerten Vorteilen (Sachleistungen).

Dabei verfolgt der Sponsor oder die Sponsorin neben der Unterstützungsleistung **auch eigene unternehmensbezogene Ziele**, insbesondere eigene Werbung und Öffentlichkeitsarbeit.

Vom gemeinnützigen Sponsoringempfänger wird im Gegenzug für die Förderung eine **Gegenleistung** erbracht. Die Art und der Umfang der Sponsoring-Leistung sowie die Gegenleistung des Sponsoringempfängers werden üblicherweise in einem Sponsoringvertrag geregelt.

Die Bedeutung des Sponsorings als Finanzierungsbaustein für diakonische Unternehmen nimmt zu.

Beim Sponsoring bestehen zwei Interessen:

- Der Sponsor oder die Sponsorin ist daran interessiert, den entstandenen Aufwand für das Sponsoring als Betriebsausgaben abziehen zu können. Dies erfordert eine erkennbare betriebliche Motivation des Sponsors oder der Sponsorin, zum Beispiel die Erhöhung des unternehmerischen Ansehens. Der Sponsor oder die Sponsorin hat in diesem Zusammenhang auf die Angemessenheit zu achten.
- Beim gemeinnützigen Empfänger der Sponsoringzahlung muss diese, je nach Art und Umfang der Leistung des Sponsors oder der Sponsorin sowie der Gegenleistung, als steuerfreie Einnahme der Vermögensverwaltung, als Einnahme des ideellen Bereiches oder des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zugeordnet werden (siehe Kapitel 1). Die steuerbegünstigte Körperschaft als Empfängerin ist dabei daran interessiert, die Einnahmen im ideellen Bereich oder der Vermögensverwaltung zuzuordnen.

Eine gesetzliche Definition des Sponsorings besteht nicht. Aus der Art des Sponsorings und den bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten ergeben sich jedoch eine Vielzahl von Rechtsfolgen für die Ertrags- und gegebenenfalls die Umsatzsteuer oder für die Bildung der freien Rücklage.

Die Entscheidung erfordert daher, ungeachtet der nachfolgenden Ausführungen, eine detaillierte Einzelprüfung. Die **Finanzverwaltung hat** hierzu mit dem **Sponsoring-Erlass** eine **Verwaltungsanweisung** (vgl. BMF-Schreiben vom 18.02.1998, BStBl I 1998, 212) **verfasst**.

Danksagung – ideeller Bereich

Wenn durch den gemeinnützigen Sponsoringempfänger eine bloße Danksagung im Sinne einer **Höflichkeitsgeste** erfolgt, kann bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine Spende gegeben sein. Die **Zuordnung** der Zahlung erfolgt **im ideellen Bereich**. **Ertrags- und Umsatzsteuern fallen** beim Sponsoringempfänger **nicht an**.

Die steuerlichen Auswirkungen beim Sponsor oder der Sponsorin sind davon abhängig, ob es sich um eine Geld-, Sach- oder Aufwandsspende handelt. Die Bildung der freien Rücklage ist in Höhe von 10 Prozent der Einnahmen möglich (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO).

Praxishinweis:

Eine Höflichkeitsgeste liegt vor, sofern der gemeinnützige Sponsoringempfänger auf den Namen oder das Logo des Sponsors oder der Sponsorin **ohne eine besondere Hervorhebung** hinweist. Auch Hinweise „Wir danken allen Spendern und Sponsoren“ mit Nennung des Namens sind denkbar. Ebenso kann ein Logo eines Sponsors oder einer Sponsorin auf der Homepage des gemeinnützigen Sponsoringempfängers angebracht werden, sofern keine Verlinkung erfolgt. Auch das Anbringen eines kleinen Logos auf einem Werbeplakat, eines Kataloges des Sponsors oder der Sponsorin oder die Nennung des Namens ohne besondere Hervorhebung sind denkbar.

Eine Begrenzung der Anzahl der Plakate beziehungsweise Kataloge besteht nicht.

Bei der Danksagung darf kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zuwendung des Sponsors oder der Sponsorin und einer Leistung des gemeinnützigen Sponsoringempfängers bestehen. Bei einer Danksagung besteht keine separate Sponsoringvereinbarung.

4.1. Passives Sponsoring

4.1.1 Nutzung des Logos ohne Hervorhebung

Die Sponsoringzahlung ist der Vermögensverwaltung zuzuordnen, wenn der gemeinnützige Sponsoringempfänger dem Sponsor oder der Sponsorin erlaubt, **in nicht hervorgehobener Form** auf die Unterstützung hinzuweisen. Dies kann durch Nennung des **Namens oder des Logos** erfolgen. Hier ist lediglich von einer Duldungsleistung auszugehen. Das gemeinnützige Unternehmen ist nicht aktiv beteiligt.

Wenn dem Sponsor oder der Sponsorin das Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten, liegt keine Duldungsleistung vor.

Es besteht hier ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zuwendung des Sponsors oder der Sponsorin und der Gegenleistung des Sponsoringempfängers. Die Einnahmen sind der **ertragssteuerfreien Vermögensverwaltung** zuzuordnen. Die Bildung von freien Rücklagen ist in Höhe von einem Drittel des Überschusses aus der Vermögensverwaltung (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO) möglich. Ein steuerbarer Umsatz liegt grundsätzlich nicht vor. Es ist **keine Umsatzsteuer** abzuführen.

Beispiel:

Ein diakonisches Unternehmen erhält eine Zahlung eines Sponsors oder einer Sponsorin. Im Gegenzug wird in der Zeitschrift des Sponsors oder der Sponsorin durch Verwendung des Logos des gemeinnützigen diakonischen Unternehmens auf der letzten Seite auf die Unterstützung hingewiesen. Die letzte Seite wird dabei nicht durch das Logo des diakonischen Unternehmens dominiert.

