

Sponsoring

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- **Editorial** 2
- **Sponsoring**
 - Sponsoring als Instrument
der Mittelbeschaffung 2
 - Ertragsteuerliche Behandlung
des Sponsoring im
Überblick 3
 - Umsatzsteuerliche Effekte
beim Sponsoring 5
 - Schenkungssteuerliche Risiken
beim Sponsoring 6
- **Steuerrecht**
 - Auszahlung des Körperschaft-
steuerguthabens ab 2008 6
 - Steuerrisiken bei Eröffnung
des Insolvenzverfahrens 7
- **Gemeinschaftsrecht**
 - Ist ein auf Deutschland
beschränkter Spendenabzug
gemeinschaftswidrig? 8

Editorial

Neben der Spendensammlung ist das Einwerben von Sponsorengeldern ein sehr wichtiges und vielfältig gestaltbares Instrument der Mittelbeschaffung in gemeinnützigen Einrichtungen. Dabei sind Erwartungen der Sponsoren hinsichtlich der – je nach Einzelfall sehr unterschiedlichen – Gegenleistungen mit den Empfängerinteressen an kalkulierbaren Einnahmen in Einklang zu bringen. Oftmals werden Sponsoringverträge mit mehrjährigen Bindungen geschlossen.

Damit das Sponsoring beiderseitig den erhofften Nutzen erbringt, ist die Berücksichtigung der Steuerwirkungen nicht nur ein wichtiger Faktor, sondern unter Umständen für die Vertragsdurchführung von ausschlaggebender Bedeutung. Diese Ausgabe der PKF themen NPO hilft Ihnen dabei, die Verträge im Hinblick auf die steuerlichen Rahmenbedingungen zu optimieren, damit Sie latente Gefahren, wie z.B. die Versagung des Betriebsausgabenabzugs beim Sponsor oder die Ertragsteuerbelastung beim Empfänger vermeiden.

Lesen Sie in der Spezialrubrik Sponsoring mehr über die vielfältigen Bereiche des Sponsoring, über grundlegende steuerliche Anforderungen und daran anschließend nähere Details zu umsatz- und schenkungsteuerlichen Fragen.

In der Rubrik Steuerrecht informieren wir Sie über die in 2008 erstmalig durch Non-Profit-Organisationen (NPO) realisierbaren körperschaftsteuerlichen Vorteile. Des Weiteren berichten wir über aktuelle Rechtsprechung zur Gemeinnützigkeit im Insolvenzverfahren.

Eine Analyse zum grenzüberschreitenden Spendenabzug rundet die Berichterstattung unter der Rubrik Gemeinschaftsrecht ab.

Eine informative Lektüre und viel Erfolg für 2008 wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

Sponsoring

Sponsoring als Instrument der Mittelbeschaffung

Gestaltung und Steuerwirkungen

Neben der Spendenwerbung ist für gemeinnützige Einrichtungen das Einwerben von Sponsorengeldern von besonderer Bedeutung. Auf diesem Wege können für potenzielle Geldgeber Anreize geschaffen werden, einer NPO Mittel für die Erfüllung ihrer Satzungszwecke bereitzustellen.

1. Begriff und Gestaltungsformen des Sponsoring

Sponsoring ist ein Begriff, der vom angelsächsischen Sponsor abgeleitet wurde, welcher als gönnerhafter Geldgeber umschrieben werden kann. Im Gegensatz zum Spender erwartet der Sponsor eine je nach Fall unterschiedlich ausgeprägte Gegenleistung. Nach einer Definition des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) versteht man unter Sponsoring 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. Damit sollen regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit des Sponsors verfolgt werden. Seine Leistungen beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen ihm und dem Empfänger der Sponsorengelder (Sponsoring-Vertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.

Als Erscheinungsformen sind insbesondere das Sponsoring in den Bereichen Sport, Kunst, Kultur, Soziales, Ökologie und Wissenschaft zu nennen.

Verschiedene Gestaltungsformen des Sponsoring sind möglich:

- Der Empfänger nennt den Sponsor (dies kann aktiv werbewirksam oder ohne besondere Hervorhebung des Sponsors erfolgen).

- Der Sponsor weist auf seine Leistung unter Verwendung des Namens bzw. des Logos des Empfängers hin.
- Der Sponsor verzichtet auf jede Gegenleistung.

