

04.17



# & Stiftung Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-  
Management und -Marketing



## Fundraising: Von der Kür zur Pflicht

**Rote Seiten:** Stiftungsrechtlicher Standortvergleich D – CH – AT – FL.  
Ein Überblick über die wesentlichen stiftungs- und steuerrechtlichen  
Grundzüge in Deutschland, der Schweiz, Österreich und Liechtenstein

**Herausgeber:** DSZ – Deutsches Stiftungszentrum GmbH, Erich Steinsdörfer  
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking  
[www.stiftung-sponsoring.de](http://www.stiftung-sponsoring.de)

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

# Sponsoring von Kongress- und Tagungsveranstaltungen

## Standvermietungen zwischen Gewinnpauschalierung und Vollversteuerung

von Thomas Fritz (München)

**Ohne die Einnahmen aus der Vermietung von Ausstellungsflächen (bzw. Standvermietungen) wäre eine Vielzahl von Kongress- und Tagungsveranstaltungen gemeinnütziger Körperschaften nicht finanzierbar. Umso wichtiger ist bei diesen und vergleichbaren Sponsoringleistungen die Verhinderung einer Voll- bzw. Übermaßbesteuerung.**

Das FG Münster hat jüngst in seinem Urteil vom 22.3.2017 (Az. 9 K 518/14 K, EFG 1024, 296 ff.) einem gemeinnützigen Verein für die Einnahmen aus Standflächenvermietung an Pharmahersteller anlässlich eines medizinischen Kongresses die Anwendung der Gewinnpauschalierung für Werbeeinnahmen (§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO) und damit eine vergleichsweise „günstige“ Besteuerung zugestanden.

### Nur partielle Steuerpflicht Gemeinnütziger Körperschaften

Gemeinnützige Körperschaften unterliegen nur mit ihren wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (wGB, §§ 14, 64 AO) den Ertragsteuern (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG). Ein wGB besteht bspw., wenn eine gemeinnützige Körperschaft an den Werbemaßnahmen eines Unternehmens mitwirkt (AEAO Nr. 10 Satz 1 zu § 64 Abs. 1).

Aufgrund der partiellen Steuerpflicht ist eine auf die wGB beschränkte Einkommensermittlung (§ 8 Abs. 1 KStG) durchzuführen. Voraussetzung für die Einkommensermittlung ist die Abgrenzung und Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben nach den steuerlich zu unterscheidenden Sphären einer gemeinnützigen Körperschaft. Denn Einnahmen und Ausgaben der nichtsteuerbaren bzw. steuerbefreiten Bereiche (ideeller Bereich, Zweckbetrieb, Vermögensverwaltung) dürfen nicht in die Einkommensermittlung des steuerpflichtigen Bereichs eingehen. Wenn neben eindeutig zuordenbaren Einzelkosten auch durch einen wGB lediglich mitverursachte Gemeinkosten vorliegen, erweist sich eine Zuordnung von anteiligen Betriebsausgaben als problematisch. Nur beim Vorliegen eines objektiven Maßstabs zur Aufteilung soll eine anteilige Berücksichtigung gemischt veranlasster Aufwendungen möglich sein, auch wenn die primäre Veranlassung im ideellen Bereich einschließlich der Zweckbetriebe vorliegt (AEAO Nr. 6 zu § 64 Abs. 1).

An einem solchen Aufteilungsmaßstab wird es bspw. fehlen, wenn die Einnahmen aus Standvermietung zwar eine Tagungsveranstaltung weit überwiegend finanzieren, aber die ideellen Tagungskosten (Raumkosten, Referentenhonorare u.ä.) hiervon dem Grunde und der Höhe nach unbeeinflusst erscheinen (vgl. AEAO Nr. 5 zu § 64 Abs. 1). Erfolgt eine Standvermietung gar in eige-

nen Räumlichkeiten einer gemeinnützigen Körperschaft, dürften den Einnahmen nahezu keine Ausgaben gegenüberstehen, d. h. die Einnahmen wären in voller Höhe steuerpflichtig und der Finanzierungsbeitrag zur Tagung entsprechend gemindert.

Diese auch bei vergleichbaren Sponsoringleistungen drohende Übermaßbesteuerung gemeinnütziger Körperschaften hat der Gesetzgeber Ende des Jahres 2000 durch die Einführung einer Gewinnpauschalierungsregelung einschränken wollen.

### Gewinnpauschalierung für Werbeleistungen

Hiernach kann bei „Werbung für Unternehmen, die im Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben stattfindet“ der Besteuerung ein Gewinn von 15% der Einnahmen zugrunde gelegt werden (§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO).