4.1.2 Nutzung des Logos mit Hervorhebung

Bei der **Logonutzung mit Hervorhebung** steht für den Sponsor oder die Sponsorin eine **Werbeleistung beziehungsweise Imagepflege im Vordergrund**.

Beispiel:

Das Logo des diakonischen Unternehmens beziehungsweise der Name wird auf einer Presseveröffentlichung des Sponsors oder der Sponsorin an zentraler Stelle abgedruckt.

Der Sponsoringerlass des BMF differenziert nicht zwischen einer hervorgehobenen und einer nicht hervorgehobenen Logonutzung durch den Sponsor oder die

Sponsorin. Die Nennung des (Firmen-)Namens an zentraler Stelle wird ebenso nicht thematisiert. Beide Formen sind zunächst der Vermögensverwaltung zuzuordnen und insofern **ertragssteuerfrei**.

Die **umsatzsteuerliche Regelung ist bei einer Nutzung des Logos mit Hervorhebung jedoch anders**. Sofern dem Sponsor oder der Sponsorin das Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten, liegt ein **steuerbarer Umsatz** vor. Nach den Umständen des Einzelfalls ist zu entscheiden, inwieweit der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG beziehungsweise der volle Umsatzsteuersatz zur Anwendung kommt.

Die Bildung freier Rücklagen ist auch hier in Höhe von einem Drittel des Überschusses der Vermögensverwaltung möglich.

4.1.3 Verpachtung von Werberechten

Bei einer Verpachtung von Werberechten wird das **Recht zur Nutzung der Werbung** (Werbeflächen, Logo, Namen et cetera) zum Beispiel für einen Kongress eines diakonischen Krankenhauses im Sponsoringvertrag durch die diakonische Einrichtung **dem Sponsor oder der Sponsorin überlassen**. Bei der Verpachtung von Werberechten erfolgen durch die gemeinnützige Körperschaft keine weiteren Aktivitäten. Die **Vermarktung des Werberechtes** liegt hier **beim Sponsor oder der Sponsorin**.

Praxishinweis:

Wenn das diakonische Unternehmen bei der Vermarktung der Werberechte über umfangreiche Mitspracherechte verfügt, liegt keine Duldungsleistung mehr vor. Es ist dann von einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb auszugehen.

Werbung auf Sportkleidung ist von dieser Regelung ausgenommen. Nach der im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) Nr. 9 zu § 67a AO bestehenden Auffassung der Finanzverwaltung liegt hier ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Die **Einnahmen** aus der Verpachtung von Werberechten sind ertragssteuerfrei und im Regelfall der **Vermögensverwaltung** zuzuordnen. Der Überschuss aus der Vermögensverwaltung kann in Höhe von einem Drittel zur Bildung freier Rücklagen genutzt werden (§ 62 Abs. 1 Nr. 3 AO).

Umsatzsteuerlich ist von einem **Leistungsaustausch** auszugehen. Die Steuerbarkeit ist gegeben. Die Anwendbarkeit des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG ist zu prüfen.

4.2. Aktives Sponsoring

Beim aktiven Sponsoring erfolgen durch das diakonische Unternehmen als Sponsoringempfänger **aktive Werbemaßnahmen für den Sponsor oder die Sponsorin.**

Beispiel:

Aktive Werbemaßnahmen liegen vor, wenn der gemeinnützige Empfänger der Sponsoringzahlung die eigene Website mit der Website des Sponsors oder der Sponsorin verlinkt und/oder auf Produkte des Sponsors oder der Sponsorin hinweist, einen Stand für Werbemaßnahmen auf einer Veranstaltung überlässt, Annoncen mit Werbung schaltet, in denen die Produkte des Sponsors oder der Sponsorin erwähnt werden, oder auf Kraftfahrzeugen des gemeinnützigen Sozialunternehmens Werbehinweise für den Sponsor oder der Sponsorin anbringt.

Eine aktive Teilnahme an Werbemaßnahmen des Sponsors oder der Sponsorin liegt nach Auffassung der Finanzverwaltung jedoch nicht vor, wenn der gemeinnützige Sponsoringempfänger einen Raum oder einen einzelnen Stand auf einer Veranstaltung nach dem Sponsor oder der Sponsorin benennt. Trägt aber ein gesamtes Gebäude, eine komplette Veranstaltung oder ein verliehener Preis den Namen des Sponsors oder

der Sponsorin, handelt es sich um eine aktive Werbemaßnahme.

Beim aktiven Sponsoring liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Ist die Bagatellgrenze für Einnahmen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einschließlich Umsatzsteuer von 45.000,00 Euro je Kalenderjahr und Einrichtung überschritten und steht die Werbung für den Sponsor oder die Sponsorin im Zusammenhang mit der gemeinnützigen Tätigkeit des diakonischen Unternehmens, sind diese ertragssteuerpflichtig. Beim aktiven Sponsoring besteht die Möglichkeit zur Anwendung von § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO (Wahlrecht). Danach erfolgt eine Entlastung in der Ertragsbesteuerung durch eine pauschale Gewinnbesteuerung von 15 Prozent der Einnahmen.

Aktive Werbemaßnahmen außerhalb der gemeinnützigen Tätigkeit der Körperschaft unterliegen bei Überschreitung der Bagatellgrenze der Ertragsbesteuerung.

Umsatzsteuerlich ist von einem **Leistungsaustausch** auszugehen. Die Steuerbarkeit ist gegeben. Die Umsätze aus dem aktiven Sponsoring unterliegen dem Regelsteuersatz.

5. ABGRENZUNG

5.1. Abgrenzung Spende und Sponsoring

Merkmale einer Spende sind immer die Freiwilligkeit und Unentgeltlichkeit.