2. Steuerwirkungen des Sponsoring im Überblick

Das Sponsoring entfaltet in der Praxis sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich, unter Umständen zudem schenkungsteuerlich weitreichende Wirkungen. Diese sind hier zunächst im Überblick dargestellt; die nachfolgenden Beiträge der Rubrik Sponsoring vertiefen jeweils und arbeiten Konsequenzen für Gestaltungsfragen heraus.

(1) Aus steuerlicher Sicht ist zunächst insbesondere die Behandlung des Sponsoring im **Ertragsteuerrecht** von Bedeutung. Die im Zusammenhang mit dem Sponsoring getätigten Aufwendungen können auf Seiten des Sponsors

- Betriebsausgaben,
- Spenden, die unter bestimmten Voraussetzungen abgezogen werden dürfen, oder
- steuerlich nicht abziehbare Kosten der Lebensführung sein.

Auf Seiten des Empfängers können die Einnahmen steuerfrei oder steuerpflichtig sein, je nachdem welchem der folgenden Bereiche sie zuzuordnen sind:

- dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb,
- der Vermögensverwaltung oder
- dem ideellen Bereich.

(2) Im **Umsatzsteuerrecht** sind hauptsächlich drei Fragestellungen von Bedeutung:

- die Steuerpflicht von eventuellen Gegenleistungen des Empfängers,
- der Vorsteuerabzug beim Sponsor und
- der Vorsteuerabzug des Empfängers bei Förderleistungen in der Form von Sachwerten und Dienstleistungen.

(3) In Ausnahmefällen kann auch das **Schenkungssteuerrecht** eine Rolle spielen; hier ist ein neues BFH-Urteil zu beachten, das der steuerlichen Anerkennung von Sponsoringleistungen Grenzen setzt.

Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsoring im Überblick

Grundsätze für den Sponsor und für den Empfänger

Die Besteuerung der mit dem Sponsoring verbundenen Hingabe von Geld oder Sachmitteln beim Sponsor und beim Empfänger ist nicht direkt aus dem Gesetz abzuleiten. Daraus ergeben sich beiderseits sehr bedeutsame Gestaltungsfragen.

1. Einführung

Die Steuergesetze regeln den Bereich der Einkünfteerzielung und grenzen diesen von steuerlich unbeachtlichen Vorgängen im Bereich der privaten Lebensführung ab. Lediglich Spenden sind zum eingeschränkten Abzug bei der Einkommens- und Gewinnermittlung zugelassen.

Im Gegensatz zur Spende als freigebige Zuwendung erwartet der Sponsor grundsätzlich eine Gegenleistung. Diese Erwartung und das gleichzeitige Interesse des Empfängers an kalkulierbaren Einnahmen führen häufig zur Vereinbarung von gegenseitigen Leistungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags.

Die Finanzverwaltung hat im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 64 sowie im sog. Sponsoring-erlass (BMF vom 18.2.1998, Az.: S 2144, BStBl. 1998 I S. 212) Grundsätze zur steuerlichen Behandlung des Sponsoring entwickelt. Eine aus verfahrensrechtlicher Sicht wichtige Kernaussage ist dabei, dass die Behandlung beim Sponsor und Empfänger grundsätzlich unabhängig voneinander ist.

2. Behandlung beim Sponsor

(1) Betriebsausgaben: Die meisten Sponsoren haben ein Interesse am Betriebsausgabenabzug, da dieser ihre Steuerlast uneingeschränkt verringert. Erforderlich hierfür ist ein Nachweis der betrieblichen Veranlassung der Ausgaben. Am leichtesten fällt dies, wenn der Empfänger von sich aus auf das Unternehmen oder die Produkte des Sponsors z. B. in den Medien hinweist. Einen Betriebsausgabenabzug akzeptiert die Verwaltung auch noch dann, „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 nach der Auffassung des BMF allerdings der Betriebsausgabenabzug zu versagen.

Empfehlung: Wenn der Nachweis der betrieblichen Veranlassung nicht gelingt, ist zu überprüfen, ob die Leistungen des Sponsors als Spende behandelt werden können.

