

Beispiele Sachspenden

Die besten Lösungen der Beispiele und wichtige Fakten bzw. Gesetze sind farblich markiert.

Beispiel 1

Der Fußballverein FV erneuert für seine 1. Mannschaft die Umkleidekabine. Die Eintrittsgelder unterwirft der Verein der Umsatzsteuer. Der örtliche Baustoffhändler Maier liefert Baumaterial im Wert von 1.000 € (ohne Umsatzsteuer). Bereits bei Auftragserteilung wird mündlich oder schriftlich festgelegt, dass Maier dem Verein eine Spende i. H. v. 1.190 € zuwendet. Leistungsentgelt und Spende sollen gegeneinander aufgerechnet werden. Maier erteilt eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer i. H. v. 190 € (19% von 1.000 €). Der Verein erteilt Maier eine Spendenbescheinigung über 1.190 €.

Frage

Handelt es sich um eine entgeltliche Leistung, die den Fußballverein zum Vorsteuerabzug berechtigt, oder liegt ein Eigenverbrauch vor, wenn über den Wert der Leistung eine Spendenbescheinigung erteilt wird?

Antwort

Ausgangspunkt für die Einordnung ist die ertragsteuerliche Beurteilung. Wird ordnungsgemäß eine Spendenbescheinigung erteilt, folgt hieraus umsatzsteuerlich, dass der jeweilige Vorgang der Privatsphäre des Spenders zuzurechnen ist, und der Unternehmer Geld oder Sachwerte

aus unternehmerischen Gründen zuwendet. Dabei ist die Unterscheidung zwischen Geld- und Sachspenden auch ertragsteuerlich bedeutsam. Zum einen gelten für Sachspenden in der Spendenbescheinigung besondere Anforderungen, zum anderen sind Sachspenden zu bewerten. Umsatzsteuerlich sind Geldspenden nicht steuerbare Entgeltverwendungen, während "echte" Sachspenden als Entnahmeeigenverbrauch der Umsatzsteuer unterliegen.

Verzichtet ein Unternehmer bereits bei Auftragserteilung oder vor Ausführung der Leistung in vollem Umfang endgültig auf die Entgeltentrichtung, liegen beim Unternehmer mangels Entgelt keine steuerbaren Umsätze nach > § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG < vor. Allerdings greift in diesem Fall die Eigenverbrauchsbesteuerung nach > § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG <, für die keine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer erteilt werden darf.

Im vorliegenden Fall schuldet Baustoffhändler Maier die Umsatzsteuer doppelt: zum einen über die Eigenverbrauchsbesteuerung, zum anderen als unberechtigt ausgewiesene

Umsatzsteuer nach > § 14c UStG <. Allerdings ist eine Rechnungsberichtigung möglich.

Nachdem der Verein keine Leistung i. S. des > § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG < empfangen hat, darf der Verein trotz Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer die Vorsteuer nicht in seiner Umsatzsteuererklärung geltend machen.

Beispiel 2

Wie Beispiel 1, allerdings erfolgt die Spenden- und Verrechnungsvereinbarung erst nach Auslieferung und Rechnungsstellung durch Baustoffhändler Maier.

Eine entgeltliche Lieferung mit der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs wird anerkannt. Der außerunternehmerisch veranlasste Entgeltverzicht aufgrund mündlicher Erlass- und Verrechnungsvereinbarung begründet ertrag- und umsatzsteuerlich eine Geldspende (Entgeltverwendung).

Beispiel 3

Wie Beispiel 1, allerdings begleicht der Verein die Rechnung des Baustoffhändlers Maier, der kurze Zeit später einen Geldbetrag von 1.190 € als Spende an den Fußballverein überweist.

Es liegt eine entgeltliche Lieferung vom Baustoffhändler Maier an den Verein vor. Der Verein bekommt die Vorsteuer vom Finanzamt zurück. Die spätere Geldzuwendung ist eine umsatzsteuerlich nicht relevante Entgeltverwendung (ertragsteuerlich Geldspende).