Die Freiwilligkeit setzt voraus, dass der Spender oder die Spenderin zu einer Spende weder rechtlich noch faktisch verpflichtet ist. Bei der Unentgeltlichkeit kommt es darauf an, dass eine bedingungsfreie Zuwendung vorliegt, bei der die Spende ausschließlich dem gemeinnützigen Spendenempfänger zugutekommt. Der gemeinnützige Spendenempfänger darf dem Spender oder der Spenderin im Gegenzug keinen Vorteil gewähren. Bei einer Spende entfällt eine vertragliche Regelung. Die Spende stellt zivilrechtlich eine Schenkung dar. Eine **Zuwendungsbestätigung** wird **ausgestellt**. Wenn alle erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind, ist der steuerliche **Spendenabzug** möglich (siehe Kapitel 1).

Die **Spende** wird von dem gemeinnützigen diakonischen Unternehmen dem **ideellen Bereich** zugeordnet. Anders beim Sponsoring.

Der Sponsor oder die Sponsorin unterstützt das gemeinnützige diakonische Unternehmen mit Geld- oder Sachleistungen und erhält dafür eine Gegenleistung vom Unternehmen durch Werbung. In der Regel besteht ein Sponsoringvertrag, in dem die Leistung und die Gegenleistung konkret vereinbart wurden.

Ein Spendenabzug für eine geleistete Sponsoringzahlung ist nicht möglich.

Die Zuordnung der Sponsoringzahlung als Einnahme des gemeinnützigen diakonischen Unternehmens erfolgt im Regelfall zur **Vermögensverwaltung oder zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb**. Die Zuordnung ist abhängig von der Art der Gegenleistung. Hier wird zwischen aktivem und passivem Sponsoring unterschieden.

Das **passive Sponsoring** hat in der Regel keine **ertragsteuerlichen Folgen**. Die Gegenleistung besteht dabei in verschiedenen Formen der Werbung des gemeinnützigen Sponsorempfängers für den Sponsor oder die Sponsorin. Das gemeinnützige diakonische Unternehmen wirkt durch Duldung oder Überlassung mit.

Beim **aktiven Sponsoring** wird das gemeinnützige diakonische Unternehmen durch aktive Werbung für den Sponsor oder die Sponsorin in der Regel durch Produktwerbung tätig. **Umsatz- und Ertragssteuern** sind zu entrichten. Die Zuordnung der Einnahme aus aktivem Sponsoring erfolgt im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Wichtig ist, dass im **Sponsoringvertrag eine klare Abgrenzung** und eine hinreichende Beschreibung von aktiven und passiven Sponsoringleistungen erfolgen.

Unabhängig von dieser eindeutigen **Abgrenzung** kann es auch Überschneidungen **und Mischformen** geben.

Ein Sponsor oder eine Sponsorin kann etwa zusätzlich zu den Sponsoringzahlungen eine Geldspende leisten, sofern die Gegenleistung lediglich in einer Danksagung besteht. Dabei ist auf eine enge Auslegung des Begriffs einer Danksagung zu achten, da bei jeder Danksagung, die mit werbenden Elementen kombiniert wird, aus einer beabsichtigten Spende eine Sponsoringzahlung werden kann. Hier kommt es auch auf die Wortwahl an. Die gemeinnützige Einrichtung sollte differenzieren, ob sie für eine Spende oder eine Sponsoringzahlung dankt.

Während die dezente Danksagung eine Einordnung als Spende möglich macht, kann eine Danksagung, die im Mittelpunkt einer Veröffentlichung steht oder mit einer Produktwerbung verknüpft wird, zu einer ertrags- und umsatzsteuerpflichtigen Sponsoringzahlung führen, die dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des gemeinnützigen diakonischen Unternehmens zuzuordnen ist.

Für den Anwender sind die Regelungen auch deshalb kompliziert, weil nicht immer eine einheitliche Handhabung im Ertrags- und Umsatzsteuerrecht erfolgt.

5.2. Abgrenzung im Sponsoring

Neben der Abgrenzung der Spende zum Sponsoring bestehen die **Abgrenzungsfragen innerhalb des Sponsorings**.

Die von der Finanzverwaltung gewählten Abgrenzungskriterien – Verwendung des Logos ohne besondere Hervorhebung oder mit besonderer Hervorhebung – sind auslegungsfähig und führen zu unterschiedlichen Rechtsfolgen. Abgrenzungsprobleme ergeben sich bei

der Frage, ab welcher Größe das Sponsorenlogo auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen oder Ausstellungskatalogen, gegebenenfalls auch im Vergleich zu einem anderen Sponsor oder einer anderen Sponsorin, eine besondere Hervorhebung darstellt. Die Abgrenzung der Art des Sponsoring erfolgt in Zweifelsfällen regelmäßig danach, ob ein durchschnittlicher Betrachter zum Beispiel ein Logo auf einem Veranstaltungsplakat als Werbung empfindet oder nicht.

Bei einem **umsatzsteuerpflichtigen Leistungstausch** kann die **Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes** nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG zweifelhaft sein und die Sponsoringzahlung dem vollen Umsatzsteuersatz unterliegen.

Die Verpachtung von Werberechten oder eine Nutzung des Logos bei besonderer Hervorhebung sind zwar ertragssteuerfrei, da deren Einnahmen der Vermögensverwaltung zuzuordnen sind. Umsatzsteuerlich stellen sie jedoch eine umsatzsteuerpflichtige Leistung dar.

5.3. Sponsoring durch Tausch

Im Rahmen von Sponsoringverträgen können auch **Leistungen und Gegenleistungen** erbracht werden, bei denen **keine Zahlung** erfolgt (tauschähnliche Umsätze).

Auch tauschähnliche Sponsoringumsätze stellen einen Leistungstausch dar und führen regelmäßig zu einer **Steuerpflicht**. Obwohl kein Zahlungsfluss erfolgt, sind diese tauschähnlichen Umsätze wie eine **gegen Geld erbrachte Leistung** zu behandeln, mithin setzt der Tausch auf beiden Seiten das Fehlen eines Kaufpreises voraus.