Der Anwendungsbereich der Vorschrift liegt nach den Gesetzesmaterialien bei denjenigen wGB, bei denen typischerweise der weitaus größte Teil der Aufwendungen, ohne die keine Einnahmen zufließen würden, auch die steuerbegünstigte Tätigkeit der Körperschaft betreffen. Aufgrund dieses Zusammenhangs wären die entsprechenden Aufwendungen nach den Grundsätzen des BFH-Urteils v. 27.3.1991 (I R 31/89, BStBl. II 1992 S. 103) bei der Gewinnermittlung des wGB nicht abziehbar gewesen, da die wirtschaftliche Betätigung in diesen Fällen ohne die steuerbegünstigte Betätigung nicht möglich ist (BT-Drs. 14/4626, S. 7 ff.; BR-Drs. 756/00, S. 16 f.).

Beispiele für derartige Werbemaßnahmen sind:

- (1) *Hinweis mit besonderer Hervorhebung auf die Unterstützung durch einen Sponsor* z. B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen oder in anderer Weise unter Verwendung dessen Namens, Emblems oder Logos (AEAO Nr. 9 zur § 64 Abs. 1)
- (2) *Trikot- oder Bandenwerbung* bei Sportveranstaltungen (Zweckbetrieb) oder die aktive *Werbung in Programmheften oder auf Plakaten* bei kulturellen Veranstaltungen (AEAO Nr. 30 Satz 2 zur § 64 Abs. 6).
- (3) *Verlinkung des Logo eines Sponsors* von der Website der gemeinnützigen Körperschaft auf die Werbeseiten des Sponsors (FinMin Bayern v. 11.2.2000, DB 2000, S. 548).
- (4) *Beigabe von Werbebeilagen* als aktive Werbemaßnahme neben Werbeanzeigen in Veröffentlichungen (FinMin Bayern v. 11.2.2000, DB 2000, S. 548).
- (5) *Nutzung eines von einer Werbefirma überlassenen Fahrzeugs („Werbebus“)*, auf welchem Werbeanzeigen angebracht sind, sofern eine werbewirksame Nutzung und ggf. Kontaktvermittlung zu Werbe-



partnern vereinbart wird (OFD Frankfurt v. 3.11.2011, LexInformnr. 5233149

Von der Gewinnpauschalierung begünstigte Werbung liegt somit vor, wenn eine gemeinnützige Körperschaft Sponsoringmaßnahmen umsetzt, die zu einer Mitwirkung an den Werbemaßnahmen von Unternehmen führen (AEAO Nr. 30 Satz 3 zur § 64 Abs. 6 AO i. V. m. Nr. 10 zur § 64 Abs. 1 AO). Die Gewinnpauschalierung bewirkt im Regelfall eine ertragsteuerliche Entlastung von Werbeeinnahmen gemeinnütziger Körperschaften im Zusammenhang mit ihren steuerbegünstigten Tätigkeiten. Gemeinnützige Körperschaften sollten daher stets prüfen, ob der Anwendungsbereich eröffnet ist um eine Besteuerung von nur 15% statt bis zu 100% der Einnahmen zu erreichen. Bei Sponsoringverhältnissen, bei denen nicht klar ist, ob die Finanzverwaltung den Hinweis auf den Sponsor bereits als besonders hervorgehoben oder nicht ansehen könnte (s. o. (1)), kann zur Reduzierung eines Steuerrisikos versucht werden, durch ein „Mehr“ an Hervorhebung den Anwendungsbereich der Gewinnpauschalierung zu erreichen. Zudem sind neben den ertragsteuerlichen Auswirkungen die umsatzsteuerlichen Auswirkungen von Sponsoringleistungen stets im Blick zu behalten (vgl. Fritz, S&S 5/2014, S. 32 ff.).

### **Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben**

Voraussetzung für die Gewinnpauschalierung ist ein Zusammenhang der Werbung mit der steuerbegünstigten Tätigkeit einschließlich Zweckbetrieben. Werbeeinnahmen im Zusammenhang mit anderen wGb sollen dagegen nicht von der pauschalierten Gewinnermittlung profitieren. Werbeeinnahmen im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung sind daher ebenfalls nicht begünstigt, werden aber auch in der Praxis eher selten vorkommen.

Wenn die Werbung nicht eindeutig zuordenbar ist, kann ggf. eine Aufteilung vorgenommen werden (Alber in: Dötsch/Pung/Möhlenbrock, § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG Rz. 235, Stand: 04/2017). Sofern im Rahmen einer Zweckbetriebsveranstaltung mit Werbung auch entgeltliche Bewirtung, die als wGb steuerpflichtig ist, stattfindet, sollte

die Gewinnpauschalierung dennoch vollumfänglich zur Anwendung kommen (Woitschell in: Ernst & Young, § 5 KStG, Rz. 582.2, Stand: 05/2014). Eindeutige Zuordnungen in den jeweiligen Sponsoring- und Werbeverträgen sowie die Dokumentation der Werbeleistungen können hierbei zur einvernehmlichen Wertung entsprechender Sachverhalte mit der Finanzverwaltung beitragen.

