

Sponsoring

I. Begriff des Sponsorings

Unter Sponsoring wird rechtlich ein Vertragsverhältnis verstanden, an dem zwei oder mehrere Partner beteiligt sind. Der Sponsor will mit Hilfe seines Vertragspartners, z. B. einer gemeinnützigen Körperschaft erreichen, dass sein am Markt angebotenes Produkt oder seine Dienstleistung eine Steigerung des Bekanntheitsgrades erlangt. Der Gesponserte ist somit behilflich, dass der Sponsor kommunikative Aktivitäten entwickelt. Es ist die typische Grundverpflichtung des Sponsors, dem Gesponserten eine wirtschaftliche Unterstützung in Form von Geld oder geldwerten Leistungen zukommen zu lassen.

Im Regelfall stellt der Sponsor dem Gesponserten einmal oder periodisch Geldleistungen zur Verfügung.

Die Gegenleistung des Gesponserten besteht darin, dass er zugunsten des Sponsors Werbeverpflichtungen übernimmt und sich damit in die kommunikativen Aktivitäten des Sponsors einbeziehen lässt. Der Gesponserte muss vertragsmäßig eine bestimmte auf das Sponsoringengagement bezogene Tätigkeit entfalten und muss dem Sponsor Einrichtungen, Gegenstände oder Nutzungsrechte zur Verfügung stellen. Der Gesponserte kann aber auch beim personenbezogenen Sponsoring gehalten sein, dem Sponsor Persönlichkeitsgüter oder sonstige immaterielle Werte zu überlassen.

II. Social-Sponsoring

Eine besondere Ausprägung des Sponsorings ist das Social-Sponsoring, also die Förderung von sozialen Betätigungen. Unternehmen bedienen sich hierbei der Organisationen und Verbände, die soziale Arbeit altruistisch zum Wohle der Allgemeinheit leisten.

Der Sponsor erhofft sich für sein Unternehmen eine Steigerung seines Ansehens in der Öffentlichkeit und damit einen positiven Reflex aus der „guten Tat“. Die gesponserte Organisation kann die Sponsorengelder neben ihren Mitgliedsbeiträgen, Spenden, Leistungsentgelten oder öffentlichen Zuwendungen zur Finanzierung ihrer in der Satzung festgelegten Ziele einsetzen.

Ein Beispiel für Social-Sponsoring ist die Finanzierung eines Workshops einer Behindertenorganisation durch ein Unternehmen, ohne dass diese finanzielle Unterstützung ausdrücklich in der Öffentlichkeit dargestellt wird. Der entscheidende Unterschied zum herkömmlichen Sponsoring wird darin gesehen, dass beim Social-Sponsoring für die Zahlungen des Sponsors keine direkte Abnehmerbeeinflussung in Form von Absatzwerbung als unmittelbare Gegenleistung durch diese Organisation erfolgt, d. h. keine unmittelbare Werbung für das Unternehmen vorliegt. Dies bedeutet aber nicht, dass keine Gegenleistung vorliegt: Sie ist nur nicht so offensichtlich wie beim klassischen Sponsoring.

III. Unterschied zwischen Spende und Sponsoring

Spenden sind im steuerlichen Sinne „Ausgaben“ zur Förderung bestimmter steuerbegünstigter Zwecke (vgl. § 10 b Einkommensteuergesetz). Der Begriff der Spende umfasst nur freiwillige und unentgeltliche Zuwendungen.

Freiwilligkeit bedeutet, dass der Spender weder rechtlich, z. B. aufgrund eines Vertrages, noch aus anderen Gründen, z. B. Druck des Leistungsempfängers, zur Leistung verpflichtet ist.

Keine Spenden stellen Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge im Verein dar, da diese nicht freiwillig erfolgen, sondern Voraussetzungen für die Mitgliedschaft im Verein sind.