(2) Spenden: Diese liegen vor, wenn Geld- oder Sachleistungen ohne Rechtspflicht erbracht werden und kein Entgelt für eine Leistung des Empfängers darstellen. Voraussetzung für den Abzug ist in jedem Fall die Vorlage einer Zuwendungsbescheinigung nach amtlichem Muster. Die Abzugsfähigkeit richtet sich im Übrigen nach § 10b EStG und ist zuletzt mit Wirkung vom 1.1.2007 erheblich erweitert worden (vgl. unser Themenheft PKFaktuell November 2007).

(3) Kosten der privaten Lebensführung: Liegen weder Betriebsausgaben noch Spenden vor, so besteht ein vollständiges Abzugsverbot. Bei einer Kapitalgesellschaft droht im Zusammenhang mit privaten Absichten des Gesellschafters die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung.

3. Behandlung beim Empfänger

(1) Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb: Wirkt der Empfänger an den Werbemaßnahmen mit, so liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Dies sieht die Verwaltung teilweise schon bei sehr geringer Mitwirkung des Empfängers als gegeben an.

Hinweis: Das ist gem. einer Verfügung der OFD Münster vom 2.5.2000 z.B. bei der Schaltung eines Links von der Internetseite auf die Seite des Sponsors der Fall; sprechen Sie uns bitte im Zweifelsfall an.

Überschreiten die damit erzielten Einnahmen (nicht Gewinne!) die seit 1.1.2007 geltende Freigrenze von 35.000 €, so kommt es zu einer Steuerpflicht der Gewinne. Da in aller Regel nur ein geringer Teil der Ausgaben im Zusammenhang mit den Werbeeinnahmen entstehen dürfte, drohen dem Empfänger der Sponsoringleistungen ca. 30% Ertragsteuerbelastung (Körperschaftsteuersatz ab 2008 von 15% und Gewerbesteuerhebesatz von 400%). Hinzu kommen evtl. Belastungen aus der Umsatzsteuer (mehr dazu im nachfolgenden Beitrag).

Empfehlung: Eine häufig praktizierte Lösung ist die Anwendung des § 64 Abs. 6 AO für Einnahmen aus Werbung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Danach werden 15% der Einnahmen pauschal als Gewinn angesetzt. Generell sollte jedoch gerade bei Nutzung der Pauschalregelung darauf geachtet werden, dass es neben dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb umfangreiche Aktivitäten des Empfängers im ideellen Bereich gibt.

Hinweis: Die OFD Münster steht allerdings der Anwendung der Pauschalierungsregel des § 64 Abs. 6 AO für die Gewinne aus der Verlinkung von Webseiten ablehnend gegenüber (so bekannt gegeben in ihrer Verfügung vom 1.8.2004).

Selbstverständlich unterliegen die akquirierten Mittel dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung.

(2) Zweckbetrieb: Der Nachweis eines grundsätzlich steuerfreien Zweckbetriebs im Zusammenhang mit Sponsoringeinnahmen fällt in aller Regel schwer, da Werbung bereits in der vorgenannten Pauschalierungsregel als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb genannt ist.

(3) Vermögensverwaltung: Die Überlassung von Rechten ohne aktive Mitwirkung des Empfängers ist grundsätzlich steuerfreie Vermögensverwaltung. Dies ist etwa

bei Nennung des Sponsors durch Abdruck eines Logos bzw. bei dessen Aufnahme auf die Internetseite ohne Link der Fall.

Bei der Vermietung von Werbeflächen (z.B. Bandenwerbung) ist für die Annahme einer Vermögensverwaltung notwendig, dass die Vermietungsrechte einer Werbeagentur gegen Entgelt übertragen werden.

(4) Ideeller Bereich: Hierunter fallen i.d.R. nur Einnahmen aus Spenden und Mitgliedsbeiträgen. Bei Verträgen, die für den Sponsor Betriebsausgaben zur Folge haben, liegen diese meist nicht vor.

Fazit: Der optimal gestaltete Sponsoringvertrag führt beim Sponsor zur steuerlichen Anerkennung von Betriebsausgaben und beim Empfänger zu steuerfreien Einnahmen aus der Vermögensverwaltung.

In der Praxis ist darauf zu achten, dass es ggf. neben einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb umfangreiche Aktivitäten des Empfängers im ideellen Bereich gibt.

