

Fachstelle Steuern im ERV

Thema:	Informationen zu steuerlichen Fragen von sog. „Sozialkaufhäusern“	
Datum:	16.05.2023	

Informationen zu steuerlichen Fragen von sog. Sozialkaufhäusern

Bei den folgenden Ausführungen handelt es sich um eine Orientierungshilfe. Sie sind keine Verwaltungsanweisung und haben keine Rechts- oder Bindungswirkung. Die Entscheidung im konkreten Einzelfall bleibt immer dem zuständigen Finanzamt vorbehalten.

Inhaltsverzeichnis

I. Was ist unter „Sozialkaufhaus“ zu verstehen?	3
II. Wie müssen Einnahmen aus Verkäufen steuerlich behandelt werden?	3
II.1 steuerpflichtiger Betrieb gewerblicher Art	3
II.2 Zweckbetrieb	3
II.2.1 Wohlfahrtseinrichtungen	4
II.2.2 Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie	5
II.2.3 Inklusionsbetriebe	5
II.2.4 Beschäftigungsgesellschaften	6
III. Wann dürfen Spendenbescheinigungen ausgestellt werden?	8
IV. Wie muss eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung aussehen?	8
V. Unser Zweckbetrieb hat eine Sachzuwendung erhalten und der Spender möchte hierüber eine Spendenbescheinigung. Dürfen wir eine solche Bescheinigung erteilen und wenn ja, welchen Wert tragen wir ein?	9
V.1 Zuwendungen aus dem Privatvermögen:	9
V.2 Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen:	10
VI. Darf ich eine Zuwendungsbestätigung ausstellen, wenn Firmen bzw. Betriebe für einen Zweckbetrieb unentgeltlich tätig werden? Beispiel: ein Mediendesigner entwirft umsonst einen Flyer und möchte dafür eine Zuwendungsbestätigung erhalten.	10
VII. Wer darf oder muss die Zuwendungsbestätigungen unterschreiben?	11
VIII. Dürfen für Sachzuwendungen, die als Preise für gesellige Veranstaltungen wie Preisschießen, Wettangeln oder Ausspielungen eingeworben werden, Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden?	11
IX. Geselligkeit – was ist erlaubt?	11
X. Veranstaltungen zur Mittelbeschaffung (z.B. Kaffeetafel) – warum sind sie kein Zweckbetrieb?	11
XI. Wie sind Einnahmen/Ausgaben bei den Rechtsträgern (ERV, Dekanat und Kirchengemeinden) aufzuschlüsseln?	12
XII. Welche Einnahmen/Ausgaben fallen in welchen Teilbereich?	12
XIII. Unterliegt Werbung der Umsatzsteuer?	13
XIV. Welche dem BgA in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann als Vorsteuer von der Umsatzsteuer abgezogen werden?	13
a) Vorsteuerabzug	13
b) Kein Vorsteuerabzug	13
c) Vorsteueraufteilung	13

I. Was ist unter „Sozialkaufhaus“ zu verstehen?

Im „Sozialkaufhaus“ werden Waren (meist gebrauchte und/oder gespendete Waren) angeboten. Das Sortiment umfasst z.B. Gebrauchsgüter wie Haushaltswaren, gebrauchte Möbel, Bücher, Secondhandkleidung, CDs, DVDs, aber auch Neuwaren aus Insolvenzankäufen, Auslaufmodelle etc. Teilweise werden die Gegenstände vorher aufgearbeitet (z.B. bei Möbelkaufhäusern und Kleidung). Das Angebot richtet sich in erster Linie an bedürftige Personen. Das Personal setzt sich oftmals zu einem großen Teil aus behinderten Personen oder auch aus Personen zusammen, die auf dem Arbeitsmarkt schwer vermittelbar sind.

Ein Sozialkaufhauses kann im Rahmen

- eines steuerpflichtigen Betriebes gewerblicher Art oder
 - eines steuerbegünstigten Zweckbetriebes
- unterhalten werden.

Ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb kann vom Finanzamt anerkannt werden, wenn eine Förderung des Wohlfahrtswesens gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 9 der Abgabenordnung, der Mildtätigkeit gemäß § 53 der Abgabenordnung, der Hilfe für behinderte Menschen gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 10 der Abgabenordnung oder auch der Bildung gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 7 der Abgabenordnung vorliegt.

Ein Zweckbetrieb

- ist von der Körperschaftsteuer befreit,
- kann Vergünstigungen bei der Umsatzsteuer (z.B. ermäßigter Steuersatz) in Anspruch nehmen und
- darf Spendenbescheinigungen ausstellen.