Unerheblich ist, dass der Geldgeber mit der Spende einen gewissen geschäftlichen oder privaten Nebenzweck mitverfolgt, oder dass er aus Prestige Gründen oder aus geschäftlichen Gründen leistet.

Unentgeltlichkeit bedeutet, dass der Spender keine Gegenleistung für seine Zuwendung erhält. Die Spende darf keinen Entgeltcharakter haben - auch nicht teilweise. An einer „unentgeltlichen Zuwendung“ fehlt es folglich beim Verkauf von Eintrittskarten für eine Benefizgala, selbst wenn der Eintrittsbetrag ersichtlich den Charakter einer gemischten Schenkung hat. Die Finanzverwaltung erlaubt kein Auseinanderrechnen von Eintrittspreis und Zuwendung, sondern behandelt den Vorgang als Einheit mit der Folge, dass eine Spende auch für den unentgeltlichen Teil der Zahlung ausscheidet. Ebenso verhält es sich bei Wohlfahrtsmarken.

Aus dem Merkmal der „Unentgeltlichkeit“ folgt, dass Einnahmen aus Sponsoring regelmäßig keine Spenden sind, denn das Rechtsverhältnis zwischen Sponsor und Empfänger ist typischerweise auf ein „do-ut-des“ gerichtet: Der Sponsor erwartet eine konkrete Gegenleistung, die im Sponsorvertrag auch entsprechend vereinbart wird. Man denke etwa an den Fall, dass ein Autohersteller einer karitativen Einrichtung Spezialfahrzeuge zum Behindertentransport überlässt und die Fahrzeuge mit entsprechenden Werbeaufschriften versieht. Hier verpflichtet sich die karitative Einrichtung, durch den Einsatz der Fahrzeuge im Rahmen ihrer satzungsmäßigen Tätigkeit indirekt an der Imagekampagne mitzuwirken. Es wird also eine bestimmte Gegenleistung vereinbart, und damit die Zuwendung aus Sicht des Leistenden nicht mehr unentgeltlich.

IV. Steuerbarkeit von Sponsoringeinnahmen

Für den Sponsor stellt eine Geldleistung, sofern es sich nicht um eine Spende handelt, grundsätzlich eine Betriebsausgabe im Sinne des § 4 Nr. 4 Einkommensteuergesetz dar, die steuerlich vorteilhaft ist. Aus der Sicht des Gesponsorten bzw. der gemeinnützigen Empfänger Körperschaft stellt sich dagegen die Frage, ob es sich bei den Sponsoringeinnahmen um steuerpflichtige oder steuerfreie Einnahmen handelt.

Einnahmen im Zusammenhang mit Sponsoring können, wenn der Empfänger eine steuerbegünstigte Körperschaft ist, grundsätzlich sein:

- steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich,
- steuerfreie Einnahmen aus der Vermögensverwaltung
- Einnahmen aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb:
 - § steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
 - § steuerbegünstigter Zweckbetrieb

Hierzu hat die Finanzverwaltung, u. a. im sog. „Sponsoringerrlass“ vom 18.02.1998 (**Anlage 1**), folgende Maßstäbe aufgestellt:

Dem ideellen Bereich werden Zuflüsse und Mittel des Vereins zugerechnet, die aus einer nichtwirtschaftlichen Betätigung resultieren. Es handelt dabei um Mitgliedsbeiträge, öffentliche Zuwendungen oder Spenden. Diese ideellen Mittelzuflüsse haben als gemeinsames Merkmal das Fehlen einer Gegenleistung des Mittelempfängers. Das Sponsoring ist jedoch durch gegenseitige Leistungsbeziehungen, nämlich Leistung und Gegenleistung, gekennzeichnet. Daraus folgt, dass einem Gesponserten zugeflossene Mittel sich niemals dem ideellen steuerfreien Bereich zurechnen lassen können.

Vermögensverwaltung liegt vor, wenn Vermögen, z. B. durch die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen oder die Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, genutzt wird. Die Vermögensverwaltung begründet keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, da mit ihr in der Regel eine gewerbliche Tätigkeit nicht entfaltet wird, und begründet für den gemeinnützigen Verein somit auch keine Steuerpflicht.