Umsatzsteuerliche Effekte beim Sponsoring

Umsatzsteuerpflicht und Vorsteuerabzug auf dem Prüfstand

Bei Abschluss eines Sponsoringvertrags wird umsatzsteuerlichen Fragen oftmals nur geringe Bedeutung beigemessen. Wird die Vertragsgestaltung unter angemessener Berücksichtigung der umsatzsteuerlichen Konsequenzen vorgenommen, lassen sich spätere Steuer- und Zinszahlungen vermeiden.

1. Problemstellung: Vermeidung umsatzsteuerlicher Nachteile

Wenn der Sponsor nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist, was zum Beispiel bei Finanzdienstleistern i.d.R. der Fall ist, wird die Umsatzsteuer zum echten Kostenfaktor. Solche Sponsoren werden mit der geförderten Einrichtung regelmäßig Sponsoringverträge schließen, die eine Bruttovereinbarung enthalten. Wenn sich später herausstellt, dass die umsatzsteuerliche Behandlung durch die geförderte Einrichtung falsch war, treffen die wirtschaftlichen Folgen die Einrichtung und nicht den Sponsor. Die umsatzsteuerliche Qualifikation muss in diesen Fällen von Anfang an zutreffend erfolgen, um spätere Steuernachzahlungen zu vermeiden.

Auch wenn der Sponsor vorsteuerabzugsberechtigt ist, ergeben sich aus einer falschen steuerlichen Behandlung finanzielle Nachteile für die beteiligten Parteien. Wenn der Leistungserbringer, also die geförderte Einrichtung, fälschlich oder zu hohe Umsatzsteuer ausweist, schuldet sie diese zunächst. Gleichwohl kann der Sponsor nur den richtigen Betrag als Vorsteuer abziehen.

Wenn keine oder zu niedrige Umsatzsteuer (also insbesondere 7% anstatt 19%) ausgewiesen wird, kann die Einrichtung die Rechnung berichtigen. Im Regelfall wird mit einem vorsteuerabzugsberechtigten Sponsor eine Nettovereinbarung (zzgl. gesetzlicher Umsatzsteuer) getroffen. Dann wird der Sponsor die Umsatzsteuer-Nachzahlung auch erstatten. Allerdings schuldet die Einrichtung die Umsatzsteuer bereits ab dem Zeitpunkt der Leistungserbringung in voller Höhe. Die Nachzahlung ist also nach

allgemeinem Steuerrecht mit 0,5% pro Monat zu verzinsen – und diese Zinszahlung wird der Sponsor kaum ersetzen. Bei höheren Beträgen und längeren Zinsperioden kann ein solcher Zinsanspruch folglich zu einer ernsthaften Belastung werden.

2. Abgrenzung der sog. Umsatzsteuerbarkeit

Die umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsoring folgt zunächst einmal der Zuordnung der Einnahmen zu den Sphären der Gemeinnützigkeit. Hier muss im Falle des Sponsoring unterschieden werden zwischen

- echten Zuschüssen,
- Einnahmen aus Vermögensverwaltung,
- Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.

Im Rahmen des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) wird angenommen, dass es Sponsoringverträge gibt, aufgrund derer die gemeinnützige Einrichtung keine Gegenleistung für das Sponsoring zu erbringen hat:

Wenn sie also weder aktiv Werbung für den Sponsor betreibt noch die Werbung des Sponsors mit dem Sponsoring duldet, handelt es sich unter Zugrundelegung des AEAO bei der Zahlung um einen echten Zuschuss des Sponsors an die Einrichtung. In diesem Fall läge kein umsatzsteuerbarer Umsatz vor.

Die Erlasse einzelner Oberfinanzdirektionen (OFD) zum Thema Sponsoring weichen

vom AEAO insoweit ab, als dass dort ein Gegenleistungsverhältnis zwischen Sponsor und Einrichtung als Regelfall unterstellt wird. Auf die Abweichung von der nach dem AEAO zu beurteilenden ertragsteuerlichen Situation wird von diesen OFD explizit hingewiesen. Danach liegt bei Sponsoringverträgen immer ein steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz vor.