Ertragssteuerlich ist der Wert des getauschten Wirtschaftsgutes nach dem **gemeinen Wert** zu ermitteln. Der gemeine Wert ist der Preis, der am Veräußerungsfall gewöhnlich zu erzielen ist. **Umsatzsteuerlich** gilt bei Tauschgeschäften der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz (§ 10 Abs. 2 UStG). Die Umsatzsteuer gehört nicht zum Entgelt. Bemessungsgrundlage sind zum Beispiel die jeweiligen Aufwendungen für die Werbeleistung, die als fiktives Entgelt betrachtet werden. Gegebenenfalls ist der Wert zu schätzen.

Beispiel:

Eine Form des Sponsoring durch Tausch ist die Zurverfügungstellung eines Fahrzeuges mit Werbung für den Sponsor oder die Sponsorin. Das Fahrzeug wird von der gemeinnützigen Einrichtung für ihre satzungsmäßige Geschäftstätigkeit benutzt. Gleichzeitig erfolgt Werbung für den Sponsor oder die Sponsorin.

Gemäß Sponsoringerlass ist zu beachten, inwieweit die gemeinnützige Einrichtung durch zusätzliche eigene Aktivitäten an der Werbung für den Sponsor oder die Sponsorin mitwirkt. Diese Werbung ist gegeben, wenn die gemeinnützige Einrichtung sich gemäß Sponsoringvertrag verpflichtet, das Fahrzeug an bestimmten Orten werbewirksam abzustellen oder anderweitig direkt an der Werbung mitwirkt. Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt dann eine aktive Mitwirkung vor. Keine aktive Mitwirkung wird angenommen, wenn das gemeinnützige Unternehmen zu keiner weiteren Werbetätigkeit verpflichtet ist.

5.4. Mischformen

Innerhalb eines Sponsoringvertrages können auch verschiedene Formen des Sponsoring vereinbart werden, die unterschiedliche ertrags- und umsatzsteuerrechtliche Folgen nach sich ziehen. In diesem Falle ist an einen geeigneten Aufteilungsmaßstab zu denken, da anderenfalls in Zweifelsfällen durch die Finanzverwaltung alle Maßnahmen dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet werden können.

Soweit zu den gesponserten Leistungen des Sponsoringempfängers auch Eintrittskarten zu Veranstaltungen gehören und die Veranstaltung für die übrigen Besucher und Besucherinnen gegen Entgelt durchgeführt wird, ist das von den übrigen Teilnehmenden zu zahlende Entgelt ein geeigneter Maßstab für die Einordnung in die verschiedenen Formen des Sponsoring.

5.5. Steuer- und haftungsrechtliche Konsequenzen

Eine **fehlerhafte Einordnung** einer Einnahme als Spende oder Sponsoringzahlung beziehungsweise eine falsche Abgrenzung innerhalb einer Sponsoringzahlung kann für die gemeinnützige Einrichtung, aber auch den Sponsor und die Sponsorin oder den Spender und die Spenderin **Konsequenzen** nach sich ziehen:

- Sofern beim Sponsor oder der Sponsorin der Betriebsausgabenabzug versagt wird, drohen Steuernachzahlungen. In gravierenden Fällen kann hierin eine Steuerhinterziehung gesehen werden.
- Beim gemeinnützigen Unternehmen drohen ebenso Steuernachzahlungen, insbesondere von Ertrags- und Umsatzsteuer, in gravierenden Fällen der Verlust der Gemeinnützigkeit.
- Fehlerhafte Zuwendungsbestätigungen können zu einer Ausstellerhaftung führen und falsch eingesetzte Spendenmittel zu einer Veranlasserhaftung der gemeinnützigen Einrichtung. Das gemeinnützige Unternehmen kann bei der Ausstellerhaftung Rück-

griff auf seine Organe nehmen. Bei der Veranlasserhaftung haftet die handelnde Person, sofern die Inanspruchnahme des gemeinnützigen Unternehmens ins Leere ging (siehe Kapitel 2).

Um dem begegnen zu können, ist zunächst eine **aus-sagekräftige lückenlose Dokumentation** der Spenden und des Sponsorings **notwendig!**

Praxishinweis:

In **Zweifelsfragen** sollten im Hinblick auf mögliche Konsequenzen **ein Rechtsanwalt oder eine Rechtsanwältin beziehungsweise ein Steuerberater oder eine Steuerberaterin** zu Rate gezogen werden.

6. NEUE FINANZIERUNGSFORMEN

Gemeinnützige diakonische Unternehmen beschränken sich bei der Finanzierung nicht mehr auf Spenden und Sponsoring. Zunehmend halten alternative Finanzierungsformen Einzug.

Begriffe wie

- Erbschaftsfundraising,
- Spenderdarlehen,
- Social Entrepreneurship/soziales Unternehmertum,

- Venture Philantropy und
- Crowdfunding/Crowdfundraising

beschreiben moderne Ansätze zur Akquise von finanziellen Mitteln für gemeinnützige Initiativen. Diese Formen entsprechen nicht immer den hier beschriebenen Voraussetzungen des Gemeinnützigkeit- und Spendenrechts. Für das gemeinnützige Unternehmen ist es erforderlich, die alternativen Finanzierungsformen den Vorgaben des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts anzupassen.

7. ZUSAMMENFASSUNG

Je nachdem ob es sich bei einer Leistung um eine Spende oder Sponsoring handelt, ergeben sich unterschiedliche Folgen. Bei Zuordnung zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb treten außerdem ertragssteuerlich die Steuerpflichten nur ein, sofern die Bagatellgrenze der jährlichen Einnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) von 45.000,00 Euro überschritten wird. Bei Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit stattfindet, kann bei der Besteuerung ein Gewinn von pauschal 15 Prozent der Einnahmen zugrunde gelegt werden (§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO).

Bei der Umsatzsteuerpflicht ist die Kleinunternehmergrenze von 22.000,00 Euro für das abgelaufene Jahr und 50.000,00 Euro für das laufende Geschäftsjahr (§ 19 Abs.1 UstG) zu beachten.

