

Mit und ohne Gegenleistung

Rechtliche und steuerliche Grundlagen des Sponsorings

Wer in früheren Zeiten intensiv um einen Partner warb, ging „sponsieren“. Auch beim herkömmlichen Sponsoring geht es vor allem um Werbung. Seitdem es aus der einstigen „Schleichwerbung“ entstanden ist, wird die große Bandbreite und steigende Bedeutung dieses Marketing-Instruments heute insbesondere im Sport deutlich. Unternehmen engagieren sich aber auch zunehmend in Kultur und Umwelt, Bildung und Wissenschaft – Bereiche, in denen gemeinnützige Organisationen starke und ideale Partner einer Zusammenarbeit sind. Wenn Unternehmen über ein Sponsoring sichtbar gesellschaftlichen Mehrwert schaffen können, werden Ziele der eigenen Unternehmenskommunikation optimal erfüllt. Für die so geförderten steuerbegünstigten Organisationen ist der Sponsor ein wichtiger Partner bei der Erfüllung ihrer wohltätigen Zwecke. So entsteht eine Win-win-Situation für Unternehmen, Gemeinnützige und die Allgemeinheit. Das Steuerrecht hat sich darauf eingestellt und bietet verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten.

Am Anfang steht die Definition. Die Finanzverwaltung bezieht sich auf die Üblichkeiten und versteht in Ziffer 7 Satz 1 ihres Anwendungserlasses zu § 64 Abs. 1 der Abgabenordnung (AEO) unter Sponsoring etwas undeutlich 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,
- mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden.

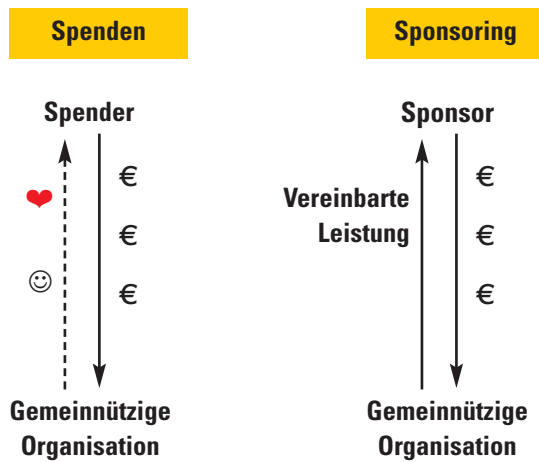
Damit also ein Sponsoring entstehen kann, bedarf es eines Sponsors und eines Empfängers der Leistungen. Ist der Gesponserte eine gemeinnützige Organisation, etwa in der Rechtsform einer Stiftung, eines eingetragenen Vereins (e.V.) oder einer gemeinnützigen GmbH (gGmbH), können zwei Varianten des Sponsorings unterschieden werden, auf die noch zurückzukommen ist. Zunächst aber ist darauf hinzuweisen, dass solche steuerbegünstigten Organisationen in der Regel durch freiwillige Zuwendungen, also Spenden, finanziert werden.

Unterscheidung von Spenden und Sponsoring

Die Begriffe „Sponsoring“ und „Spende“ werden daher im Zusammenhang mit der Förderung gemeinnütziger Organisationen häufig ganz unreflektiert und undifferenziert benutzt. Zwar entfalten beide Instrumente eine fördernde Wirkung, doch unterscheiden sie sich grundlegend in ihrer rechtlichen und steuerlichen Behandlung.

Eine „echte“ mäzenatische Spende wird völlig freiwillig erbracht und stellt niemals ein Entgelt für irgendeine Leistung der gemeinnützigen Organisation dar. Die Dankbarkeit der bedachten Organisation ist nicht als (marktadäquate) Gegenleistung zu bewerten. Damit eine Spende steuerlich berücksichtigt werden kann, muss die Zuwendung an eine zuwendungsberechtigte Körperschaft zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke erbracht werden, zu denen neben den kirchlichen und mildtätigen auch die gemeinnützigen Zwecke zählen. 25 Beispiele sind in § 52 Abs. 2 AO aufgelistet und beinhalten etwa die Förderung von Wissenschaft und Bildung, Kunst und Kultur, Jugend- und Altenhilfe oder Sport. Der Spender erhält eine Zuwendungsbestätigung, mittels derer er in seiner Steuererklärung die Spende als Sonderausgabe bis zu einer Höchstgrenze von 20 Prozent des