II. Wie müssen Einnahmen aus Verkäufen steuerlich behandelt werden?

II.1 steuerpflichtiger Betrieb gewerblicher Art

Die durch den Verkauf entstandenen Gewinne müssen bei Überschreiten bestimmter Grenzen und Freibeträge über die Körperschaftsteuer und ggf. Gewerbesteuer versteuert werden. Die Umsätze unterliegen dem allgemeinen Umsatzsteuersatz gem. § 12 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes (19%), wenn keine spezielle Steuerermäßigung (z.B. Lebensmittel) oder Steuerbefreiung zur Anwendung kommt.

II.2 Zweckbetrieb

Zweckbetriebe sind definiert in § 65 sowie §§ 66-68 der Abgabenordnung. Dem Bereich sind zum einen die Einnahmen aus wirtschaftlichen Tätigkeiten zuzuordnen, die dazu dienen, die steuerbegünstigten Zwecke des ERV zu verwirklichen und die nicht in Konkurrenz zu steuerpflichtigen Unternehmen angeboten werden (zu den Voraussetzungen im Detail s. § 65 der Abgabenordnung). Zum anderen fallen in diesen Bereich Einnahmen aus bestimmten, gesetzlich festgelegten wirtschaftlichen Tätigkeiten (die einzelnen Voraussetzungen regeln die §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung –AO-).

Die Zweckbetriebseigenschaft kommt in Frage als

- Wohlfahrtseinrichtung (§ 66 der AO),
- Einrichtung der Beschäftigungs- und Arbeitstherapie (§ 68 Nr. 3 Buchst. b der AO),

- Inklusionsbetrieb (§ 68 Nr. 3 Buchst. c der AO) oder
- Beschäftigungs-/Qualifizierungsgesellschaft (§ 65 der AO).

In jedem Einzelfall ist abhängig von den Gesamtumständen zu prüfen, welche steuerrechtliche Einordnung bei einem „Sozialkaufhaus“ vorzunehmen ist.

Die Einordnung hat steuerliche Konsequenzen. So können die erzielten Gewinne bei Vorliegen einer Zweckbetriebseigenschaft im Ergebnis ertragssteuerfrei und die Einnahmen umsatzsteuerlich unter den näheren Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes nicht mit dem allgemeinen, sondern mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz zu versteuern sein.

Wenn ein Zweckbetrieb vorliegt, darf kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Wegen der erheblichen steuerlichen Auswirkungen bietet es sich an, eine rechtzeitige Abstimmung mit dem Finanzamt über die Fachstelle Steuern des ERV zu suchen.

II.2.1 Wohlfahrtseinrichtungen

Diese „Sozialkaufhäuser“ haben das Ziel, ihre Waren einem bestimmten (bedürftigen, sozial schwachen) Personenkreis anzubieten. Sie können unter Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben des § 66 der Abgabenordnung als Zweckbetrieb „Einrichtung der Wohlfahrtspflege“ betrieben werden.

Erforderlich ist dazu zunächst, dass die Leistungen in besonderem Maße, **d.h. zu mindestens 2/3**, wirtschaftlich hilfebedürftigen Personen i. S. d. § 53 Nr.2 AO zugutekommen. Dies sind Personen, deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe i. S. d. § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch

Zudem darf das „Sozialkaufhaus“ **nicht des Erwerbs wegen** betrieben werden, d.h. es dürfen keine Gewinne angestrebt werden, die den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen Zweckbetriebs übersteigen. Dieser Bedarf umfasst die Erträge, die für den Betrieb und die Fortführung der Einrichtung der Wohlfahrtspflege notwendig sind. Die Erzielung von Gewinnen kann allenfalls in gewissem Umfang -z. B. zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen geboten sein, ohne in Konflikt mit dem Zweck der steuerlichen Begünstigung zu geraten. Die Mitfinanzierung anderer steuerbegünstigter Tätigkeiten -mit Ausnahme der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre der Körperschaft -ist schädlich.

a) Einheitlicher Zweckbetrieb

Sind sowohl die **2/3-Grenze** als auch das Kriterium **nicht des Erwerbs wegen erfüllt** und werden die **Waren unter gleichen Bedingungen sowohl hilfebedürftigen als auch nicht hilfebedürftigen Personen angeboten**, ist eine einheitliche "Einrichtung der Wohlfahrtspflege" anzunehmen. Die Tätigkeit ist dann insgesamt als Zweckbetrieb einzustufen. Die Erträge sind dann insgesamt ertragssteuerfrei, die Umsätze unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes.

b) Zweckbetrieb und Betrieb gewerblicher Art

Sind die Voraussetzungen, dass die Leistungen zu mindestens 2/3 wirtschaftlich hilfebedürftige Personen i. S. d. § 53 Nr.2 AO zugutekommen und dass das „Sozialkaufhaus“ nicht des Erwerbs

wegen betrieben wird, erfüllt, werden aber die Waren nicht unter gleichen Bedingungen sowohl hilfebedürftige als auch nicht hilfebedürftigen Personen angeboten und lassen sich die Einnahmen anhand der Buchführung/Aufzeichnungen leicht zuordnen, ist keine einheitliche "Einrichtung der Wohlfahrtspflege" anzunehmen. In diesem Fall liegt bezüglich der Leistungen an nicht Bedürftige ein getrennter steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.