Steuerfreie Vermögensverwaltung liegt 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. Demnach ist z. B. die Benennung eines Saales in einem Museum nach einem Sponsor unschädlich.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt nach § 14 Abgabenordnung vor, wenn eine nachhaltige Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausgeübt wird, durch die Einnahmen und andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Tätigkeit über eine Vermögensverwaltung hinausgeht.

Hinsichtlich der Einnahmen aus Sponsoringmaßnahmen liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn die Körperschaft an den Werbemaßnahmen des Sponsors mitwirkt.

Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt nach einem Erlass des Finanzministeriums Bayern vom 11.02.2000 (**Anlage 2**) auch dann vor, wenn auf der Internetseite eines gemeinnützigen Vereins durch einen Link auf das Logo des Sponsors zu den Werbeseiten der sponsierenden Firma umgeschaltet werden kann. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wird lediglich dann nicht angenommen, wenn die Internetseite zwar das Logo des Sponsors enthält, eine Umschaltung zu dessen Werbeseiten aber nicht möglich ist.

Eine Ausnahme hinsichtlich der grundsätzlichen Steuerpflicht von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben stellen nach § 64 Abgabenordnung Zweckbetriebe dar. Sie sind steuerbegünstigt, da sie Gemeinwohlzwecken dienen.

Ein Zweckbetrieb ist nach § 65 Abgabenordnung gegeben, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, die Zwecke nur durch diesen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und die Wettbewerbswirkung, die von diesem Betrieb ausgeht, auf das unvermeidbare Maß begrenzt ist. Das Gesetz nennt in den §§ 66 bis 68 AO verschiedene Zweckbetriebe, z. B. bestimmte Einrichtungen der Wohlfahrtspflege, Krankenhäuser und Kindergärten.

Selbst wenn Einnahmen aus Sponsoringmaßnahmen jedoch im Rahmen eines Zweckbetriebs erbracht werden, z. B. in einem Krankenhaus anfallen, müssen sie als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb angesehen werden. Die Finanzverwaltung hat im „Sponsoringerlass“ vom 18.02.1998 festgestellt, dass im Rahmen des Sponsorings kein Zweckbetrieb vorliegen kann, also der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb immer steuerpflichtig ist.

V. Steuerart und Steuerhöhe

Sollte eine rechtliche Beurteilung der Sponsoringtätigkeit der gemeinnützigen Körperschaft ergeben, dass Einnahmen aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielt werden, so stellt sich die Frage, welche Steuern in welcher Höhe entrichtet werden müssen.

1. Körperschaftsteuer

Ertragsteuerlich gilt für steuerpflichtige Sponsoreinnahmen das Gewinnpauschalisierungsrecht, d. h. es müssen gem. § 64 Abs. 6 Abgabenordnung nur 15 % der Werbeeinnahmen als Gewinn versteuert werden.

Für den Fall, dass die Einnahmen aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben insgesamt 30.678,00 € im Jahr nicht übersteigen, ist in § 64 Abs. 3 Abgabenordnung eine Besteuerungsgrenze geregelt. Sofern Geschäftsbetriebe diese Grenze nicht überschreiten, unterliegen sie nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

2. Umsatzsteuer

Schwieriger als die Körperschaftsteuerliche Behandlung gestaltet sich hingegen die Umsatzsteuer. Der o. g. Sponsoringlass - welcher Sponsoringeinnahmen im ideellen Bereich und im Bereich der Vermögensverwaltung als steuerunschädlich behandelt - gilt nur für Ertragsteuern, d. h. Körperschaftsteuern. Umsatzsteuerlich besteht für Sponsoringzahlungen regelmäßig eine Steuerpflicht. Dies liegt daran, dass es sich bei den Zahlungen grundsätzlich um das Entgelt für steuerpflichtige Leistungen der steuerbegünstigten Einrichtungen an den Sponsor handelt (§ 1 I Nr. 1 Umsatzsteuergesetz). Entweder liegen konkrete Werbeleistungen (Banden- oder Trikotwerbung, Benutzung von Werbeimmobilien, Anzeigen, Vorhalten von Werbedrucken) oder Duldungsleistungen (z. B. durch Aufnahme des Emblems oder Logos des Sponsors in Verbandsnachrichten, Veranstaltungshinweisen oder Ausstellungskatalogen) vor.