Abb. 1: Vereinfachte Abgrenzung von Spende und Sponsoring



(Spende: Dankbarkeitsbekundungen der gemeinnützigen Organisation oder ihrer Begünstigten werden dabei nicht als marktdäquate Leistungen bewertet; Sponsoring: Leistungen des Sponsors können auch Sachwerte, Know-how etc. umfassen; eigene Darstellung).

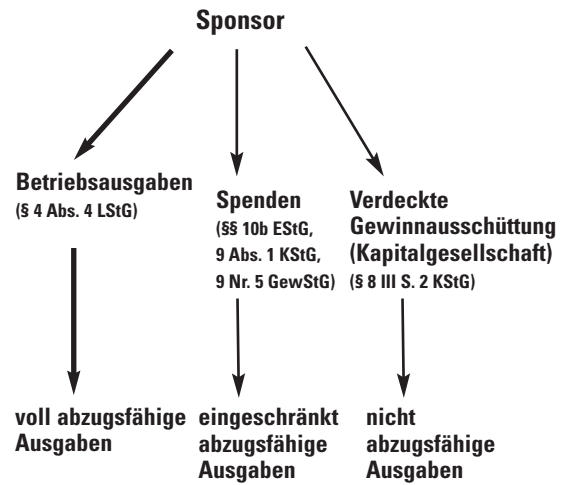
Gesamtbetrags der Einkünfte oder alternativ von 0,4 Prozent der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter steuerlich geltend machen kann (§§ 10 b Abs. 1 EStG, 9 Abs. 1 KStG, 9 Nr. 5 GewStG). Die steuerbegünstigte Organisation empfängt die Spenden steuerfrei in ihrem ideellen Bereich.

Sponsoring-Leistungen sind dagegen keine Spenden, ihren Empfang darf die gemeinnützige Organisation daher auch nicht in einer Zuwendungsbestätigung quittieren. Vielmehr erteilt sie ggf. dem Sponsor für ihre Gegenleistungen eine Rechnung.

Spenden sind heute insbesondere bei Publikumsgesellschaften eher unbeliebt. Sie sind in ihrer Höhe begrenzt, gegenüber den Eignern erklärungsbedürftig und unterliegen in der betrieblichen Organisationen sehr engen Entscheidungsvoraussetzungen; oft bedarf es schon bei geringen Summen eines Vorstandsbeschlusses. Entsprechend beliebter ist das Sponsoring, dessen Leistungen regelmäßig – da nicht uneigennützig – in voller Höhe gewinnmindernd in den Betriebskosten verbucht werden können.

Hier kommen erneut die beiden Gestaltungsvarianten ins Spiel. Das gewerblich geprägte Sponsoring ist ein echtes Geschäft auf Gegenseitigkeit mit definierten Leistungen und Gegenleistungen,

Abb. 2: Ertragsteuerliche Einordnung der Ausgaben beim Sponsor



(Quelle: Bundesministerium der Finanzen, sog. Sponsoring-Erlass, BStBl. 1998 I S. 212 f.)

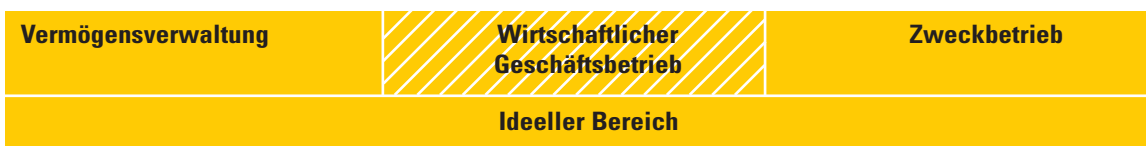
deren Art und Umfang häufig in einem Sponsoring-Vertrag geregelt sind. Bei dem sogenannten „gemeinnützigen“ Sponsoring dagegen erbringt der Sponsor seine Leistungen ohne Erwartung einer aktiven Gegenleistung des Gesponserten. Die steuerlichen Folgen sind insbesondere beim Gesponserten unterschiedlich.

