NON-PROFIT-BRIEF

LAUFENBERG MICHELS UND PARTNER

03
2019

ABZUGSFÄHIGKEIT VON MITGLIEDSBEITRÄGEN

SACHZUWENDUNGEN

AUSGEZEICHNET TOP Steuerberater FOCUS-MONEY-TEST 2019

ABZUGSFÄHIGKEIT VON MITGLIEDSBEITRÄGEN

Gemäß § 10b EStG können Zuwendungen (=Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO in bestimmtem Umfang als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden.
Davon ausgeschlossen sind Mitgliedsbeiträge (nicht Spenden) an Körperschaften, die den Sport, in erster Linie der Freizeitgestaltung dienende, kulturelle Betätigungen, die Heimatpflege und Heimatkunde oder Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 23 AO – sog. **„Ausschlusszwecke“** – fördern. Im Wesentlichen handelt es sich dabei um Körperschaften, die der Freizeitbetätigung ihrer Mitglieder dienen, so dass hier hinsichtlich der Mitgliedsbeiträge der Gegenleistungsgedanke überwiegt.

Ein Praxisproblem ist die Frage, wie Vereine zu behandeln sind, die neben einem der o. g. Ausschlusszwecke noch mindestens einen weiteren Zweck verfolgen, bei dem der Mitgliedsbeitrag – isoliert betrachtet – abzugsfähig wäre (sog. **„Mehrzweckvereine“**). Teilweise wird die Auffassung verbreitet, die Kosten – z. B. für Jugendhilfe und Sport – könnten auf verschiedenen Konten verbucht werden und durch das Ausgabenverhältnis könne sodann die prozentuale Höhe der Abzugsfähigkeit der Mitgliedsbeiträge ermittelt werden. Die Finanzverwaltung lehnt diese Auffassung jedoch ab und behandelt Mitgliedsbeiträge an Vereine, die (auch) mindestens einen „schädlichen“ Zweck verfolgen, insgesamt als nicht abzugsfähig. Eine entsprechende „anteilige“ Zuwendungsbestätigung darf daher nicht ausgestellt werden, da andernfalls eine Haftungsinanspruchnahme droht.

Eine weitere praxisrelevante Fragestellung ist, wann eine Körperschaft eine kulturelle Betätigung fördert, die **„in erster Linie der Freizeitgestaltung“** dient. Diese Beurteilung ist anhand einer typisierenden Betrachtung vorzunehmen. Demnach fallen insbesondere Vereine, die ihren Mitgliedern einen Raum zur künstlerischen Selbstverwirklichung und Ausübung, aber auch Gemeinschaft, Geselligkeit und Frohsinn bieten, unter den § 10b Abs. 1 S. 8 Nr. 2 EStG. Weder öffentliche Auftritte noch das Erreichen einer gewissen künstlerischen Gestaltungshöhe ändern daran etwas. Die Gesetzesbegründung nennt hier beispielhaft „insbesondere die aktiv

ausgeführten eigenen kulturellen Betätigungen der Mitglieder (z. B. im Laientheater, Laienchor, Laienorchester)". Auch hier steht die Finanzverwaltung auf dem Standpunkt, dass keine Abwägung zwischen möglicherweise zusätzlich verfolgten Zwecken (z. B. Ausbildung von Musikern) zu erfolgen hat, sondern dass allein entscheidend ist, dass überhaupt ein solcher „Freizeitzweck" verfolgt wird.

Ausdrücklich abziehbar sind dagegen Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die Kunst und Kultur gemäß § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 AO fördern, soweit sie nicht vorwiegend der Freizeitgestaltung dienen. Das ist z. B. bei sog. **Kulturfördervereinen** der Fall, in denen nicht die eigene kulturelle Betätigung des Mitglieds im Vordergrund steht, sondern etwa die Unterstützung einer konkreten kulturellen Einrichtung. Der Gesetzestext geht hier sogar so weit, dass gewährte Vergünstigungen für die Mitglieder wie bspw. vergünstigter Eintritt bei Veranstaltungen der steuerlichen Berücksichtigung der Beiträge nicht im Wege stehen. Dies wird im Vergleich zu den aktiven „Kulturfreizeitvereinen" oftmals als ungerecht empfunden, entspricht aber der aktuellen Gesetzeslage. Für die Beurteilung der Abziehbarkeit von Mitgliedsbeiträgen an reine **Fördervereine** ergeben sich keine Besonderheiten. Entscheidend ist auch hier, welchem Zweck sich (fördernder wie geförderter) Verein verschrieben haben. Handelt es sich um einen Ausschlusszweck, können Mitgliedsbeiträge nicht abgezogen werden, selbst wenn auch das nicht in jedem Fall systematisch scheint.

