

# ENDLICH KLARHEIT?

## Der neue Sponsoringerlass zur Umsatzsteuer

von Thomas Fritz, München

**Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit seinem Schreiben vom 13.11.2012 zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung des Sponsorings Stellung genommen und Abschn. 1.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) um einen Absatz 23 erweitert. Der Inhalt des Schreibens stellt eine Kehrtwende in der umsatzsteuerlichen Behandlung von Sponsoringleistungen dar und ist seit dem Sponsoringerlass aus dem Jahre 1998 die erste bundeseinheitlich abgestimmte Verwaltungsäußerung zu diesem Thema.**

Neuer Absatz in  
Abschn. 1.1 des UStAE

„(23) <sup>1</sup>Weist der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. <sup>2</sup>Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen.“

Unter Sponsoring wird im Allgemeinen die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen verstanden, um einen gemeinnützigen Empfänger zu unterstützen. Der Geldgeber verfolgt jedoch gleichzeitig mit der finanziellen Unterstützung eigene Ziele der Werbung und Öffentlichkeitsarbeit. Die ertragsteuerliche Beurteilung, ob die Zuwendungen bei der gesponsorten gemeinnützigen Körperschaft steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich oder aus Vermögensverwaltung bzw. steuerpflichtige Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (wGB) darstellen, war Gegenstand der Billigkeitsregelung des sog. Sponsoringerlasses vom 18.2.1998. Danach stellen die Leistungen des Sponsors bei diesem i.d.R. Betriebsausgaben dar.

### KEIN KORRESPONDENZPRINZIP OHNE HERVORHEBUNG

Die zugeflossenen Mittel stellen jedoch nach der Erlasslage beim Empfänger umgekehrt nicht automatisch Einkünfte in einem steuerpflichtigen wGB dar. Dies gilt etwa für den bloßen Hinweis der steuerbegünstigten Körperschaft auf die Unterstützung, z.B. auf Plakaten, der Website oder in Ausstellungskatalogen. Auch Name, Emblem oder Logo des Sponsors können ohne besondere Hervorhebung verwendet werden. Da es sich hierbei um eine Billigkeitsregelung handelt, zählen diese Einnahmen weder zum steuerpflichtigen wGB noch zur steuerbefreiten Vermögensverwaltung (vgl. AEAO Nr. 9 Satz 4 f. zu § 64 AO). Weist die steuerbegünstigte Körperschaft dagegen mit einer besonderen Hervorhebung auf den Sponsor hin oder wirkt aktiv an dessen Werbemaßnahmen mit, ist ein steuerpflichtiger wGB anzunehmen. Merkmale zur Abgren-

zung eines Hinweises „mit“ vom Hinweis „ohne besondere Hervorhebung“ blieb die Finanzverwaltung jedoch schuldig. Um eine steuerfreie Vereinnahmung sicherzustellen, war bislang im Zweifel stets ein möglichst zurückhaltender Hinweis zu wählen, z.B. in der Fußzeile eines Veranstaltungsplakats.

Umsatzsteuerlich wurden solche Hinweise ohne besondere Hervorhebung bisher als so genannte bloße Duldungsleistungen bei gemeinnützigen Körperschaften dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % (§ 12 Abs. 1 Nr. 8 a UStG) unterworfen, konkrete Werbeleistungen (z.B. Anzeigen) dagegen dem vollen Umsatzsteuersatz in Höhe von 19 %. Diese Auffassung wurde von den Länderfinanzverwaltungen, etwa den Oberfinanzdirektionen Hannover, Erfurt, Frankfurt am Main und Karlsruhe, seit geraumer Zeit wiederholt in mehreren weitgehend gleichlautenden Verwaltungsanweisungen vertreten.