Nur die Erträge aus den **Verkäufen an wirtschaftlich hilfebedürftige Personen i. S. d. § 53 Nr. 2 AO** sind dann **ertragssteuerfrei**, die an die **übrigen Personen nicht**, die Umsätze sind entsprechend teilweise mit dem allgemeinen Umsatzsteuersatz, teilweise ermäßigt umsatzsteuerlich zu versteuern.

Dass die **Voraussetzungen erfüllt** sind, also die 2/3-Grenze eingehalten wird und kein Betreiben des Erwerbs wegen erfolgt, hat die Körperschaft **konkret nachzuweisen**. Dazu muss sie belegen können, dass ihre Leistungen zu mindestens zwei Dritteln den in § 53 Nr. 2 der Abgabenordnung genannten hilfebedürftigen Personen zugutekommen. Kaufen in einem Sozialkaufhaus auch Personen ein, die nicht hilfebedürftig sind, muss die Einrichtung den Nachweis erbringen, dass auf diese Personen nicht mehr als ein Drittel der Umsätze entfallen. Der Nachweis der Bedürftigkeit kann z.B. durch amtliche Bescheinigungen über Unterstützungsleistungen erfolgen. Die Verpflichtung ergibt sich aus § 63 Abs. 3 der Abgabenordnung.

II.2.2 Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie

Ein „Sozialkaufhaus“ wird als Einrichtung für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie i. S. d. § 68 Nr. 3 Buchst. b AO betrieben, wenn dort behinderte Menschen, die aufgrund ärztlicher Indikation mit dem Ziel behandelt werden, eine Wiedereingliederung in das Alltagsleben zu ermöglichen oder die besonderen Fähigkeiten für eine Teilnahme am Arbeitsleben auszubilden, beschäftigt sind.

Die Therapie muss vom medizinischen Behandlungszweck geprägt sein und regelmäßig außerhalb eines Beschäftigungsverhältnisses zum Träger der Einrichtung erfolgen. Eine Beschränkung auf den Kundenkreis ist in diesen Fällen nicht erforderlich.

Wenn die gesetzlichen Voraussetzungen nachweislich vorliegen, sind die Erträge ertragssteuerfrei. Die Umsätze aus Therapie-, Ausbildungs- und Förderungsleistungen unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes. Hinsichtlich der Umsätze für Jugendhilfe kommt die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 UStG in Betracht. Für die Umsätze aus Warenverkäufen kommt eine Umsatzsteuerermäßigung unter den in Abschn. 12.9 Abs. 11 des Umsatzsteueranwendungserlasses genannten Voraussetzungen in Betracht.

II.2.3 Inklusionsbetriebe

„Sozialkaufhäuser“ können auch unter dem Aspekt einer Förderung besonders betroffener schwerbehinderter Menschen als Inklusionsbetrieb i. S. d. § 215 Abs. 1 Neuntes SGB betrieben werden.

Inklusionsbetriebe i. S. d. § 215 Neuntes SGB beschäftigen schwerbehinderter Menschen, deren Teilhabe an einer sonstigen Beschäftigung auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt aufgrund von Art oder Schwere der Behinderung oder wegen sonstiger Umstände voraussichtlich trotz Ausschöpfens aller

Fördermöglichkeiten und des Einsatzes von Integrationsfachdiensten auf besondere Schwierigkeiten stößt.

Für Inklusionsbetriebe wird anders als bei Werkstätten für behinderte Menschen kein förmliches Anerkennungsverfahren durchgeführt. Als Nachweis für die Eigenschaft als Inklusionsbetrieb dient in der Regel der Bescheid des zuständigen Integrationsamtes über erbrachte Leistungen nach § 217 Neuntes SGB (Leistungsbescheid) sowie, im Falle einer Beschäftigung psychisch kranker Menschen, der Leistungsbescheid des zuständigen Rehabilitationsträgers.

Zusätzlich ist für die steuerliche Beurteilung als Inklusionsbetrieb nach § 68 Nr. 3 Buchst. c der Abgabenordnung eine Beschäftigungsquote von mindestens 40% der o.g. Personengruppe nachzuweisen.

Eine Beschränkung hinsichtlich des Kundenkreises ist bei § 68 Nr. 3 Buchst. c AO nicht erforderlich.

Wenn alle Voraussetzungen des § 68 Nr. 3 Buchst. c AO erfüllt sind, können die Erträge aus dem Sozialkaufhaus dem Zweckbetriebsbereich zugeordnet werden und bleiben ertragssteuerfrei.