Steuerliche Behandlung des Sponsors

Voraussetzung für den Betriebskostenabzug beim Sponsor ist nach § 4 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG), dass das Sponsoring betrieblich veranlasst ist. Eine betriebliche Veranlassung liegt vor, wenn sich das Unternehmen wirtschaftliche Vorteile davon verspricht, dass durch das Sponsoring sein öffentliches Ansehen erhöht wird. Dabei müssen die Leistungen des Sponsors und die von ihm erstrebten Werbeziele nicht gleichwertig sein. Wirtschaftliche Vorteile können z.B. erreicht werden durch

- das öffentlichkeitswirksame Anbringen des Logos des Sponsors, des Unternehmensnamens oder einzelner Produktkennzeichen auf Gegenständen des Empfängers (z.B. Werbeplakate, Eintrittskarten, Veranstaltungshinweise, Fahrzeuge, Einladungen),
- eine in das Marketing des Unternehmens eingebettete Berichterstattung über das Sponsoring in den Medien oder

Abb. 3: Die vier steuerlichen Sphären einer gemeinnützigen Organisation, die mit Ausnahme des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs steuerbegünstigt sind



- die Teilnahme des Unternehmens an öffentlichen Veranstaltungen der gesponserten Organisation, wo es auf sich oder seine Produkte hinweist.

Wenn die Leistungen des Sponsors und der erstrebte wirtschaftliche Vorteil in einem krassen Gegensatz zueinander stehen, darf die Leistung jedoch nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden. In einem Fall solchen Fall liegen beim Unternehmen nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung oder eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die steuerlich nicht abzugsfähig ist.

Da dem Sponsor natürlich daran gelegen ist, seine Ausgaben in vollem Umfang als Betriebsausgaben steuermindernd geltend machen zu können, muss sein Sponsoring regelmäßig deutlich zu erkennen sein.

Gewerbliches Sponsoring: Steuerpflichtige Einnahmen bei der gemeinnützigen Organisation

An sich würde die steuerliche Behandlung der Aufwendungen beim Sponsor mit der steuerlichen Behandlung der Leistungen bei der empfangenden gemeinnützigen Organisation korrespondieren. Betriebsausgaben beim Sponsor führten danach zu Einnahmen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bei der gemeinnützigen Organisation. Im Wege sogenannter Billigkeit hat die Finanzverwaltung bereits am 18. Februar 1998 im sogenannten Sponsoring-Erlass festgestellt, dass Einnahmen aus Sponsoring je nach Art der vereinbarten Gegenleistung nicht nur im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ertragssteuerpflichtig, sondern auch im Rahmen der Vermögensverwaltung oder im steuerbegünstigten sogenannten ideellen Bereich steuerfrei anfallen können (➤ Abb. 3 und 4).

Die Vermögensverwaltung dient der Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen oder aus Vermie-

tung und Verpachtung. Einnahmen im Rahmen der Vermögensverwaltung werden erzielt, wenn die gemeinnützige Organisation nicht selbst aktiv für den Sponsor tätig wird, aber „Vermarktungsrechte“ auf ihn überträgt. Die Organisation „verpachtet“ sozusagen ihren guten Namen. Diese Einnahmen sind gemäß § 14 S. 3 AO von der Körperschaftsteuer befreit. Da es sich um einen Leistungsaustausch handelt, unterliegt der Vorgang aber der Umsatzsteuer. Es gilt allerdings der ermäßigte Satz von 7 Prozent.

Der steuerpflichtige wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist gemäß § 14 S. 1 AO eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden, die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehen. Gemeinnützige Organisationen dürfen einen solchen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nur zur Mittelbeschaffung für den eigentlichen gemeinnützigen Satzungszweck führen. Sponsoring-Einnahmen fallen in diesen Bereich, wenn die Organisation aktive Gegenleistungen an den Sponsor erbringt. Alle Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb werden besteuert wie bei jeder anderen wirtschaftlich tätigen Einrichtung auch. Sie unterliegen der vollen Körperschaft- und Gewerbesteuer sowie Umsatzsteuer. Auf Antrag kann bei der Besteuerung ein pauschalierter Gewinn in Höhe von 15 Prozent der Sponsoring-Einnahmen zugrunde gelegt werden (§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO). Keine Steuerpflicht besteht, wenn die Einnahmen inklusive der Umsatzsteuer 35.000 Euro pro Jahr nicht übersteigen (§ 54 Abs. 3 AO).