### DIFFERENZIERENDE VERWALTUNGSAUFFASSUNGEN ZUR UMSATZSTEUER

2010 erließ die OFD Magdeburg eine Verfügung zur umsatzsteuerlichen Beurteilung des Sponsorings, die zwar grundsätzlich den bisherigen Verlautbarungen der Länderfinanzverwaltungen entsprach, zusätzlich aber noch die Besonderheiten bei der Förderung (Sponsoring) durch öffentliche oder steuerbegünstigte Körperschaften abhandelt: **„Im Rahmen von Sponsoringverträgen zwischen einer juristischen Person mit einer steuerbegünstigten Körperschaft fehlt es regelmäßig an einem Leistungsaustausch, wenn der Zuwendungsgeber – gesetzlich oder satzungsmäßigen Bestimmungen folgend – Geld für gemeinnützige Zwecke zahlt. Zu diesem Zweck werden mit dem jeweiligen Zuwendungsempfänger im Vorfeld die Modalitäten der Auszahlung und sachgerechten Verwendung der Fördermittel vereinbart. Gleichzeitig wird der Zuwendungsempfänger verpflichtet, die Öffentlichkeit auf diese Förderung und die dadurch erfolgte Zweckverwirklichung hinzuweisen. Dieser Hinweis unterscheidet sich von üblichen Werbeleistungen erheblich. Er ist von nur geringer Intensität, soweit er sich in dem durch Tz. III des BMF-Schreibens vom 18.2.1998 aufgezeigten Rahmen [Anmerkung des Autors: Sponsorenhinweis unter Logoverwendung, jedoch ohne Hervorhebung] bewegt, der eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit indiziert.“**

Nach dieser Auffassung sollte selbst der Hinweis auf staatliche Zuschussgeber oder gemeinnützige Förderkörperschaften mit Verwendung des Logos nicht zu einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch führen, solange die Abbildung ohne besondere Hervorhebung erfolgt. Die OFD Magdeburg nahm ihre Beurteilung offenbar angelehnt an die Verwaltungs-

auffassung zur Abgrenzung nichtumsatzsteuerbarer echter Zuschüsse vor. In diesen Fällen der sog. institutionellen Förderung wird von einer fehlenden Umsatzsteuerbarkeit ausgegangen, selbst wenn Nebenbestimmungen zu einem Hinweis auf die Förderung verpflichten (vgl. UStAE Abschn. 10.2. Abs. 7 S. 3, Abs. 8 und 10). Es wurde bei der Beurteilung der Umsatzsteuerbarkeit einer Sponsoringleistung somit danach unterschieden, ob ein Unternehmen eine werbliche Gegenleistung „einkaufen“ oder ein staatlicher oder gemeinnütziger Förderer lediglich seine Mittelverwendung dokumentiert sehen will. Diese zutreffende Differenzierung wurde in der Praxis als Widerspruch zur bisherigen Verwaltungsauffassung angesehen, weshalb die Bundessteuerberaterkammer das BMF um eine klarstellende Regelung ersuchte.

Nach dem nunmehr veröffentlichten BMF-Schreiben vom 13.11.2012 sollen Sponsorenhinweise ohne Hervorhebung des Logos durchweg als nicht umsatzsteuerbar behandelt werden. Eine Verlinkung des Logos auf der Internetseite der gesponserten Körperschaft auf die Internetseiten des Förderers führt zur Umsatzsteuerpflicht. Das BMF geht damit über den Differenzierungsansatz der OFD Magdeburg hinaus und stellt entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung grundsätzlich fest, dass nicht hervorgehobene Hinweise auf Sponsoren keinen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch begründen.

Die geänderte Rechtsauffassung wird damit begründet, dass dem Sponsor bei bloßer Nennung – ohne besondere Hervorhebung – vom Zuwendungsempfänger weder ein verbrauchsfähiger Vorteil gewährt wird noch ihm Kosten erspart werden, die er sonst hätte aufwenden müssen. Diese Sichtweise überrascht, da im so genannten Sponsoringerlass (v. 18.2.1998) noch die Auffassung vertreten wurde, dass Aufwendungen des Sponsors Betriebsausgaben sind, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen anstrebt. Das sei insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen usw. auf das Unternehmen oder auf die Produkte des Sponsors werbewirksam hinweist.

Bei dem Versuch, die beiden BMF-Schreiben zum Sponsoring miteinander in Einklang zu bringen, ergibt sich, dass die Werbewirksamkeit und damit die unternehmerische Veranlassung einer Sponsorenzuwendung ertragsteuerlich und umsatzsteuerlich unterschiedlich zu beurteilen sein könnte. Dafür spricht, dass im aktuellen BMF-Schreiben ein Verweis auf die ertragsteuerliche Beurteilung im AEAO unterblieben ist. Unabhängig hiervon liegen spendenrechtlich aufgrund der verabredeten Gegenleistung jedoch weiterhin keine Zuwendungen vor, die eine gemeinnützige Körperschaft zur Ausstellung einer Zuwendungsbestätigung und damit den Sponsor zum Spendenabzug berechtigen.