3. Steuersatz

(1) Der Steuersatz richtet sich ähnlich wie die ertragsteuerliche Qualifikation nach der Frage, ob die Einrichtung eine aktive Werbeleistung erbringt. In diesem Fall handelt es sich um einen steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb „Werbung“ – die Leistungen sind mit dem Regelsatz von 19% zu versteuern. Hier sind die klassischen Werbeformen wie Trikotwerbung, Anzeigen in Mitgliederzeitschriften u.ä. zu nennen.

In der Praxis ist die Anwendung des richtigen Umsatzsteuersatzes oft nicht einfach, er richtet sich danach, ob die Einrichtung eine aktive Werbeleistung erbringt.

(2) Oder es liegt ein reines „Dulden“ einer Tätigkeit des Sponsors vor. Dann handelt die Einrichtung im Rahmen der Vermögensverwaltung: Der ermäßigte Steuersatz von 7% kommt zur Anwendung. Dies ist z.B. bei Verwendung des Logos der Einrichtung durch den Sponsor mit einem Hinweis auf das Sponsoring der Fall. Gleiches gilt, wenn die Einrichtung das Logo des Sponsors, zusammen mit einem einfachen Hinweis auf das Sponsoring, in eigene Publikationen wie Veranstaltungsprogramme oder Verbandsnachrichten aufnimmt.

4. Tauschähnliche Leistungen

Gelegentlich findet Sponsoring auch in der Form statt, dass anstelle eines Geldbetrags eine Sachleistung des Sponsors erbracht wird. Hier gelten für die Leistung der Einrichtung die oben genannten Grundsätze entsprechend. Die Sachleistung des Sponsors unterliegt den allgemeinen Umsatzsteuerregeln.

Empfehlung: Die Umsatzsteuer sollte bei Sponsoringfragen nicht außer Betracht gelassen oder nur nebensächlich behandelt werden. Legen Sie insbesondere Wert auf richtige Rechnungsstellung und die Anwendung des richtigen Steuersatzes.

Mit einem aktuell ergangenen Urteil hat der BFH den Leistungen von Sponsoren steuerliche Grenzen gesetzt.

Schenkungssteuerliche Risiken beim Sponsoring

Was hat Sponsoring mit Schenkungen zu tun?

Mit einem Urteil vom 15.3.2007 hat der BFH für die Leistungen von Sponsoren steuerliche Grenzen gesetzt. Generell gilt es, ein krasses Missverhältnis von erbrachten Leistungen und erstrebten Werbezielen des Sponsors zu vermeiden.

1. Kernaussagen des Urteils

Im Urteilsfall (Az.: II R 5/04) hatte ein Unternehmer über viele Jahre hinweg Zahlungen an einen gemeinnützigen Sportverein geleistet. Hieraus wurden die Ablösesummen für Spielereinkäufe und Zahlungen der laufenden Gehälter sowie Prämien für Spieler und Trainer finanziert.

Da den „Sponsoringleistungen“ nur unwesentliche Werbeleistungen des Vereins gegenüber standen, ordnete

der BFH diese überwiegend als freigebige Zuwendungen an den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein. Die freigebigen Zuwendungen wurden in den Jahren der Schenkungssteuer unterworfen, in welchen die Gemeinnützigkeit versagt wurde. Nur in den Jahren, in denen die Gemeinnützigkeit aufgrund von Leistungen an die Amateur- und Jugendabteilung des Vereins gewährt wurde, lagen auch die Voraussetzungen zur Steuerbefreiung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b ErbStG vor.

Unbeachtlich bleiben bei dieser Beurteilung bestimmte Zwecke, die der Förderer mit seinen Leistungen erreichen will, wie z.B. die Aufstellung einer attraktiven Mannschaft, wenn diese Zweckerreichung umso mehr im ureigenen Interesse des Leistungsempfängers (Verein) liegt.

2. Folgerungen für die Sponsoringpraxis

Das Urteil erging zwar zu einem Sonderfall des Sponsoring und hat gezeigt, dass unter den genannten Umständen Schenkungssteuer anfallen kann. Darüber hinaus ist jedoch von allgemeiner Bedeutung die Gefahr, dass im Falle eines krassen Missverhältnisses zwischen den Leistungen und den erstrebten Werbezielen des Sponsors ihm der Betriebsausgabenabzug versagt wird.