Beispiel:
Mitgliedsbeiträge an einen Sportförderverein sind nicht abzugsfähig, auch wenn hierdurch nicht die Möglichkeit zur eigenen Sportausübung „bezahlt" wird, sondern ganz allgemein dieser gemeinnützige Zweck unterstützt wird.

Die Finanzverwaltung gibt jedem Verein im Bescheid nach § 60a AO sowie in den Freistellungsbescheiden einen **Hinweis zur Abziehbarkeit** der Mitgliedsbeiträge und teilt mit, ob er berechtigt ist, für die an ihn gezahlten Beiträge Zuwendungsbestätigungen auszustellen oder nicht. Diese Hinweise informieren lediglich über die rechtliche Auffassung des Betriebsfinanzamtes; sie stellen keinen Verwaltungsakt dar. Sie sind daher weder für die Körperschaft bindend, noch finden auf sie Vorschriften, die das Vorliegen eines Verwaltungsakts voraussetzen, Anwendung. Ist ein Verein der Auffassung, dass dieser Hinweis falsch ist, ist ein Einspruch daher nicht möglich. Dennoch sollte er nicht einfach ignoriert werden, da ansonsten die Gefahr einer Inhaftungnahme besteht. Es sollte vielmehr durch Kontaktaufnahme mit dem Finanzamt erreicht werden, dass dieses den Hinweis abändert; sollte hier keine Einigung zu erzielen sein, bleibt noch die Feststellungsklage. Vor dem Finanzgericht Köln ist derzeit ein entsprechendes Verfahren anhängig, auf das in Fachzeitschriften hingewiesen wird. Hier wird (Freizeit-)Kulturvereinen geraten, gegen ihren Freistellungsbescheid Einspruch einzulegen. Dieser ist nicht statthaft (s. o.) – dennoch bleibt abzuwarten, wie das Gericht die Vorschrift deutet bzw. ob es einen Auftrag an den Gesetzgeber zur Änderung der Regelung formulieren wird.

SACHZUWENDUNGEN

Die Zuwendung anderer Wirtschaftsgüter als Geld stellt ebenfalls eine Spende im Sinne des § 10b Einkommensteuergesetz dar. In der Praxis stellt sich jedoch oft die Frage, in welcher Höhe eine steuerlich abzugsfähige Zuwendungsbestätigung durch die Empfängerkörperschaft ausgestellt werden darf. Es gibt gesonderte Vordrucke, die bei einer Sachspende zu verwenden sind. Der Spender muss die erforderlichen Informationen bereitstellen, der Empfänger muss sämtliche Unterlagen zusammen mit einem Doppel der ausgestellten Bescheinigung aufbewahren. Eine Sachzuwendung wird grundsätzlich mit dem gemeinen Wert bewertet. Das ist der Preis, der bei einer Veräußerung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zu erzielen wäre. Um vorzubeugen, dass ungerechtfertigte Steuervorteile entstehen, unterscheidet der Gesetzgeber für die Höhe des Abzugs bei der Zuwendung von Wirtschaftsgütern folgende Fälle:

1. Das Wirtschaftsgut ist unmittelbar vor der Zuwendung einem **Betriebsvermögen** entnommen worden

> Die Zuwendung bemisst sich nach dem bei der Entnahme angesetzten Wert, ggf. zuzüglich der bei der Entnahme angefallenen Umsatzsteuer. Der Steuerpflichtige hat hier bei der Bewertung der Entnahme ein Wahlrecht zwischen Buch- und Teilwert. Der Vordruck sieht für diesen Fall ein Ankreuzkästchen vor: „Die Sachzuwendung stammt nach den Angaben des Zuwendenden aus dem Betriebsvermögen. Die Zuwendung wurde nach dem Wert der Entnahme und nach der Umsatzsteuer, die auf die Entnahme entfällt, bewertet."

Beispiel:
Ein namhafter Künstler spendet ein selbstgeschaffenes Kunstwerk an einen Museumsverein. Die Herstellungskosten (= aktueller Buchwert) betragen 5.000 €. Gleichwertige Kunstwerke werden zum Zeitpunkt der Zuwendung mit 50.000 € gehandelt.