„Gemeinnütziges“ Sponsoring: Steuerfreie Einnahmen der gemeinnützigen Organisation

Der ideelle Bereich ist den satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecken unmittelbar zugeordnet und stellt sozusagen das Herz der gemeinnützigen Organisation dar (➤ Abb. 5). Darunter fallen sowohl alle Ausgaben zur Erfüllung der satzungsmäßigen

Abb. 4: Steuerliche Behandlung von Sponsoring-Einnahmen in wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung bei gemeinnützigen Organisationen

Art der Gegenleistung der gemeinnützigen Organisation	Beispiele	Steuerliche Behandlung
Aktive Mitwirkung an der Werbemaßnahme des Sponsors	<ul style="list-style-type: none"> – Gemeinsame Auftritte mit dem Sponsor, bei denen für dessen Produkte geworben wird – Beteiligung an Werbekampagnen – Überlassung von Werbeflächen – Schaltung eines dynamischen Links zur Homepage des Sponsors 	<ul style="list-style-type: none"> – Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb – Umsatzsteuer 19%
Dem Sponsor wird die Nutzung des Namens und der Logos der Organisation für Werbezwecke gestattet	<ul style="list-style-type: none"> – Name und Logo der gemeinnützigen Organisation werden bei einem öffentlichen Auftritt des Sponsors benutzt – Der Sponsor schaltet Werbeanzeigen, in denen er auf seine Sponsorentätigkeit hinweist 	<ul style="list-style-type: none"> – Einnahme im Rahmen der Vermögensverwaltung – Umsatzsteuer 7%

gemäßen Zwecke als auch Einnahmen wie Spenden, Erbschaften, Mitgliederbeiträge und öffentliche Zuwendungen. Einkünfte, die direkt diesem Bereich zuzuordnen sind, sind vollständig von der Ertrag- und Umsatzsteuer befreit.

Bei den Einnahmen im steuerbegünstigten Bereich ist zu beachten, dass sich die Aktivität der gemeinnützigen Organisation auf Hinweise auf die Unterstützung durch den Sponsor ohne besondere Hervorhebung beschränken muss. Eine aktive Unterstützung des Sponsors, selbst durch (dynamische) Verlinkungen von der eigenen Internetseite auf die des Sponsors, überschreitet bereits die Grenze zum gewerblichen Sponsoring. Die gemeinnützige Organisation muss sich also passiv verhalten. Wenn dieser Rahmen eingehalten wird, können die Leistun-

gen des Sponsors ertragsteuerfrei entgegengenommen werden. Bei der Umsatzsteuer wird in der Regel der ermäßigte Steuersatz veranschlagt.

Nach einer aktuellen Verfügung der Oberfinanzdirektion (OFD) Magdeburg vom 29. April 2010 (Az S 7100-97-St 243) soll wohl die Rechnungslegung entfallen dürfen, wenn die gemeinnützige Organisation keine (werbliche) Gegenleistung für eine Zuwendung erbringt, die der Zuwendungsgeber aufgrund von gesetzlichen oder satzungsmäßigen Bestimmungen erbringt. In solchen Fällen liege eine nur geringe Intensität der Tätigkeit vor; sie ist nicht auf Wiederholung angelegt und nicht marktüblich.