Steuerrecht

Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens ab 2008

Vorteilhafte Neuregelung für gemeinnützige Körperschaften

Durch gesetzliche Neuregelungen hat sich für gemeinnützige Körperschaften die Möglichkeit der Nutzung von Körperschaftsteuerguthaben ergeben. Begleitend sind neue Bilanzierungsregeln anzuwenden.

1. Auszahlung unabhängig von Ausschüttungen

Aus dem Übergang vom körperschaftsteuerlichen Anrechnungssystem zum Halbeinkünfteverfahren 2000/2001 resultierte ein Körperschaftsteuerguthaben, das jährlich bei allen Körperschaften, also auch den gemeinnüt-

zigen (soweit sie einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten) festgestellt worden ist. Dieses Körperschaftsteuerguthaben konnte bisher nur durch Gewinnausschüttungen realisiert werden, die bei gemeinnützigen Körperschaften i.d.R. nicht möglich waren.

Diese Situation hat sich zum Vorteil der gemeinnützigen Körperschaften geändert. Das per 31.12.2006 letztmalig festgestellte Körperschaftsteuerguthaben wird ab 2008 bis 2017 in zehn gleichen Jahresbeträgen an die Körperschaft ausgezahlt, und zwar unabhängig von Gewinnausschüttungen.

2. Bilanzierungsregeln

Nach alter Gesetzeslage konnte das Guthaben erst aktiviert werden, wenn es realisiert wurde, also zusammen mit dem Ausschüttungsbeschluss. Jetzt ist in der Bilanz das gesamte Körperschaftsteuerguthaben mit seinem Barwert auf der Aktivseite zu zeigen. Zum Zwecke der Abzinsung ist dabei ein Zinssatz von 5,5% zu verwenden; in der Handelsbilanz kann jedoch alternativ auch z.B. der Zinssatz von risikolosen Anleihen (also z.B. von Staatspapieren) mit entsprechender Laufzeit zugrunde gelegt werden.

Eine reine Vermögensverwaltung stellt keinen steuerbegünstigten Zweck im Sinne der Abgabenordnung dar.

Stuerrisiken bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Verlust der Körperschaftsteuerbefreiung

Stellt eine Non-Profit-Organisation (NPO) ihre gemeinnützige Tätigkeit aufgrund der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ein, so endet nach aktueller Finanzrechtsprechung ihre Körperschaftsteuerbefreiung.

1. Grundsatz: Steuerbefreiung

Soweit NPO die Voraussetzung der Gemeinnützigkeit erfüllen, sind sie nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit. Dabei regelt die Abgabenordnung (AO), welche Voraussetzungen die Körperschaft hinsichtlich ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung im Einzelnen erfüllen muss. So ist es erforderlich, dass die Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist. Diese Bedingung ist während des ganzen Veranlagungszeitraums, für den die Steuerbefreiung beansprucht wird, zu erfüllen.

2. Ausnahme: Einstellung der steuerbegünstigten Tätigkeit im Insolvenzverfahren

Wird über das Vermögen einer Körperschaft das Insolvenzverfahren eröffnet und stellt die Körperschaft die eigentliche steuerbegünstigte Tätigkeit ein, endet nach dem BFH-Urteil vom 16.5.2007 (Az.: I R 14/06) die Körperschaftsteuerbefreiung.

Im Urteilsfall wurde über das Vermögen einer Stiftung das Insolvenzverfahren (seinerzeit noch als Konkursverfahren benannt) eröffnet. Die Stiftung stellte daraufhin im selben Veranlagungszeitraum ihre steuerbegünstigte Tätigkeit ein, in dem sie das von ihr betriebene Alten- und Pflegeheim verpachtete. Ab diesem Zeitpunkt

erzielte sie nur noch Pachteinkünfte sowie Zinsen aus einem Bankguthaben. Es lag somit ausschließlich Vermögensverwaltung vor.

Der BFH versagte der Stiftung ab diesem Veranlagungszeitraum die Steuerbefreiung, da die Vermögensverwaltung selbst keinen steuerbegünstigten Zweck im Sinne der AO darstellt. Auch die alleinige Verwendung der Pacht- und Zinseinträge zur Tilgung von Schulden aus der früheren gemeinnützigen Betätigung ersetzt nicht die gesetzliche Anforderung einer unmittelbar auf die Förderung des Gemeinwohls gerichteten Tätigkeit.