Um im Rahmen des Sponsorings von Kongress- und Tagungsveranstaltungen mit den Einnahmen aus Standortvermietungen in den Anwendungsbereich der Gewinnpauschalierung zu gelangen, ist zwingende Voraussetzung, dass diese Veranstaltungen als Zweckbetrieb gewertet werden. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass das FG Köln erst vor Kurzem ein Fragezeichen hinter die bisherige Praxis gesetzt hat, Kongresse, Jahrestagungen und ähnliche Veranstaltungen in der Regel als steuerbefreite Bildungs-Zweckbetriebe zu behandeln (FG Köln v. 7.4.2016, 10 K 2601/13, EFG 2016 S. 1236, Rev. BFH: V R 34/16). Es bleibt daher abzuwarten, wie der BFH im Zuge des Revisionsverfahrens die Zweckbetriebsanforderungen an Kongresse und Tagungen auslegen wird (vgl. Fritz, DStZ 2017, S. 193 ff.).

### **Gegenwind aus dem Norden**

Mit der Gewinnpauschalisierungsregelung nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO hatte sich bis vor kurzem erst ein Finanzgericht auseinandergesetzt. Entgegen der noch immer anzutreffenden Auffassung, auch kurzfristige Standortvermietungen könnten steuerbefreite Vermögensverwaltung darstellen, qualifizierte das FG Hamburg Standortvermietungen im Rahmen einer Tagung als gewerbliche Tätigkeit (FG Hamburg v. 15.6.2006 – 2 K 10/05, EFG 2007, 218). Eine Zuordnung zum Zweckbetrieb wurde ebenfalls abgelehnt, obwohl eine inhaltliche Nähe der Ausstellung zur Tagung bestand. Die Zweckbetriebsseigenschaft der wissenschaftlichen Tagung selbst wurde dagegen als gegeben angenommen, nicht jedoch pauschalierungsfähige Werbeeinnahmen aus der Vermietung von Ausstellungsflächen an Industrieaussteller im Rahmen der Veranstaltung. Die Ablehnung wurde damit begründet, dass der tagende Verein nicht selbst für die Aussteller geworben

## Recht & Steuern

habe, sondern diesen die Werbung auf den Ausstellungsflächen lediglich ermöglichte. Weiterhin wurde ein unmittelbarer Zusammenhang bestritten, da die Werbung nicht während, sondern nur vor und nach der Veranstaltung sowie in den Pausen möglich war. Obwohl, wie nachstehend noch ausgeführt wird, diese Begründung weder mit dem gesetzgeberischen Ziel noch mit dem Wortlaut der Regelung vereinbar war, wurde dieses Urteil bedauerlicherweise rechtskräftig. Gemeinnützige Körperschaften mit vergleichbarem Sachverhalten wurden seither vereinzelt im Rahmen von Betriebsprüfungen mit der nachteiligen Auslegung des FG Hamburg konfrontiert, obwohl diese auch nicht mit der veröffentlichten Verwaltungsauffassung übereinstimmt (vgl. AEO Nr. 30 Satz 3 zur § 64 Abs. 6 AO i. V. m. Nr. 10 zur § 64 Abs. 1). Bisher haben gemeinnützige Körperschaften den Gang vor die Finanzgerichte gescheut und teilweise erhebliche Steuernachzahlungen akzeptiert. Dies lag wohl auch darin begründet, dass diese enge Auslegung im Schrifttum nahezu ausnahmslos ohne Widerspruch hingenommen wurde (zuletzt: Wallenhorst/Halaczinsky, 7. Aufl. 2017, Kap. G Rz. 24).

### Rückenwind aus Westfalen

Rückenwind hat die Gewinnpauschalierung für Werbeeinnahmen gemeinnütziger Körperschaften nun durch das FG Münster mit einer zutreffend weiten Auslegung des Anwendungsbereichs erhalten (Urteil v. 22.3.2017 Az. 9 K 518/14 K, EFG 1024, 296 ff.): Die Regelung enthalte keine ausdrückliche Einschränkung dahingehend, dass es sich um eine (aktive) Werbung durch die gemeinnützige Körperschaft für Unternehmen handeln muss. Entsprechend rechtfertige auch die bloße entgeltliche Gestattung der Werbung von Unternehmen für sich selbst durch eine gemeinnützige Körperschaft im Zusammenhang mit deren steuerbegünstigten Tätigkeit ebenfalls die pauschale Gewinnermittlung. Die Anwendung auf die Überlassung von Ausstellungsflächen an Unternehmen für Werbezwecke während eines Kongresses stehe somit außer Frage, sofern es sich bei dem Kongress um einen Zweckbetrieb handelt. Im Streitfall hat das FG Münster einen Zweckbetrieb nach § 65 AO unterstellt.