Aufgrund der in dieser Handreichung beschriebenen zahlreichen Auslegungs- und Abgrenzungsprobleme ist eine Einzelfallprüfung unerlässlich. Hilfsweise lässt sich folgende verallgemeinernde Zusammenfassung der prägenden Merkmale und der Folgen bei der Entgegennahme von Spenden und Sponsoringzahlungen im diakonischen Unternehmen treffen:

| | Körperschaftsteuer | Umsatzsteuer | Zuwendungsbestätigung |
|---------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|--------------|-----------------------|
| Spende | freiwillig und unentgeltlich | | |
| Geldspende | nein | nein | ja |
| Sachspende | nein | möglich | ja |
| Aufwandsspende | nein | möglich | ja |
| Sponsoring | Vertrag mit Vereinbarung über Leistung und Gegenleistung | | |
| Logonutzung ohne Hervorhebung – Duldungsleistung | nein | nein | nein |
| Logonutzung mit Hervorhebung – Duldungsleistung | nein | ja | nein |
| Verpachtung von Werberechten – Duldungsleistung | nein | ja | nein |
| Werbung – aktives Sponsoring | ja | ja | nein |

Im Hinblick auf konkrete steuerrechtliche Fragen hat das diakonische Unternehmen die Möglichkeit, sich bei Vorlage der Voraussetzungen nach § 89 Abs. 2 AO mit der Bitte um Erteilung einer verbindlichen Auskunft an das zuständige Finanzamt zu wenden. Die steuer-, aber auch die zivilrechtlichen Regelungen befinden sich im ständigen Fluss.

Die hier vermittelten Anregungen, Einschätzungen und Lösungsmöglichkeiten sind eine Auswahl, die eine Hilfestellung für die individuelle Fallgestaltung bieten

sollen. Sie sind der Einstieg, aufgrund dessen eine weitere detaillierte Prüfung stattfinden kann.

Alle Angaben entsprechen den gesetzlichen Vorgaben und dem Stand der Rechtsprechung zur Zeit der Veröffentlichung. Spätere Gesetzesänderungen oder Änderungen der Rechtsprechung sind zu beachten.

Für Ihre Meinungen, Kritiken und Hinweise sowie Nachfragen steht Ihnen das Zentrum Recht und Wirtschaft der Diakonie Deutschland gern zur Verfügung.

8. LITERATURVERZEICHNIS

- Hüttemann, Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht, 5. Aufl. 2021
- Buchna, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Aufl. 2015
- BMF-Schreiben vom 18.02.1998, BStBl I 1998, 212 (Sponsoringerlass des BMF)
- BMF-Schreiben vom 17.06.2011, BStBl I 2011, 623
- BMF-Schreiben vom 24.08.2016, BStBl I 2016, 994
- BMF-Schreiben vom 25.11.2014, BStBl I 2014, 1584
- BMF-Schreiben vom 07.06.1999, BStBl I 1999, 591
- BMF-Schreiben vom 6.02.2017, BStBl I 2017, 287
- BMF-Schreiben vom 18.03.2021, BStBl I 2021, 384
- BMF-Schreiben vom 7.11.2013, BStBl I, 1333 ergänzt durch BMF-Schreiben vom 26.03.2014, BStBl I 2014, 791
- von Maydell: Steuerliche Einordnung des Sponsorings beim gemeinnützigen Empfänger, npoR 2019, 250
- Spenden: Der richtige Umgang mit Spenden (Teil 1): Dies sind die Grundlagen des Spendenrechts, Pfeffer, SB 2021, 043-047
- Spenden: Der richtige Umgang mit Spenden (Teil 2): Spenden und Sponsoring, Pfeffer, SB 2021, 063-067
- Spenden: Der richtige Umgang mit Spenden (Teil 3): Mit Sachspenden in der Stiftung richtig umgehen, Pfeffer, SB 2021, 083-088
- Spenden: Der richtige Umgang mit Spenden (Teil 4): Das kleine 1x1 der Aufwandsspende, Pfeffer, SB 2021, 103-107
- Spenden: Der richtige Umgang mit Spenden (Teil 5): Die Spielregeln für Zuwendungsbestätigungen, Pfeffer, SB 2021, 123-128
- Sponsoring: Neue Verfügung aus Bremen: Betriebsausgabenabzug für Sponsoren lässt sich gestalten, Pfeffer, SB 2022, 17-18
- Umsatzsteuer: BFH begrenzt Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Zweckbetriebe, Pfeffer, SB 2022, 34-36

9. ANLAGEN

- BMF-Schreiben vom 18.02.1998, BStBl I 1998, 212 (Sponsoringerlass des BMF)
- BMF-Schreiben vom 07.06.1999, BStBl I 1999, 591 (Steuerliche Anerkennung sogenannter Aufwands-spenden an gemeinnützige Vereine)
- BMF-Schreiben vom 7.11.2013, BStBl I 2013, 1333, ergänzt durch BMF-Schreiben vom 26.3.2014, BStBl I 2014, 791
- BMF-Schreiben vom 25.11.2014, BStBl I 2014, 1584
- BMF-Schreiben vom 24.08.2016, BStBl I 2016, 994



IV. Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring BMF vom 18.2.1998 (BStBl I S. 212)

Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring

BMF vom 18.2.1998 (BStBl I S. 212)

Für die ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring gelten – unabhängig von dem gesponserten Bereich (z. B. Sport-, Kultur-, Sozio-, Öko- und Wissenschaftssponsoring) – im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder folgende Grundsätze:

I. Begriff des Sponsoring

1

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

II. Steuerliche Behandlung beim Sponsor

2

Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring gemachten Aufwendungen können

- Betriebsausgaben i. S. des § 4 Abs. 4 EStG,
- Spenden, die unter den Voraussetzungen der §§ 10b EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG, 9 Nr. 5 GewStG abgezogen werden dürfen, oder
- steuerlich nicht abziehbare Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG), bei Kapitalgesellschaften verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) sein.