Im Zweifel aber wird das Finanzamt eine (Duldungs-) Leistung unterstellen. Die Pflicht zur Rech-

Abb. 5: Steuerliche Behandlung von Sponsoring-Einnahmen im steuerbegünstigten ideellen Bereich

Art der „Gegenleistung“ der gemeinnützigen Organisation	Beispiele	Steuerliche Behandlung
Die gemeinnützige Organisation weist ohne Hervorhebung auf die Förderung durch den Sponsor hin	<ul style="list-style-type: none"> – Abdruck des Sponsoren-Logos auf der Internetseite und in den Printmedien – Benennung eines Raumes nach dem Sponsor – "Danksagung", öffentliche Nennung des Sponsors 	<ul style="list-style-type: none"> – Einnahmen im steuerbegünstigten (ideellen) Bereich – Umsatzsteuer 19% oder Umsatzsteuerfrei (je nach Intensität)

nungserstellung besteht aber ganz grundsätzlich nicht, wenn der Brutto-Umsatz der gemeinnützigen Organisation im Vorjahr unter 17.500 Euro lag, im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird und sie auch nicht freiwillig für die Umsatzsteuerpflicht optiert.

■ Gestaltung des Sponsoring-Vertrags

Häufig sind es der Verein oder die Stiftung, die mit einem „Vermarktungskonzept“ an finanzkräftige Unternehmen herantreten und daher ein möglichst attraktives Angebot vorlegen sollten. So sollte sich die gemeinnützige Organisation als „sponsorensuchende“ im Vorfeld genau überlegen, welche Leistungen sie bei einem ihrer Projekte überhaupt anbieten kann und will. Nicht in jedem Falle wird ein Sponsoring von allen Beteiligten positiv gewürdigt.

Damit sich die gewünschten steuerlichen Wirkungen bei beiden Parteien entfalten können, muss dann der Sponsoring-Vertrag sorgfältig vorbereitet werden. Den typischen Sponsoring-Vertrag gibt es nicht, es handelt sich auch nicht um einen eigenen Vertragstypus. Jedenfalls sollten alle Haupt- und Nebenleistungen im Sponsoring-Vertrag klar und eindeutig definiert und schriftlich dokumentiert werden. Dabei kommt es darauf an, die ideellen und wirtschaftlichen Ziele konkret zu beschreiben. Im Falle gemeinnützigen Sponsorings empfiehlt sich, in eine Vereinbarung stets aufnehmen, dass für den Fall einer Umsatzbesteuerung diese zusätzlich zur Zuwendung zu entrichten ist.

Die steuerlichen Wirkungen und etwaige Risiken sollten vorab geprüft werden. Als Faustregel gilt, dass Abweichungen von den im Sponsoring-Erlass beschriebenen Fallgestaltungen das steuerliche Risiko erhöhen. In Einzelfällen mag es sinnvoll sein, die Finanzverwaltung voran einzubeziehen oder eine verbindliche Auskunft einzuholen.

Damit sich die Zusammenarbeit für beide Parteien maximal gewinnbringend gestaltet und nicht einer der Vertragspartner letztendlich das Nachsehen hat, sind also einige rechtliche und steuerliche Feinheiten zu beachten. Die wichtigste Grundvoraussetzung für ein erfolgreiches Sponsoring-Verhältnis ist jedoch, dass der Sponsor und die gesponserte Organisation zusammenpassen. Im Idealfall sollte der Sponsor mit dem Thema, der Aktion oder der gesponserten Organisation zu einer kommunikativen Einheit verschmelzen. Damit das gelingt, ist professionelle Beratung und Unterstützung bei der Sponsorensuche sowie den Vertragsaushandlungen angeraten.



Rechtsanwalt Dr. Christoph Mecking

Jahrgang 1961, ist seit 2005 geschäftsführender Gesellschafter des 1990 gegründeten Instituts für Stiftungsberatung, das gemeinnützige Organisationen u.a. bei steuerlichen und rechtlichen Fragen der Implementierung von Sponsoring-Aktivitäten und der Gestaltung von Sponsoring-Verträgen berät; seit 2006 führt er zusätzlich als Chefredakteur das Fachmagazin STIFTUNG & SPONSORING (www.stiftung-sponsoring.de). Nach dem Studium der Rechts- und Politikwissenschaften war er ab 1994 Berater und Syndikus im Stiftungszentrum des Stifterverbandes für die Deutsche Wissenschaft in Essen, von 1997 bis 2004 Geschäftsführer des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen sowie der Deutschen StiftungsAkademie (DSA).

✉ c.mecking@stiftungsberatung.de