Umsatzsteuerlich sind allerdings noch weitere Vorgaben zu erfüllen. Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebes nach § 68 Nr. 3 Buchst. c AO sind nur dann ermäßigt zu besteuern, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch Steuervorteile dient. Wann Anhaltspunkte dafür vorliegen, regelt Abschn. 12.9 Abs. 13 des Umsatzsteueranwendungserlasses (zu § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes). Leistungen eines Zweckbetriebes i. S. d. § 68 Nr. 3 Buchst. c der AO können danach durchaus dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegen.

II.2.4 Beschäftigungsgesellschaften

Unter Beschäftigungsgesellschaften versteht man Betriebe, die - ggf. unter Nutzung arbeitsförderungsrechtlicher Instrumente und sonstiger Förderungsmöglichkeiten – die Hilfe für früher arbeitslose und von Arbeitslosigkeit bedrohte Menschen insbesondere durch Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen, berufliche Qualifizierungsmaßnahmen und Umschulung zum Ziel haben.

Zweck ist hier regelmäßig eine Förderung der Bildung i. S. d. § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO oder eine Förderung des Wohlfahrtswesens i. S. d. § 52 Abs. 2 Nr. 9 AO.

Eine Beschränkung des Kundenkreises auf sozial Bedürftige besteht bei diesen „Sozialkaufhäusern“ regelmäßig nicht. Sie ist auch nicht erforderlich.

Welche gesetzlichen Voraussetzungen eine solche Beschäftigungs-/Qualifizierungsgesellschaft erfüllen muss, ist in AEAO zu § 64, Nr. 13 geregelt. Die Regelung ist auszugsweise nachfolgend abgedruckt:

Unter Beschäftigungsgesellschaften sind Körperschaften zu verstehen, die - gegebenenfalls unter Nutzung arbeitsförderungsrechtlicher Instrumente und sonstiger Förderungsmöglichkeiten - die Hilfe für früher arbeitslose und von Arbeitslosigkeit bedrohte Menschen insbesondere durch Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen, berufliche Qualifizierungsmaßnahmen und Umschulungen zum Ziel haben.

Beschäftigungsgesellschaften können in der Regel nicht als gemeinnützig behandelt werden, wenn sie Waren herstellen und vertreiben oder Leistungen an Dritte erbringen, da sie dann wie andere Unternehmen eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben. Dies ist kein gemeinnütziger Zweck.

Dass durch die wirtschaftliche Tätigkeit Arbeitsplätze erhalten oder geschaffen werden, rechtfertigt nicht die Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Die Erhaltung und Schaffung von Arbeitsplätzen ist mit jeder wirtschaftlichen Tätigkeit verbunden.

Eine Beschäftigungsgesellschaft kann aber dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn das Schwergewicht ihrer Tätigkeit auf der beruflichen Qualifizierung, der Umschulung oder der sozialen Betreuung liegt. Werden dabei Waren hergestellt und vertrieben (z.B. im Rahmen einer Ausbildung angefertigte Sachen) oder Leistungen gegenüber Dritten erbracht, liegt insoweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 Satz 1 und 2 AO) vor. Ist dieser steuerpflichtig, darf er weder Satzungszweck noch nach der tatsächlichen Geschäftsführung Selbst- oder Hauptzweck der Gesellschaft sein. Ob der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb steuerpflichtig oder ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb ist, richtet sich nach den §§ 65 und 68 AO.

*Ein steuerbegünstigter **Zweckbetrieb** liegt insbesondere vor, wenn die Voraussetzungen des § 68 Abs. 3 AO erfüllt sind.*

*Die Voraussetzungen des § 65 AO für die Zweckbetriebseigenschaft einer wirtschaftlichen Betätigung sind regelmäßig erfüllt, wenn sich der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in einer aus- oder weiterbildenden Tätigkeit gegen Teilnehmergebühren erschöpft. Sie sind auch erfüllt, soweit als Ausfluss der beruflichen Qualifizierungs- und Umschulungsmaßnahmen Waren hergestellt und veräußert oder Dienstleistungen gegenüber Dritten gegen Entgelt erbracht werden. Dagegen wird ein **steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** (§ 64 AO) begründet, wenn die Herstellung und Veräußerung von Waren oder die entgeltlichen Dienstleistungen den Umfang überschreiten, der zur Erfüllung der beruflichen Qualifizierungs- und Umschulungsmaßnahmen notwendig ist. Bei der gemeinnützigkeitsrechtlichen Behandlung von Körperschaften, die ähnliche Zwecke wie die Beschäftigungsgesellschaft fördern, ist nach den gleichen Grundsätzen zu verfahren.“*

Eine Steuerbegünstigung nach § 65 AO kommt also nur dann infrage, wenn es Ziel des „Sozialkaufhauses“ ist, die dort Beschäftigten entweder zu schulen, zu qualifizieren und/oder sozial zu betreuen. Der gemeinnützige Satzungszweck und das „Sozialkaufhaus“ müssen dabei eine Einheit bilden, d.h. der Vereinszweck muss sich mit der Unterhaltung des „Sozialkaufhauses“ decken und in ihm unmittelbar seine Erfüllung finden.