1. Berücksichtigung als Betriebsausgaben

3

Aufwendungen des Sponsors sind Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können (vgl. BFH vom 3. Februar 1993, BStBl II S. 441, 445), für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf den von ihm benutzten Fahrzeugen oder anderen Gegenständen auf das Unternehmen oder auf die Produkte des Sponsors werbewirksam hinweist. Die Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk oder Fernsehen kann einen wirtschaftlichen Vorteil, den der Sponsor für sich anstrebt, begründen, insbesondere wenn sie in seine Öffentlichkeitsarbeit eingebunden ist oder der Sponsor an Pressekonferenzen oder anderen öffentlichen Veranstaltungen des Empfängers mitwirken und eigene Erklärungen über sein Unternehmen oder seine Produkte abgeben kann.

4

Wirtschaftliche Vorteile für das Unternehmen des Sponsors können auch dadurch erreicht werden, daß der Sponsor durch Verwendung des Namens, von Emblemen oder Logos des Empfängers oder in anderer Weise öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen aufmerksam macht.

5

Für die Berücksichtigung der Aufwendungen 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- oder 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).

6

Leistungen des Sponsors im Rahmen des Sponsoring-Vertrags, die die Voraussetzungen der Rdnrn. 3, 4 und 5 für den Betriebsausgabenabzug erfüllen, sind keine Geschenke i. S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.

2. Berücksichtigung als Spende

7

Zuwendungen des Sponsors, die keine Betriebsausgaben sind, sind als Spenden (§ 10 b EStG) zu behandeln, wenn sie zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke freiwillig oder aufgrund einer freiwillig eingegangenen Rechtspflicht erbracht werden, kein Entgelt für eine bestimmte Leistung des Empfängers sind und nicht in einem tatsächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang mit dessen Leistungen stehen (BFH vom 25. November 1987, BStBl II 1988 S. 220; vom 12. September 1990, BStBl II 1991 S. 258).

3. Nichtabziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder verdeckte Gewinnausschüttungen

8

Als Sponsoringaufwendungen bezeichnete Aufwendungen, die keine Betriebsausgaben und keine Spenden sind, sind nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung (§ 12 Nr. 1 Satz 2 EStG). Bei entsprechenden Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft können verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen, wenn der Gesellschafter durch die Zuwendungen begünstigt wird, z. B. eigene Aufwendungen als Mäzen erspart (vgl. Abschnitt 31 Abs. 2 Satz 4 KStR 1995).

III. Steuerliche Behandlung bei steuerbegünstigten Empfängern

9

Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring erhaltenen Leistungen können, wenn der Empfänger eine steuerbegünstigte Körperschaft ist, steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich, steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung oder steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein. Die steuerliche Behandlung der Leistungen beim Empfänger hängt grundsätzlich nicht davon ab, wie die entsprechenden Aufwendungen beim leistenden Unternehmen behandelt werden.

Für die Abgrenzung gelten die allgemeinen Grundsätze (vgl. insbesondere Anwendungserlaß zur Abgabenordnung, zu § 67a, Tz. I/9). Danach liegt kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft dem Sponsor nur die Nutzung ihres Namens zu Werbezwecken in der Weise gestattet, daß der Sponsor selbst zu Werbezwecken oder zur Imagepflege auf seine Leistungen an die Körperschaft hinweist. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt auch dann nicht vor, wenn der Empfänger der Leistungen z. B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung, erfolgen. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt dagegen vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen mitwirkt. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kann kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) sein.

Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 9. Juli 1997 (BStBl I S. 726).

BStBl I 1999 Seite 591

Einkommensteuer

Bundesministerium der Finanzen

Bonn, 7. Juni 1999

IV C 4 - S 2223 - 111/99

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Steuerliche Anerkennung sogenannter Aufwandsspenden an gemeinnützige Vereine (§ 10 b Absatz 3 Satz 4 und 5 EStG); Aufwendungsersatzansprüche gemäß § 670 BGB

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwendungsersatzansprüchen gemäß § 670 BGB als Aufwandsspenden im Sinne des § 10 b EStG folgendes:

1. Aufwendungsersatzansprüche nach § 670 BGB können zwar Gegenstand sogenannter Aufwandsspenden gemäß § 10 b Abs. 3 Satz 4 und 5 EStG sein. Das gilt grundsätzlich auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, daß Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Der Gegenbeweis wird bei vertraglichen Ansprüchen grundsätzlich durch eine schriftliche Vereinbarung geführt, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muß.
2. Hat der Zuwendende einen Aufwendungsersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10b Abs. 3 Satz 4 EStG nur zulässig, wenn der entsprechende Aufwendungsersatzanspruch durch Vertrag, Satzung oder einen rechtsgültigen Vorstandsbeschluß eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Für die Anerkennung eines Aufwendungsersatzanspruches aufgrund eines Vorstandsbeschlusses ist zusätzlich erforderlich, daß der entsprechende Beschluß den Mitgliedern in geeigneter Weise bekanntgemacht worden ist. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten durch den Zuwendungsempfänger, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwendungsersatzansprüche nach § 27 Abs. 3. i. V. m. § 670 BGB von Vorstandsmitgliedern eines Vereins sind keine durch Satzung eingeräumten Ansprüche im Sinne des § 10 b Abs. 3 Satz 4 EStG. Aufwendungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus Satzungen im Sinne des § 10 b Abs. 3 Satz 4 EStG.
3. Aufwendungsersatzansprüche müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen gemäß § 10 b Abs. 3 Satz 5 EStG nicht unter der Bedingung des Verzichts stehen.
Wesentliches Indiz für die Ernsthaftigkeit von Aufwendungsersatzansprüchen ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Dieser muß ungeachtet des späteren Verzichts in der Lage sein, den geschuldeten Aufwendungsersatz zu leisten. Die vorstehenden Grundsätze gelten entsprechend, wenn der Aufwendungsersatz nach einer vorhergehenden Geldspende ausgezahlt wird. Der Abzug einer Spende gemäß § 10 b EStG setzt voraus, daß die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluß - im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten - gegenübersteht (BFH-Urteil vom 20. Februar 1991, BStBl II S. 690). Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt nur insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluß, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruches geleistet wird, der nicht unter der Bedingung der vorhergehenden Spende steht. Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 3. Dezember 1996 ([BStBl 1997 II S. 474](#)) sind für die Beurteilung des Spendenabzugs nicht anzuwenden, soweit sie mit den vorstehenden Grundsätzen nicht im Einklang stehen.
4. Bei dem Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen handelt es sich nicht um eine Spende des Aufwands, sondern um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, daß Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. In der Zuwendungsbestätigung ist deshalb eine Geldzuwendung zu bescheinigen.

5. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO). Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Der Zuwendungsempfänger muß die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im einzelnen belegen können.

Im Auftrag

W e i ß



Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwandsersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende)

BMF vom 25.11.2014 (BStBl I S. 1584)

IV C 4 – S 2223/07/0010 :005 – 2014/0766502

unter Berücksichtigung der Änderungen durch

BMF vom 24.8.2016 (BStBl I S. 994)

IV C 4 – S 2223/07/0010 :007 – 2016/0528723

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwandsspenden und Rückspenden als Sonderausgabe nach § 10b EStG Folgendes:

1. Aufwandsersatzansprüche können Gegenstand sogenannter Aufwandsspenden gemäß § 10b Absatz 3 Satz 5 und 6 EStG sein. Das gilt auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwandsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Dafür ist bei vertraglichen Ansprüchen eine schriftliche Vereinbarung zwischen Zuwendendem und Zuwendungsempfänger vorzulegen, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muss.
2. Hat der Zuwendende einen Aufwandsersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10b Absatz 3 Satz 5 EStG allerdings nur dann rechtlich zulässig, wenn der entsprechende Aufwandsersatzanspruch durch einen Vertrag oder die Satzung eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Die Anerkennung eines Aufwandsersatzanspruches ist auch in den Fällen eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses möglich, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten des Zuwendungsempfängers, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwandsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus einer Satzung im Sinne des § 10b Absatz 3 Satz 5 EStG. Der Verzicht auf bestehende sonstige Ansprüche (Rückspende), wie z. B. Lohn- oder Honorarforderungen oder gesetzliche Ansprüche (die keine Aufwandsersatzansprüche sind), ist unter den nachstehend unter 3. aufgeführten Voraussetzungen als Spende im Sinne des § 10b EStG abziehbar.
3. Ansprüche auf einen Aufwandsersatz oder *auf* eine Vergütung müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwandsersatz oder *auf eine* Vergütung sind auch die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei *Ansprüchen aus einer regelmäßigen Tätigkeit innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs* der Verzicht erklärt wird. *Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird.* Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist anzunehmen, wenn der Zuwendungsempfänger ungeachtet eines späteren Verzichts durch den Zuwendenden bei prognostischer Betrachtung zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf den Aufwandsersatz oder die Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen. Wird auf einen Anspruch verzichtet, muss dieser auch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig sein. Nur dann kommt ein Abzug als steuerbegünstigte Zuwendung in Betracht.

Sofern der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs *auf* einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzichts noch werthaltig ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die finanziellen Verhältnisse des Vereins im Zeitraum zwischen der Einräumung des Anspruchs und dem Verzicht wesentlich verschlechtert haben.

Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die Körperschaft offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen.

4. Der Abzug einer Spende gemäß § 10b EStG setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluss – im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten/Lebenspartner – gegenübersteht (BFH-Urteil vom 20. Februar 1991, BStBl II Seite 690). Die von der spendenempfangsberechtigten Einrichtung erteilten Aufträge und die mit deren Ausführung entstehenden Aufwendungen dürfen nicht, auch nicht zum Teil, im eigenen Interesse des Zuwendenden ausgeführt bzw. getätigt werden. Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluss, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung einer vorhergehenden Spende steht.
5. Bei dem nachträglichen Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen bzw. auf einen sonstigen Anspruch handelt es sich um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. Dem Zuwendenden ist deshalb eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendung zu erteilen, in der auch ausdrückliche Angaben darüber zu machen sind, ob es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.
6. Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO). Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.
7. Dieses BMF-Schreiben ist ab 1. Januar 2015 anzuwenden.
Das BMF-Schreiben vom 7. Juni 1999 – IV C 4 – S 2223 – 111/99 – (BStBl I Seite 591) findet weiter Anwendung auf alle Zusagen auf Aufwendungsersatz sowie auf alle Zusagen auf Vergütungen, die bis zum 31. Dezember 2014 erteilt werden.
Wird bei einer Körperschaft, die vor dem 1. Januar 2015 gegründet wurde, Aufwendungsersatz lediglich aufgrund eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses ohne ausdrückliche Satzungsermächtigung eingeräumt, so muss die Satzung nicht allein zur Einräumung dieser Ermächtigung geändert werden.

BMF v. 24.08.2016 - IV C 4 - S 2223/07/0010: 007 BStBl 2016 I S. 994

Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwandungsersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende); Ergänzung des BMF-Schreibens vom 25. November 2014 (BStBl 2014 I S. 1584)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird die Textziffer 3 des o. g. BMF-Schreibens wie folgt gefasst:

„Ansprüche auf einen Aufwandungsersatz oder **auf** eine Vergütung müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwandungsersatz oder **auf** eine Vergütung sind auch die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei **Ansprüchen aus** einer regelmäßigen Tätigkeit **innerhalb eines Jahres nach Fälligkeit des Anspruchs der Verzicht** erklärt wird. **Regelmäßig ist eine Tätigkeit, wenn sie gewöhnlich monatlich ausgeübt wird.** Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist anzunehmen, wenn der Zuwendungsempfänger ungeachtet eines späteren Verzichts durch den Zuwendenden bei prognostischer Betrachtung zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf den Aufwandungsersatz oder die Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen. Wird auf einen Anspruch verzichtet, muss dieser auch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig sein. Nur dann kommt ein Abzug als steuerbegünstigte Zuwendung in Betracht.