Beispiel 4

Wie Beispiel 3, allerdings wird nach Auslieferung und Rechnungsstellung vereinbart, dass der Verein nur einen Betrag von 690 € zu entrichten hat, und der Verein dementsprechend eine Spendenbescheinigung über 500 € ausstellt.

Durch die spätere Teilerlassabrede tritt umsatzsteuerlich keine Entgeltminderung ein. > § 17 Abs. 1 UStG < erstreckt sich nur auf Änderungen der Bemessungsgrundlage aus unternehmerischen Gründen. Baustoffhändler Maier wendet aber einen Teil des Lieferpreises aus außerunternehmerischen Gründen zu. Ertragsteuerlich und umsatzsteuerlich kann eine Geldspende von 500 € angenommen werden.

Beispiel 5

Wie Beispiel 4 mit dem Unterschied, dass der Fußballverein den Gesamtbetrag begleicht und Baustoffhändler Maier anschließend eine Geldspende von 500 € überweist.

Ertrag- und umsatzsteuerlich liegt eine Geldspende i. H. v. 500 € vor.

Beispiel

Der Sportverein stellt in seiner Sportanlage eine Werbetafel eines Getränkeherstellers auf und erhält hierfür 1.000 €. Der Verein hat die Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen.

23) ¹Weist 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. ²Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen.

Weist umgekehrt der Sponsor auf seine Unterstützung ohne besondere Hervorhebung lediglich hin, liegt ebenfalls kein Leistungsaustauschverhältnis vor. Von einem zu vernachlässigenden Hinweis i. d. S. kann jedoch nicht ausgegangen werden, sofern dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten.

6.4.1 Leistungen als Betriebsausgaben

Verspricht sich der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, kann er seine Leistungen als Betriebsausgaben geltend machen, vorausgesetzt, der gesponserte Verein kann selber über die Verwendung der erhaltenen Mittel entscheiden. Bestimmt dagegen der Sponsor, wohin und an wen seine Fördermittel gehen, ist zu unterscheiden, ob der Sponsor lediglich für seine Werbung oder darüber hinaus auch für Bewirtungen und/oder Geschenke bezahlt. Erstreckt sich die finanzielle Förderleistung auch auf Bewirtungen und/oder Geschenke, ist die Leistung hinsichtlich der Werbung in eine abzugsfähige Betriebsausgabe und hinsichtlich der Bewirtung bzw. der Geschenke in eine nach § 4 Abs. 5 EStG beschränkt abzugsfähige oder in eine zu versagende Ausgabe aufzuteilen. Bewegt sich das Sponsoring auf einem Gebiet, das nach § 4 Abs. 5 Nr. 4 EStG seiner Art nach als überflüssige und unangemessene Repräsentation anzusehen ist, ist die Leistung in voller Höhe vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen (BFH-Urteil vom 02.08.2012 BStBl 2012 II S. 824).

6.4.2 Leistungen als Spende

Die Leistungen des Sponsors sind als Spende zu behandeln, wenn die Leistungen freiwillig erfolgen und der Sponsor für seine Leistungen keine Gegenleistung verlangt.

Weitere Beispiele Sachspenden

Fall 1

Der Vorstand eines gemeinnützigen Vereins bittet einen Unternehmer um Sachspenden, die auf einer Tombola versteigert werden sollen. Der Unternehmer „spendet“ aus seinem Warenbestand Gegenstände. Es wird vereinbart, dass er für diese Sachspende eine Spendenbescheinigung erhält. Es fragt sich, ob eine Spendenbescheinigung erteilt werden kann, und wenn ja, in welcher Höhe?