Der Zweckbetrieb muss auch notwendig sein, um die Satzungszwecke zu erreichen, d. h. die Körperschaft muss den Zweckbetrieb zur Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke unbedingt und unmittelbar benötigen. Eine bloße finanzielle Notwendigkeit genügt nicht. Dass die erwirtschafteten Mittel den begünstigten Zwecken zufließen, qualifiziert das „Sozialkaufhaus“ noch nicht als Zweckbetrieb.

Schließlich darf das „Sozialkaufhaus“ zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als es bei der Erfüllung des Zwecks unvermeidbar ist, d. h. Erträge aus dem „Sozialkaufhaus“ dürfen nur in einem Umfang erzielt werden, der für die Schulung, Qualifizierung oder sozialen Betreuung unbedingt notwendig ist.

Ob die Voraussetzungen des § 65 der Abgabenordnung erfüllt sind, prüft das Finanzamt anhand des jeweiligen Einzelfalles. Dass, durch wen (qualifiziertes Personal?) und inwieweit (Umfang?) eine Schulung, Qualifizierung oder soziale Betreuung erfolgt, ob und wie-viele Personen in den allgemeinen Arbeitsmarkt entlassen werden, welche Erträge erzielt werden etc., muss die Körperschaft anhand von Unterlagen und/oder Aufzeichnungen belegen können. Ein „Learning by doing“ ist als Qualifizierungsmaßnahme z. B. nicht ausreichend. Bei ganz erheblichen Umsätzen kann u.U. die Zweckbetriebseigenschaft abgesprochen und die Betätigung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb beurteilt werden (Überschreitung des Umfangs, der zur Erfüllung der beruflichen Qualifizierungsmaßnahmen notwendig ist).

Sind alle gesetzlichen Vorgaben erfüllt, sind die Erträge ertragssteuerfrei, umsatzsteuerlich unterliegen die Umsätze grundsätzlich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Liegen die Voraussetzungen des § 4 Nr. 15 b des Umsatzsteuergesetzes vor, können die Umsätze einer Beschäftigungsgesellschaft aus von ihr gegen Entgelt erbrachten Arbeitsförderungsmaßnahmen umsatzsteuerfrei sein. Die Steuerbefreiung erstreckt sich nicht auf die neben den Arbeitsförderungsmaßnahmen erbrachten Warenlieferungen.

III. Wann dürfen Spendenbescheinigungen ausgestellt werden?

Spendenbescheinigungen für Geld- oder Sachspenden dürfen nur vom Finanzamt anerkannte Zweckbetriebe ausstellen.

Eine Nichtbeachtung dieser Vorgaben kann erhebliche nachteilige Konsequenzen nach sich ziehen. Eine Spendenhaftung oder die (rückwirkende) Aberkennung der Gemeinnützigkeit kann die Folge sein.

Um dies zu verhindern, sollte rechtzeitig eine Abstimmung mit dem zuständigen Finanzamt über die Fachstelle Steuern des ERV vorgenommen werden.

IV. Wie muss eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung aussehen?

Nach § 50 Abs. 1 EStDV dürfen Zuwendungen i. S. d. §§ 10 b und 34 g EStG nur abgezogen werden, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, die der Empfänger nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat.

Eine derartige Bestätigung ist eine unverzichtbare sachliche Voraussetzung für die steuermindernde Berücksichtigung der Zuwendung. Die zu verwendenden amtlich verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) mit Schreiben vom 7. November 2013 (BStBl I 2013 S. 1333) bekannt gegeben.

Die Muster für Zuwendungsbestätigungen stehen als ausfüllbare Formulare im Internet unter **<https://www.formulare-bfinv.de>** (dort: „Formulare A-Z-Gemeinnützigkeit“) zur Verfügung.

Der Zweckbetrieb muss die speziell auf die eigenen Erfordernisse abgestimmten Spendenbescheinigungen selbst herstellen. Dabei ist grundsätzlich der Ausdruck des entsprechenden Dokuments vom Zweckbetrieb vorzunehmen. Laut dem Schreiben des BMF vom 6. Februar 2017 (BStBl I 2017 S. 287) besteht nunmehr auch die Möglichkeit, dass der Zweckbetrieb dem Spender die Spendenbescheinigung auf elektronischem Weg in Form eines schreibgeschützten und mit einer Signatur versehenen pdf-Dokuments übermittelt, so dass der Spender den Ausdruck der Zuwendungsbestätigung vornimmt. Dafür muss die Empfängerkörperschaft allerdings gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt die Nutzung des Verfahrens zur maschinellen Erstellung von Zuwendungsbestätigungen gem. R 10b.1 Abs. 4 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) anzeigen. Diese Anzeige kann durch ein formloses Schreiben erfolgen. In diesem Schreiben ist auch das Vorliegen der Voraussetzungen der R 10b.1 Abs. 4 EStR zu bestätigen.