3. Fazit

Nach dem genannten BFH-Urteil ist die Steuerbefreiung einer Körperschaft im Insolvenzverfahren ausgeschlossen. Offen geblieben ist allerdings, wie in anderen Abwicklungsverfahren außerhalb der Insolvenz zu verfahren ist.

Dabei wäre eine analoge Behandlung zur Anlaufphase gemeinnütziger Körperschaften sachgerecht. Hierzu hatte der BFH in 2003 entschieden, dass eine Körperschaft schon gemeinnützig sein kann, wenn sie zwar noch nicht unmittelbar die satzungsgemäße gemeinnützige Tätigkeit ausübt, aber die zunächst dafür benötigten Mittel beschafft (Urteil vom 23.7.2003, Az.: I R 29/02). In der Praxis tendiert die Finanzverwaltung jedoch dazu, keine Anlaufphase zu gewähren.

Hinweis: Soweit Sie Fragen zur Abwicklungs- und Anlaufphase von gemeinnützigen Körperschaften haben, sprechen Sie uns gerne an.

Gemeinschaftsrecht

Ist ein auf Deutschland beschränkter Spendenabzug gemeinschaftswidrig?

EuGH-Vorlage zum Sachspendenabzug

Der BFH hat dem EuGH vorab ein Verfahren zur Anerkennung einer Sachspende vorgelegt. Was folgt daraus für den Abzug von Kleinspenden in das Ausland?

1. Sachverhalt

Im vorliegenden Fall (BFH-Az. XI R 56/05, Vorlagebeschluss vom 9.5.2007) wurde der Abzug von Sachspenden an ein portugiesisches Alten- und Kinderheim in Höhe von TEUR 18 nicht als Sonderausgabe anerkannt. Das Heim hat eine nach portugiesischem Recht anzuerkennende Spendenbescheinigung erteilt.

Sind Kleinspenden in das Ausland abziehbar?

2. Finanzgerichtliche Vorentscheidung

Nach geltendem deutschen Recht ist die Anerkennung von Spenden an ausländische Organisationen generell nicht möglich. Dies hat das FG Münster im Vorverfahren (Az.: 11 K 2505/05, Urteil vom 28.10.2005) bestätigt.

Hintergründe der Ablehnung sind die fehlenden Kontrollmöglichkeiten der für die Anerkennung der Zuwendungen zuständigen Finanzämter im Hinblick darauf, ob eine angemessene Verwendung der Spenden entsprechend dem deutschen Gemeinnützigkeitsrecht erfolgt.

3. Ausblick auf die anstehende EuGH-Entscheidung

Der EuGH ist vom BFH nun aufgefordert worden, Stellung dazu zu nehmen, ob das bisherige deutsche Abzugsverbot für derartige Spenden gegen das Gebot der Kapitalverkehrsfreiheit verstößt. Die vom FG Münster ebenfalls angesprochenen Prinzipien der Dienstleistungsfreiheit und der Kapitalverkehrsfreiheit wurden im Vorlagebeschluss allerdings nicht mehr angesprochen.

Für den Fall, dass der EuGH in der deutschen Regelung einen Verstoß sehen sollte (was vor dem Hintergrund bisheriger EuGH-Entscheidungen nicht zwingend ist), richtet der BFH explizit die Frage an den EuGH, wer die Beweislast für die ordnungsmäßige Verwendung von Zuwendungen trägt. Wenn diese Frage vom EuGH so beantwortet werden sollte, dass Steuerpflichtige dies nachweisen müssen, so wären Kleinspenden ins Ausland aufgrund von Nachweisproblemen faktisch weiterhin nicht abziehbar.

Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Die Autoren dieser Ausgabe sind Mitglieder des PKF* Kompetenzarbeitskreises „NPO“. In ihm wirken derzeit folgende PKF Partnerbüros mit: PKF Piorek Thum Stenger Beier, Berlin · PKF Lang und Stolz KG, Braunschweig · PKF Fasselt & Partner, Duisburg · PKF Schlage, Hamburg · PKF Herfort van Kerckom Streit, Köln · PKF Zink & Partner, Oldenburg

Die Inhalte der PKF Themen Non-Profit-Organisationen können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF bezieht sich auf PKF International, eine internationale Verbindung eigenständiger und rechtlich unabhängiger Gesellschaften.