Gesetzliche Definition der (steuerlich abzugsfähigen) Spende

- ① Spenden sind freiwillige und unentgeltliche Wertabgaben, also Geld- oder Sachzuwendungen (Ausgaben), die das geldwerte Vermögen des Spenders mindern (**freiwilliges Vermögensopfer**); BFH BStBl. 1989 II, 879; BStBl. 1991 II, 690.
- ① In Bezug auf Stiftungen gilt noch folgende Konkretisierung:
Spenden sind Zuwendungen, die in Erfüllung der Stiftungszwecke zum zeitnahen Verbrauch bestimmt sind und nicht dem Grundstockvermögen zufließen sollen.

These: Der Wert der Spende beträgt EUR 0,00

- ⌚ Die Höhe bzw. der Wert der Sachspende ist nach § 6 EStG begrenzt auf den Buchwert.
- ⌚ Der Buchwert von Ware beträgt buchhalterisch immer EUR 0,00, denn der Aufwand des Unternehmens wurde bereits beim Einkauf berücksichtigt.
- ⌚ Wurde dem Unternehmer eine Spendenbescheinigung erteilt, die mehr als EUR 0,00 ausweist, heißt das für ihn:
 - Kein Spendenabzug trotz Spendenbescheinigung und ggf. Probleme bei der Umsatzsteuer.
 - Aussteller der Spendenbescheinigung haftet möglicherweise.

Sachspenden

(1)

- ⌚ Auch in Bezug auf Sachspenden gilt das **Abflussprinzip**.
- ⌚ Es muss daher eine Bewertung der zugewendeten Wirtschaftsgüter durchgeführt werden.
 - ☒ Ist das Wirtschaftsgut zuvor dem *Betriebsvermögen* entnommen worden, so bestimmt sich die Zuwendungshöhe nach dem Wert der bei der Entnahme angesetzt wurde und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme anfällt (§ 10b Abs. 3 S. 2 EStG – geändert durch Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes).
 - ☒ Wurde das Wirtschaftsgut im *Privatvermögen* gehalten, ist bei der Bestimmung der Zuwendungshöhe auf den gemeinen Wert (= Verkehrswert) abzustellen.

Sachspenden

(2)

- ⌚ Änderung durch EStG 2009: Der Ansatz mit dem gemeinen Wert kann nur dann erfolgen, wenn dessen Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung keinen Besteuerungstatbestand erfüllen würde (§ 10b Abs. 3 S. 3 EStG). In diesen Fällen dürfen bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe die fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten nur überschritten werden, soweit eine Gewinnrealisierung stattgefunden hat (§ 10b Abs. 3 S. 4 EStG). Hierbei handelt es sich um Fälle, in denen einbringungsgeborene Anteile Wirtschaftsgüter, bei denen die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen ist, oder Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die nach § 17 EStG steuerverhaftet sind, gespendet werden soll.

Der gemeine Wert

- ① Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung zu erzielen wäre.
- ① Bewertung von Gegenständen, deren Wert nicht aus Fremdverkäufen abgeleitet werden kann (bspw. Kunstgegenstände, Einzelstücke, erfolgreiche Rennpferde usw.)?
 - ☒ Ausgangswert Anschaffungs- oder Herstellungskosten zzgl. Aufwendungen;
 - ☒ Minderung des Ausgangswertes bei Gegenständen, die dem Wertverzehr unterliegen;
 - ☒ Wertsteigerungen könnten den Ausgangswert nach oben korrigieren;
 - ☒ im Falle von versicherten Gegenständen kann der Wert möglicherweise aus den Versicherungsunterlagen abgeleitet werden;
 - ☒ Untergrenze des gemeinen Wertes dürfte der reine Materialwert sein.