Die Leistungen unterliegen regelmäßig dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 16 %, da es sich um Umsätze im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 12 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 Umsatzsteuergesetz) handelt.

Umsatzsteuer fällt nicht an für sog. Kleinunternehmer gem. § 19 Umsatzsteuergesetz, deren Jahresumsatz eine bestimmte Grenze nicht überschreitet. So darf der Umsatz zzgl. der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500,00 € nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € nicht übersteigen.

VI. Einzelfragen

1. Pharmaunternehmen verschenkt Kugelschreiber an gemeinnützige Organisation

Es liegt eine Sachspende des Pharmaunternehmens an die Selbsthilfegruppe vor, da keine Gegenleistung erfolgt.

2. Pharmaunternehmen stellt Sachpreise für die Weihnachtstombola der gemeinnützigen Organisation zur Verfügung

Sofern das Pharmaunternehmen die Sachpreise zur Verfügung stellt, ohne hierfür eine (finanzielle) Gegenleistung zu erhalten, liegt wiederum eine Spende an die gemeinnützige Organisation vor.

3. Pharmaunternehmen verteilt Flyer einer gemeinnützigen Organisation

Sofern das Pharmaunternehmen die Flyer der gemeinnützigen Organisation verteilt, ohne hierfür eine (finanzielle) Gegenleistung zu erhalten, liegt wiederum keine Gegenleistung vor, die einer Steuer unterfallen könnte.

Erhält das Pharmaunternehmen ein Entgelt für das Verteilen des Flyers oder darf es im Gegenzug auf einer Veranstaltung der gemeinnützigen Organisation einen

Werbe- und Informationsstand aufstellen, so liegt in dem Entgelt oder der Nutzungsmöglichkeit eine Gegenleistung an das Unternehmen.

Das Pharmaunternehmen müsste das Entgelt bzw. den steuerlichen Wert der Nutzungsmöglichkeit versteuern. Die gemeinnützige Organisation müsste ein fiktives Entgelt für das Verteilen der Flyer durch das Unternehmen versteuern. Hierbei dürfte es schwierig sein, die Höhe des fiktiven Entgeltes zu bestimmen. Das Entgelt würde im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes erzielt werden, so dass es grundsätzlich der Körperschaft- und Umsatzsteuer unterliefe. Jedoch dürfte oftmals die Besteuerungsgrenze der Körperschaftsteuer nicht erreicht werden bzw. die Kleinunternehmerklausel des § 19 Umsatzsteuergesetz Anwendung finden.

4. Pharmaunternehmen darf Informationsstand auf Mitgliederversammlung der gemeinnützigen Organisation aufstellen und „spendet“ zwei Wochen später 5000,00 €

Sofern der Betrag von 5.000,00 € durch das Unternehmen an die gemeinnützige Organisation auch erfolgt wäre, wenn das Unternehmen keinen Informationsstand aufgestellt hätte, handelte es sich um eine echte Spende.

Stellt jedoch die „Spende“ in Höhe von 5.000,00 € eine Gegenleistung für die Erlaubnis dar, einen Informationsstand aufzustellen, so ist diese Gegenleistung körperschaft- und umsatzsteuerbar.

5. Internetwerbung für gewerbliche Anbieter

Vgl. Anlage 2: Erlass des Finanzministeriums Bayern vom 11.02.2000

Berlin, den 27.1.2005

Ulla Engler