V. Unser Zweckbetrieb hat eine Sachzuwendung erhalten und der Spender möchte hierüber eine Spendenbescheinigung. Dürfen wir eine solche Bescheinigung erteilen und wenn ja, welchen Wert tragen wir ein?

Zu den Ausgaben i. S. d. § 10b Abs. 1 und 1a des Einkommensteuergesetzes gehören auch alle Wertabgaben, die aus dem geldwerten Vermögen des Zuwendenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke abfließen (sog. Sachspenden). Als Sachspende kommen danach Wirtschaftsgüter aller Art in Betracht, mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen (§ 10b Abs. 3 S. 1 des Einkommensteuergesetzes). Bei Sachspenden ist eine Bewertung der zugewendeten Wirtschaftsgüter durchzuführen. An den Nachweis des Wertes der Spenden werden dabei strenge Anforderungen gestellt. Bei der Bewertung der zugewendeten Wirtschaftsgüter ist zu unterscheiden zwischen Zuwendungen, die aus dem Privatvermögen geleistet werden, und Zuwendungen, die aus einem Betriebsvermögen stammen.

V.1 Zuwendungen aus dem Privatvermögen:

Bei Zuwendungen, die aus dem Privatvermögen geleistet werden, ist gem. § 10b Abs. 3 S. 3 EStG grundsätzlich der gemeine Wert der zugewendeten Wirtschaftsgüter anzusetzen.

Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Der so definierte Wert dürfte bei funktionierendem Markt wohl dem sog. Marktwert entsprechen.

Bei der Bestimmung des gemeinen Wertes ist als Ermittlungsgrundlage in der Regel von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes auszugehen. Evtl. sind Wertsteigerungen (Zuschläge) zum Ausgangswert zu berücksichtigen, wie z. B. die Kosten für eine durchgeführte Restaurierung oder Instandsetzung des Wirtschaftsgutes. Von der Ermittlungsgrundlage sind Wertminderungen zu berücksichtigen, wie z. B. die Absetzung für Abnutzung oder wenn absehbar ist, dass in naher Zukunft erhebliche Restaurierungsarbeiten anfallen.

Der reine Materialwert (erzielbar etwa bei der Veräußerung an einen Altmaterialhändler) stellt die Untergrenze bei der Bestimmung des gemeinen Wertes dar. Eine Sicherheit bei der Wertfindung eines zugewendeten Wirtschaftsgutes aus dem Privatvermögen bieten zu diesem Zweck erstellte Wertgutachten. Sind zugewendete Wirtschaftsgüter versichert worden, können Anhaltspunkte für die Ermittlung des gemeinen Wertes auch aus den Versicherungsunterlagen abgeleitet werden.

Wurde die Sachspende aus dem Privatvermögen geleistet, muss der Zweckbetrieb, der die Spende erhalten hat, Unterlagen, die zur Ermittlung des angegebenen Wertes der Sachspende herangezogen wurden (z. B. ein Gutachten oder die ursprüngliche Rechnung mit dem sich daraus ergebenden historischen Kaufpreis unter Berücksichtigung einer Absetzung für Abnutzung), zusammen mit dem Doppel der erstellten Zuwendungsbestätigung in die Buchführung aufnehmen (siehe BMF -Schreiben vom 7. November 2013, BStBl I 2013 S. 1333, Rz. 6). Hat der Zweckbetrieb Zweifel hinsichtlich des Wertes der Spende, hat der Spender die Aufgabe, den Wert der Spende "einwandfrei" nachzuweisen (BFH-Urteil vom 22. Oktober 1971, BStBl 1972 II S. 55; BFH-Urteil vom 23. Mai 1989, BStBl 1989 II S. 879). Diesem

Grundsatz kommt bei der Wertfindung von Wirtschaftsgütern, die bei einer Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung einen Besteuerungstatbestand erfüllen würden, besondere Bedeutung zu. Der Spender sollte in diesen Fällen gebeten werden, für die Wertermittlung einen Angehörigen der steuerberatenden Berufe in Anspruch zu nehmen oder sich mit einem Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft an sein Wohnsitzfinanzamt zu wenden.

V.2 Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen:

Bei Sachspenden aus einem Betriebsvermögen heraus bemisst sich die Zuwendungshöhe nach dem Wert, der bei der Entnahme angesetzt wurde und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt (§ 10b Abs. 3 S. 2 des Einkommensteuergesetzes).

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes regelt, wie die jeweilige Entnahme des Wirtschaftsgutes zu bewerten ist.