Die Sachspende aus dem Betriebsvermögen (1)

- ① Eine Sachspende aus dem Betriebsvermögen ist gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG in Höhe des **Entnahmewertes** beim Spendenabzug zu berücksichtigen.
- ① Gewerbetreibende, Selbständige, Land- und Forstwirte müssen, wenn sie ein Wirtschaftsgut „spenden“ wollen, die Entnahme im Rahmen der Gewinnermittlung grundsätzlich mit dem Teilwert ansetzen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 EStG). 📄 **Aufdeckung der stillen Reserven!**
- ① Daher hat Gesetzgeber das **Buchwertprivileg** geschaffen. Danach kann der Unternehmer das Wirtschaftsgut zum Buchwert dem Betriebsvermögen entnehmen, so dass die stillen Reserven nicht aufgedeckt werden. In der Spendenbescheinigung kann dann aber auch nur der Buchwert ausgewiesen werden (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG).
- ① Dies gilt auch für Körperschaften, die aus ihrem Betriebsvermögen heraus entsprechende Sachzuwendungen tätigen (§ 9 Abs. 2 S. 3 KStG).



Die Sachspende aus dem Betriebsvermögen (2)

- ① Ausnahmen vom Buchwertprivileg: Parteispenden i.S.v. § 10b Abs. 3 S. 2 EStG und Entnahme von Nutzungen und Leistungen (§ 6 Abs. 2 Nr. 4 Satz 5 EStG).
- ① Spendenwert bei Entnahmen ist vom Spender zu erfragen (vgl. Tz. 9 BMF-Schreiben vom 2.6.2000 BStBl. 2000 I S. 595).
- ① **Buchwertprivileg gilt nur für Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke. Das ist bei uns der Fall.**
- ① Bei Verwendung/Verbrauch der Zuwendung im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb muss der Unternehmer die Entnahme in seiner Gewinnermittlung zum Teilwert (unter Aufdeckung der stillen Reserven) erfassen.
- ① Es darf dann keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt werden (andernfalls Haftung und ggf. auch Entzug der Gemeinnützigkeit).

Die Umsatzsteuer bei Sachspenden

- ① Sachspende ist umsatzsteuerlich einer Lieferung gleichgestellt (§ 3 Abs. 1b UStG).
- ① Für umsatzsteuerliche Zwecke ist abweichend von EStG/KStG auf den Wiederbeschaffungswert abzustellen (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG).
- ① Diese Umsatzsteuer ist beim Spender eine nicht abziehbare Ausgabe (§ 12 Nr. 3 EStG, § 10 Nr. 2 KStG).
- ① Allerdings lässt die Finanzverwaltung die gezahlte Umsatzsteuer als Spende zu (R 10b. 1 Abs. 1 Satz 5 EStR). Neuregelung durch Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes in § 10b Abs. 3 S. 2 EStG.

Lösung Fall 1

- ⌚ Buchwert der Spende 150
- ⌚ Verkehrswert der Spende ? zwischen 0 - 300
- ⌚ Geschuldete aber als Spende abziehbare USt (19% des Wiederbeschaffungswertes)
 - Wiederbeschaffungswert 150  28,50
 - Wiederbeschaffungswert 180  34,20

Zuwendungsbescheinigung bei Sachspenden

- ① Bei Sachspenden aus dem Privatvermögen muss die Empfängerkörperschaft Unterlagen, die zur Ermittlung des angegebenen Wertes der Sachspende herangezogen wurden, zusammen mit dem Doppel der erstellten Zuwendungsbestätigung in die Bücher aufnehmen (BMF-Schreiben vom 2.6.2000, BStBl. I, S. 592).
- ① Der gutgläubige Spender kann grundsätzlich auf die Richtigkeit vertrauen, was auch hinsichtlich der bestätigten Werte gilt. Das gilt nur dann nicht, wenn für den Spender erkennbar war, dass der Wert nicht zutreffend ist.
- ① Bei Zweifeln der Empfängerkörperschaft hat der Spender die Aufgabe, den Wert der Spende „einwandfrei“ nachzuweisen (BFH vom 22.10.1972, BStBl. 1972 II S. 55; BFH von 23.5.89, BStBl. 1989 II S. 879). Bei Entnahmen ist der Spendenwert vom Spender zu erfragen (Tz. 9 BMF-Schreiben vom 2.6.2000 BStBl. 200 I S. 595).