Das FG Münster stellt sich ausdrücklich gegen die Auffassung des FG Hamburg, wonach nur eine Werbung der gemeinnützigen Körperschaft für ein Unternehmen begünstigt sei (wie etwa die Trikot- und Bandenwerbung bei Sportveranstaltungen), nicht aber die Werbung von Unternehmen für sich selbst anlässlich einer gemeinnützigen Kongressveranstaltung. Andernfalls würden sich in der Praxis unzählige Abgrenzungsprobleme ergeben, bspw. ob durch eine Anzeigenschaltung in einer Vereinszeitschrift der Verein für das Unternehmen oder das Unternehmen für sich selbst wirbt.

Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsprechung war die Revision zugelassen und wurde mittlerweile auch eingelegt (Az. BFH: I R 27/17).

### Geänderte Rechtsprechung des BFH zum „Aufteilungsverbot“

Die o. g. restriktive Rechtsprechung des BFH zum Aufteilungsverbot, zu deren Abmilderung u. a. die Gewinnpauschalierungsregelung für Werbeleistungen eingeführt worden war, wurde mittlerweile vom BFH eingeschränkt (Urteil v. 15.1.2015 – I R 48/13, BStBl II 2015, 713, hierzu: Fritz, S&S 3/2015, S. 36 f.). Jedoch ist weiterhin nur der primäre Veranlassungszusammenhang zu berücksichtigen, wenn die ideellen und gewerblichen Beweggründe untrennbar ineinander verwoben sind. Entsprechend wären bspw. die durch eine Tagung selbst entstandenen Kosten weiterhin nicht als Betriebsausgaben in der Gewinnermittlung des wGb „Standvermietung“ abziehbar. Ohne die Gewinnpauschalierung des § 64 Abs. 6 AO würde somit weiter eine Übermaßbesteuerung gemeinnütziger Körperschaften drohen (vgl. Fritz, DStZ 2017, S. 201).

### Kurz & knapp

Die Gewinnpauschalierung nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO führt im Regelfall zu einer ertragsteuerlichen Entlastung von Werbeeinnahmen gemeinnütziger Körperschaften im Zusammenhang mit ihren steuerbegünstigten Tätigkeiten. Eine enge Auslegung dieser Vorschrift, die aufgrund der höheren Besteuerung zu einer Kostenbelastung führt, sollte anhand der dargestellten Grundsätze geprüft und nachteilige Veranlagungen mit Verweis auf das anhängige Revisionsverfahren offen gehalten werden. ■

### Zum Thema

**Schmidt, Marika / Fritz, Thomas:** Änderungen des Gemeinnützigkeitssteuerrechts zu Fördervereinen, Werbebetrieben, Totalisatoren, Blutspendediensten und Lotterien, in: DB, S. 2062 – 2066.

**Fritz, Thomas:** Aktuelle Finanzrechtsprechung zum Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, in: DStZ 2017, S. 190 – 202.

### in Stiftung&Sponsoring

**Fritz, Thomas:** Kongress- und Tagungsveranstaltungen als steuerbefreite Zweckbetriebe. Dominanz der Bildungsinhalte als Voraussetzung der steuerlichen Begünstigung, S&S 6/2016, S. 36 – 37, [www.susdigital.de/SuS.06.2016.036](http://www.susdigital.de/SuS.06.2016.036)

**Fritz, Thomas:** Anteiliger Betriebsausgabenabzug von Gemeinkosten im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. BFH ändert seine Rechtsprechung zum „Aufteilungsverbot“, S&S 3/2015, S. 36 – 37, [www.susdigital.de/SuS.03.2015.036](http://www.susdigital.de/SuS.03.2015.036)

**Fritz, Thomas:** Immer noch keine Klarheit beim Sponsoring! Der erneute Sponsoringerlass zur Umsatzsteuer und ein Urteil des BFH, S&S 5/2014, S. 32 – 34, [www.susdigital.de/SuS.05.2014.032](http://www.susdigital.de/SuS.05.2014.032)



**Dr. Thomas Fritz** ist Steuerberater und Partner der Kanzlei Peters, Schönberger & Partner in München. Schwerpunkt seiner Tätigkeit ist das Stiftungssteuerrecht. Er ist Vorstand mehrerer Stiftungen sowie Mitglied des Arbeitskreises „Besteuerung von Non-Profit-Organisationen“ des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW). [t.fritz@psp.eu](mailto:t.fritz@psp.eu), [www.psp.eu](http://www.psp.eu)