Eigenständige Bewertungen der Wirtschaftsgüter, die aus einem Betriebsvermögen heraus zugewendet werden, sind seitens des Zweckbetriebes, der die Spende erhält, jedoch nicht vorzunehmen. Er muss keine besonderen Unterlagen hierzu in seine Buchführung aufnehmen (s. BMF-Schreiben vom 7. November 2013, BStBl I 2013 S. 1333, Rz. 6). Der Zuwendende hat vielmehr die Bewertung der Entnahme des Wirtschaftsgutes aus seinem Betriebsvermögen vorzunehmen und den Wert dem Verein mitzuteilen. In der Zuwendungsbestätigung ist ausdrücklich anzugeben, dass die vereinnahmte Sachspende aus dem Betriebsvermögen des Zuwendenden stammt. Sie ist mit dem Entnahmewert auszuweisen, der grundsätzlich der Teilwert ist, aber auch der Buchwert sein kann.

VI. Darf ich eine Zuwendungsbestätigung ausstellen, wenn Firmen bzw. Betriebe für einen Zweckbetrieb unentgeltlich tätig werden? Beispiel: ein Mediendesigner entwirft umsonst einen Flyer und möchte dafür eine Zuwendungsbestätigung erhalten.

Ist von **vornherein vereinbart**, dass die Leistung des Betriebes unentgeltlich erfolgen soll, wirken sich die dadurch entstehenden Kosten für den Betrieb bei der Berücksichtigung als Betriebsausgaben zunächst gewinnmindernd aus. Mit dem Verzicht auf die Weiterberechnung der Kosten an den Verein tätigt der Betrieb jedoch eine Entnahme gem. § 4 Abs. 1 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes, die die Gewinnminderung wieder rückgängig macht. Der Betrieb darf die entstandenen Aufwendungen auch nicht als Spende steuerlich in Abzug bringen, da nach § 10b Abs. 3 S. 1 des Einkommensteuergesetzes ein Spendenabzug für Nutzungen und Leistungen ausdrücklich ausgeschlossen ist.

Erstellt der Betrieb jedoch zunächst zu normalen Geschäftsbedingungen eine Rechnung über die erbrachten Leistungen und verzichtet danach, **also im Nachhinein**, auf den Ausgleich der Rechnung, handelt es sich um eine abgekürzte Geldspende. Denn es wird auf die Auszahlung des Forderungsbetrages an den Betrieb und die spätere Rückzahlung an den Verein verzichtet. Der Zweckbetrieb kann eine ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigung in Höhe des ausgesprochenen Forderungsverzichts einschließlich Umsatzsteuer (= Rechnungsbetrag) erstellen. Der Betrieb kann in dieser Höhe den Spendenabzug geltend machen.

VII. Wer darf oder muss die Zuwendungsbestätigungen unterschreiben?

Die Geschäftsordnung regelt, wer berechtigt ist, die Zuwendungsbestätigungen zu unterschreiben. Die Steuergesetze enthalten dazu keine Vorschriften.

VIII. Dürfen für Sachzuwendungen, die als Preise für gesellige Veranstaltungen wie Preisschießen, Wettangeln oder Ausspielungen eingeworben werden, Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden?

Mit der Durchführung eines Preisschießens, eines Wettangelns oder einer Ausspielung im Rahmen einer geselligen Veranstaltung wird grundsätzlich ein (steuerpflichtigen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründet, § 64 der Abgabenordnung. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb wird damit regelmäßig nicht im Rahmen der (steuerbegünstigten) Zwecke tätig, auch wenn die Veranstaltung dazu dient, Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zu beschaffen. Die gespendeten Sachpreise werden nicht unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verwendet. Somit dürfen Zuwendungsbestätigung nicht für derartige Sachspenden ausgestellt werden, ein Spendenabzug ist in diesen Fällen ausgeschlossen.

IX. Geselligkeit – was ist erlaubt?

Gemeinnützige Zweckbetriebe müssen ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke und keine anderen Zwecke verfolgen. Gesellige Veranstaltungen dürfen deshalb allenfalls gelegentlich und nebenbei erfolgen. Sie müssen im Vergleich zur steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sein. Gehen sie darüber hinaus wie z.B. bei einem monatlichen Tanzabend, ist der Zweckbetrieb nicht mehr ausschließlich gemeinnützig tätig. Die Gemeinnützigkeit wird dann aberkannt.

X. Veranstaltungen zur Mittelbeschaffung (z.B. Kaffeetafel) – warum sind sie kein Zweckbetrieb?

Wird eine Veranstaltung durchgeführt, um damit Mittel zu beschaffen, ist dies zwar zulässig, der Zweckbetrieb wird damit regelmäßig aber nicht im Rahmen seiner begünstigten Zwecke tätig (z. B. ist die Kaffeetafel eines Schulfördervereins keine Förderung der Bildung). Mit einem Zweckbetrieb müssen aber in jedem Fall die begünstigten Zwecke ausgeführt werden (§ 65 Nr. 1 der Abgabenordnung). Es reicht nicht aus, dass die Einnahmen daraus dem steuerbegünstigten Zweck letztlich zugeführt werden. Eine Kaffeetafel könnte nur dann ein Zweckbetrieb sein, wenn sie z. B. im Rahmen der Altenhilfe zur Betreuung der älteren Menschen abgehalten würde.