Sofern der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf einen Aufwandungsersatz oder eine Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzichts noch werthaltig ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die finanziellen Verhältnisse des Vereins im Zeitraum zwischen der Einräumung des Anspruchs und dem Verzicht wesentlich verschlechtert haben.

Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die Körperschaft offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb vorzunehmen.“

BMF v. 24.08.2016 - IV C 4 - S 2223/07/0010: 007

Auszug Diakonie Texte 2019/2020/2021/2022

- 02.2022 Orientierungshilfe zum Umgang mit Sterbewünschen, suizidalen Gedanken und Wünschen nach Suizid-assistenz
- 01.2022 Pflegestatistik zum 15. 12. 2019
- 08.2021 Vorintegration
- 07.2021 Orientierungshilfe EU-Beihilfenrecht
- 06.2021 Einrichtungsstatistik 2020
Statistik der Diakonie Deutschland – Stand 01.01.2020
- 05.2021 Wegweiser zu Rechtsformen und der Gemeinnützigkeit in der Diakonie
- 04.2021 Frühkindliche Bildung, Erziehung und Betreuung in Kirche und Diakonie – Finanzierung evangelischer Kindertageseinrichtungen
- 03.2021 Fachberatung für Menschen in der Prostitution – Handlungsprinzipien, Herausforderungen und Leistungsangebote
- 02.2021 Basiskonzeption Soziale Schuldnerberatung in der Diakonie – Fachpolitische Verortung und sozialarbeiterisches Handeln
- 01.2021 Befähigen, stärken, respektieren – Menschenwürdig und fachlich helfen jenseits von „Hartz IV“
- 01.2020 Für eine verbesserte Alterssicherung pflegender Angehöriger – und eine Reformierung des familienbasierten Pflegesystems
- 10.2019 Systeme für eine nationale Mindestsicherung in der EU – „minimum income“ – ein rechtlicher Rahmen auf der Ebene der Europäischen Union?
- 09.2019 Einrichtungsstatistik 2018 – Statistik der Diakonie Deutschland Stand 01.01.2018
- 08.2019 Diakonisches Profil in der generalistischen Pflegeausbildung – Integrative Bausteine zur Verankerung diakonischer Haltung in die Curricula der schulischen und praktischen Ausbildung
- 07.2019 Einwanderungspolitik und Einwanderungsgesetzgebung – Ein Diskussionspapier
- 06.2019 Konzept für eine grundlegende Pflegereform – Pflegevollversicherung mit begrenzter Eigenbeteiligung der Versicherten
- 05.2019 FAMILIE IM WANDEL – Die Rolle und Bedeutung der allgemeinen Förderung der Erziehung in der Familie
- 04.2019 Diakonischer Corporate Governance Kodex (DGK) – in der von der Konferenz Diakonie und Entwicklung am 18. Oktober 2018 verabschiedeten Fassung
- 03.2019 GEMEINSAM. VERANTWORTLICH. – Kooperationen zwischen diakonischen und gewerblichen Unternehmen aktiv gestalten
- 02.2019 Evangelische Identität und Pluralität – Perspektiven für die Gestaltung von Kirche und Diakonie in einer

Impressum

Diakonie Deutschland
Evangelisches Werk für Diakonie und Entwicklung e.V.
Caroline-Michaelis-Straße 1
10115 Berlin

Verantwortlich für die Reihe:
Dr. Thomas Schiller
Zentrum Kommunikation
redaktion@diakonie.de
www.diakonie.de

Redaktion:
Sarah Spitzer
Zentrum Kommunikation
T +49 30 652 11-1781
F +49 30 652 11-3781
sarah.spitzer@diakonie.de

Kontakt:
Frank Hofmann
Zentrum Recht und Wirtschaft
T +49 30 652 11-1709
F +49 30 652 11-3709
frank.hofmann@diakonie.de

Layout:
A. Stiefel

© April 2023 – 1. Auflage
Art.-Nr. 613 308 203

Liebe Leserinnen und Leser,

wir hoffen, dass wir Ihnen mit der vorliegenden Ausgabe des Diakonie Textes Informationen und inhaltliche Anregungen geben können. Wir sind an Rückmeldungen interessiert, um unsere Arbeit zu optimieren. Wir freuen uns deshalb, wenn Sie uns

- Kommentare und Anregungen zum Inhalt des Textes senden,
- informieren, welchen Nutzen Sie durch diesen Text für Ihre Arbeit erfahren haben und
- mitteilen, wie Sie auf die vorliegende Ausgabe der Diakonie Texte aufmerksam geworden sind und ob oder wie Sie diese weitergeben werden.

Ihre Rückmeldungen lassen Sie bitte der verantwortlichen Projektleitung (siehe Impressum unter Kontakt) zukommen.

Herzlichen Dank!
Diakonie Deutschland

Die Texte, die wir in der Publikationsreihe Diakonie Texte veröffentlichen, sind im Internet frei zugänglich. Sie können dort zu nichtkommerziellen Zwecken heruntergeladen und vervielfältigt werden.

Diakonie Texte finden Sie unter www.diakonie.de/Texte.

Benutzer des Diakonie Wissensportals können über die Portalsuche nicht nur nach Stichworten in den Textdateien recherchieren, sondern auch auf weitere verwandte Informationen und Veröffentlichungen aus der gesamten Diakonie zugreifen. Voraussetzung ist die Freischaltung nach der Registrierung auf www.diakonie-wissen.de

www.diakonie.de

**Diakonie Deutschland
Evangelisches Werk für Diakonie
und Entwicklung e.V.**

Caroline-Michaelis-Straße 1

10115 Berlin

T +49 30 652 11-0

F +49 30 652 11-3333

diakonie@diakonie.de

www.diakonie.de