Die Haftung des Spendenempfängers

(1)

- ① Nach § 10b Abs. 4 S. 2 EStG, § 9 Abs. 3 S. 2 ff. KStG und § 9 Nr. 5 S. 7 ff. GewStG haftet der Aussteller einer Zuwendungsbestätigung für die entgangene Steuer.
- ① Voraussetzung: Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit bzgl. falscher Angabe (= *Ausstellerhaftung*) oder Zuwendung wird nicht zu dem angegebenen Zweck verwendet (unabhängig von Vorsatz und grober Fahrlässigkeit – *Veranlasserhaftung*).
- ① Haftungsbetrag 30% des zugewendeten Betrages. Ist ein Gewerbebetrieb betroffen zusätzlich 15% (§ 9 Nr. 5 S. 8 GewStG).

Die Haftung des Spendenempfängers

(2)

- ① Kein unmittelbarer Einfluss auf „Gemeinnützigkeit“ der Empfängerkörperschaft.
- ① Haftungsschuldner sowohl Empfängerkörperschaft als auch handelnde natürliche Person (auch bei ehrenamtlicher Tätigkeit). Bei Veranlasserhaftung haftet vorrangig die Körperschaft (nicht bei Ausstellerhaftung!).
- ① Körperschaft „kann“ (bzw. muss) für den eingetretenen Schaden Rückgriff gegenüber Organmitgliedern nehmen.

Fall 2

Eine gemeinnützige Einrichtung hat eine – nach ihrer Einschätzung – kleine steuerliche/juristische Frage. Sie tritt an einen Berater heran und bittet diesen, die Frage „kostengünstig“ zu beantworten. Der Vertreter der Einrichtung bietet an, für die erbrachte Leistung anstelle eines Honorars eine Spendenbescheinigung auszustellen.

Lösung Fall 2

(1)

- ① Nutzungen und Leistungen sind nicht spendenfähig (vgl. § 10b Abs. 3 S. 1 EStG, § 9 Abs. 2 S. 2 KStG):
 1. Verzicht auf Honorar und Aufwendungen stellen Entnahme dar, die mit Teilwert zu bewerten ist und wirken gewinnerhöhend.
 2. Dies stellt umsatzsteuerbare Leistung dar. Bemessungsgrundlage stellen die bei der Ausführung entstandenen Kosten dar (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 und 3 UStG).
 3. Der Vermögensverlust in Höhe der Kosten und der Umsatzsteuer führen weder zu einer Minderung des Gewinns noch können sie als Spende steuerlich in Abzug gebracht werden.

Lösung Fall 2

(2)

- ① Etwas anderes gilt jedoch für einen Verzicht auf Aufwenderersatz oder andere Vergütungsansprüche.

Nach § 10b Abs. 3 EStG können Aufwendungen, die einen Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Tätigkeiten zugunsten einer steuerbegünstigten Körperschaft entstehen, als Zuwendung abgezogen werden, wenn

- ein Rechtsanspruch auf Ersatz seiner Tätigkeit ernsthaft besteht, dieser Anspruch werthaltig ist und
- er auf diesen Anspruch verzichtet.

Lösung Fall 2

(3)

Es handelt sich hierbei um eine **abgekürzte Geldspende**.

- Wird im Fall 2 ein Honorar vereinbart und im Nachhinein darauf verzichtet, ist
 1. eine Betriebseinnahme gewinnerhöhend zu erfassen,
 2. der Vorgang der Umsatzsteuer zu unterwerfen,
 3. eine Zuwendungsbestätigung in Höhe des Forderungsverzichtes einschließlich Umsatzsteuer auszustellen

ABER: Umsatzsteuer wird nur von Bemessungsgrundlage abgezogen und nicht erstattet

 besser gleich pro bono.