Außerdem muss ein Zweckbetrieb das einzige Mittel sein, die satzungsmäßigen Zwecke zu erfüllen (§ 65 Nr. 2 der Abgabenordnung) und es darf keine Konkurrenzsituation zu anderen steuerpflichtigen Anbietern von Veranstaltungen derselben oder ähnlichen Art bestehen (§ 65 Nr. 3 der Abgabenordnung). Auch an diesen Vorgaben scheitert häufig eine Zweckbetriebseigenschaft.

XI. Wie sind Einnahmen/Ausgaben bei den Rechtsträgern (ERV, Dekanat und Kirchengemeinden) aufzuschlüsseln?

Einnahmen und Ausgaben sind für die Finanzverwaltung je Rechtsträger getrennt nach den vier Tätigkeitsbereichen

- ideeller Bereich,
- Vermögensverwaltung,
- Zweckbetrieb und
- steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

aufzuzeichnen.

Die dazu gehörigen Belege sind aufzubewahren.

XII. Welche Einnahmen/Ausgaben fallen in welchen Teilbereich?

Es fallen z. B. an:

Einnahmen

-im ideellen Bereich: Spenden, Mitgliedsbeiträge, allgemeine Zuschüsse, Erbschaften, Schenkungen, Vermächtnisse

-im Vermögensverwaltungsbereich: Zinsen aus Bank- und Sparguthaben, Erträge aus Wertpapieren, Miet- und Pachteinnahmen aus langfristigen Verträgen

-im Zweckbetriebsbereich: Einnahmen aus wirtschaftlichen Tätigkeiten, die dazu dienen, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen und die nicht in Konkurrenz zu steuerpflichtigen Unternehmen angeboten werden (die einzelnen Voraussetzungen regelt § 65 der Abgabenordnung), z. B. Unterrichtsentgelte/ Kursgebühren eines Bildungsvereins, Einnahmen aus Druckschriften zu satzungsmäßigen Aktivitäten. Außerdem fallen in diesen Bereich Einnahmen aus bestimmten, gesetzlich festgelegten wirtschaftlichen Tätigkeiten (die einzelnen Voraussetzungen regeln die §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung), z. B. Eintrittsgelder, Teilnehmergebühren aus kulturellen Veranstaltungen (§ 68 Nr. 7 der Abgabenordnung).

-im Bereich steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb: alle Einnahmen aus wirtschaftlichen Aktivitäten, die kein Zweckbetrieb sind, wie z. B. aus dem Verkauf von Speisen und Getränken bei Veranstaltungen, aus selbst bewirtschafteten Vereinsgaststätten, aus Basaren oder Flohmärkten, aus Altmaterialsammlungen, aus Werbung, aus geselligen Veranstaltungen, aus Wettbewerbsbetrieben, aus Lotterien, aus Trikotwerbung.

Von den Einnahmen können die Ausgaben abgezogen werden, die damit im Zusammenhang stehen und direkt zugeordnet werden können. Fallen Ausgaben an, die gleichzeitig mehrere Bereiche betreffen (z. B. Personalkosten), können diese aufgeteilt werden, wenn ein objektiver Maßstab besteht.

XIII. Unterliegt Werbung der Umsatzsteuer?

Werden Einnahmen für Werbung (s. Sponsoringleistungen) erzielt, unterliegen die Werbeeinnahmen der Umsatzsteuer.

XIV. Welche dem BgA in Rechnung gestellte Umsatzsteuer kann als Vorsteuer von der Umsatzsteuer abgezogen werden?

a) Vorsteuerabzug

Werden Gegenstände oder Dienstleistungen eingekauft, können die dafür in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer von der Umsatzsteuer abgezogen werden, wenn die Gegenstände oder Dienstleistungen nur für Tätigkeiten verwendet werden, für die Umsatzsteuer gezahlt werden muss (z. B. Verkauf von Getränken bei einer Vereinsfeier).

b) Kein Vorsteuerabzug

Werden Gegenstände oder Dienstleistungen nur für Tätigkeiten, für die keine Umsatzsteuer gezahlt werden muss, verwendet, kann die Vorsteuer nicht abgezogen werden.

c) Vorsteueraufteilung

Werden die Gegenstände oder Dienstleistungen sowohl für Tätigkeiten, für die Umsatzsteuer gezahlt werden muss, als auch für Tätigkeiten, für die keine Umsatzsteuer gezahlt werden muss, so ist die Vorsteuer in der Regel nur insoweit anteilig abzugsfähig, als sie auf die umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeiten entfällt.