Im Ergebnis erhöht sich durch die Neuregelung für gemeinnützige Körperschaften das umsatzsteuerliche Risiko aus einer Fehleinschätzung der Hervorhebung eines Sponsorenhinweises („mit“ oder „ohne“) von der bisherigen Differenz zwischen ermäßigtem und Umsatzsteuerregelsatz iHv. 12% auf die Höhe

des Regelsteuersatzes (19%). Das Schreiben schafft aber weiterhin keine Klarheit, bei welchen Kriterien von einer besonderen Hervorhebung eines Sponsorenhinweises auszugehen ist.

Die neue Verwaltungsauffassung soll auf alle ab dem 1.1.2013 verwirklichten Sachverhalte angewendet werden. Über diesen Zeitpunkt hinaus laufende Sponsoringvereinbarungen sind auf entsprechenden Anpassungsbedarf zu überprüfen. Demzufolge ist bei neuen Verträgen ggf. die Aufteilung von Sponsoringleistungen in umsatzsteuerpflichtige und nicht umsatzsteuerbare Bestandteile zu erwägen.

#### KURZ & KNAPP

Das BMF hat mit seinem Schreiben vom 13.11.2012 die Umsatzsteuerpflicht für den Sponsorenhinweis ohne besondere Hervorhebung zugunsten der Nichtsteuerbarkeit geklärt. Kehrseite dieser Klarstellung ist, dass die weiterhin bestehende Unklarheit über die Abgrenzung von Hinweisen mit und ohne Hervorhebung das steuerliche Risiko von gemeinnützigen Körperschaften deutlich erhöht. Es bleibt auch abzuwarten, ob dieses Schreiben beim Sponsor Auswirkungen auf die ertragsteuerliche Beurteilung solcher Sponsoringleistungen als Betriebsausgaben oder als Spenden haben wird. ■

#### ZUM THEMA

**BMF:** Schreiben v. 18.2.1998 (IV B 2-S 2144-40/98, IV B 7 - S0183-62/98), in: BStBl I 1998, S. 212-213 [AEAO Nr. 7 ff. zu § 64 AO]

**BMF:** Schreiben v. 13.11.2012 (IV D 2-S 7100/08/10007:003), in: BStBl I 2012, S. 1169

**FinMin Bayern:** Erlass v. 11.2.2000 (H S 0183-12/14-59238), in: DB 2000, S. 548

**OFD Frankfurt a.M.:** Verf. v. 18.3.2009 (S 7100 A-203-St 110), in: UVR 2009, S. 360

**OFD Erfurt:** Verf. v. 15.1.2004 (S 7100 A-71-L 243), in: UVR 2004, S. 142-143

**OFD Hannover:** Verf. v. 11.2.2003 (S 7100-427-StO 351), in: DStZ 2003, S. 360-361

**OFD Karlsruhe:** Verf. v. 28.2.2012 (S 7100 Karte 17), in: Beck-Verw 258509

**OFD Magdeburg:** Verf. v. 29.4.2010 (S 7100-97-St 243)

**Hoffmann, Franziska:** Anm. zum BMF-Schreiben vom 13.11.2012 (s.o.), in: DStR 2012, S. 2339-2340

**Mecking, Christoph:** Mit und ohne Gegenleistung – Rechtliche und steuerliche Grundlagen des Sponsoring, in: Sponsoring 2011, S. 61-65

#### in Stiftung&Sponsoring

**Boochs, Wolfgang:** Rechtliche Aspekte des Sponsoring, S&S RS 2/2001

**Eversberg, Horst:** Sponsoring und Besteuerung. Neue Verwaltungsanweisung des Bundesfinanzministeriums, S&S 1/1998, S. 26

**Hünnekens, Ludger:** Öl oder Sand im Getriebe von Kultur und Wirtschaft? Der neue Sponsoringerlass, S&S 1/1998, S. 27-28

**Steinsdörfer, Erich:** Leistungsaustausch. Sponsoring in Recht und Steuern, S&S 3/2008, S. 26-27

**Steinsdörfer, Erich / Manteuffel, Evelin:** Plädoyer für mehr Klarheit. Sponsoring und Umsatzsteuer, S&S 5/2010, S. 48-49

Dr. Thomas Fritz ist Steuerberater und Partner bei Dr. Mohren & Partner, Thomas.Fritz@mohren-partner.de, www.mohren-partner.de