Der Spender teilt dem Verein mit, dass er von dem sog. „Buchwertprivileg" Gebrauch macht und das Kunstwerk mit 5.000 € entnommen hat, so dass er den zwischenzeitlich entstandenen Mehrwert nicht der Einkommensteuer unterwerfen muss. Eine Zuwendungsbestätigung darf nur über 5.000 € zzgl. der aus der Entnahme resultierenden Umsatzsteuer ausgestellt werden. Ist der Spender eine andere Körperschaft (z. B. eine GmbH), so gilt stets diese Regelung.

2. Das Wirtschaftsgut entstammt dem Privatvermögen. Eine Veräußerung im Zeitpunkt der Zuwendung würde einen Besteuerungstatbestand erfüllen (**„steuerverhaftete Gegenstände des Privatvermögens"**)

> Es ist der gemeine Wert anzusetzen, maximal jedoch die fortgeführten Anschaffungs-/Herstellungskosten

Beispiel:
Ein Stifter kauft am 01.07.2018 ein wertvolles Gemälde für 500.000 € und wendet es am 01.03.2019 einer Kunststiftung zu. Zu diesem Zeitpunkt hat das Gemälde laut einem unabhängigen Gutachten bereits einen gemeinen Wert von 800.000 €.
Die Zuwendungsbestätigung darf gemäß § 10b Abs. 3 S. 3 + 4 EStG nur über 500.000 € ausgestellt werden, da eine Veräußerung des Gemäldes ein ¾ Jahr nach Anschaffung einen Besteuerungstatbestand i.S.d. § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG ausgelöst hätte.

3. Das Wirtschaftsgut entstammt dem **Privatvermögen** und ist **nicht steuerverhaftet**

> Die Zuwendung bemisst sich nach dem gemeinen Wert (= Marktwert) des zugewendeten Wirtschaftsguts

Bei Gebrauchsgegenständen lässt sich dieser häufig aus Marktpreisen vergleichbarer Gegenstände (z. B. bei Pkws) bzw. aus den tatsächlichen Anschaffungskosten (sofern die Anschaffung zeitnah zum Zeitpunkt der Zuwendung erfolgt) ggf. unter Berücksichtigung von Aufwendungen für Instandsetzung/ Aufarbeitung/ Restaurierung bzw. Absetzung für Abnutzung ableiten. Bei besonders wertvollen Gegenständen wie z. B. Immobilien oder Kunstwerken sollte in jedem Fall ein Wertgutachten eines unabhängigen Sachverständigen vorgehalten werden dürfen.

Einzelfälle:
Bei der Zuwendung eines Wirtschaftsguts ist darauf zu achten, in welchem Bereich dieses eingesetzt wird. Nur Sachspenden, die unmittelbar für satzungsmäßige – ideelle – Zwecke genutzt werden, können beim Sonderausgabenabzug berücksichtigt werden. Wenn Sachspenden einem **steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb** zufallen (z. B. Basar des Kindergartens, Auktion bei einer Benefizgala u. ä.) erfolgt keine Nutzung für steuerbegünstigte Zwecke. Die Ausstellung einer Zuwendungsbestätigung ist daher nicht zulässig.

Beispiel:
Die einem gemeinnützigen Empfänger zum Weiterverkauf überlassene Briefmarken- und Münzensammlung erfüllt nicht die Voraussetzungen einer

steuerlich absetzbaren Sachspende, da die gespendeten Sachen nicht unmittelbar für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden.

Es ist beantragt worden, kostenlose **Blutspenden** den steuerbegünstigten Sach- und Geldspenden gleichzustellen und als Wert der Spende den Betrag ansetzen zu können, den der Spender bei einer Blutabgabe an eine staatliche Blutbank erhalten würde. Dies wurde durch die Finanzverwaltung abgelehnt; Zuwendungsbestätigungen dürfen daher nicht ausgestellt werden.
Dass Wirtschaftsgüter, weil sie nicht verbraucht sind, noch einen Nutzungswert haben können, verschafft ihnen noch keinen Marktwert im Sinne eines gemeinen Wertes. Der Wert von **gebrauchten Gegenständen** muss in jedem Einzelfall daraufhin überprüft werden, ob bzw. in welcher Höhe dafür noch ein Wert besteht (z. B. noch verkaufsfähig im Secondhandshop?) oder ob insoweit nur noch ein reiner Material- bzw. Lumpenwert vorhanden ist (Regelfall). Der BFH sieht es bei der Spende gebrauchter Kleidungsstücke für erforderlich an, die für die Schätzung des Wertes maßgeblichen Faktoren wie Neupreis, Zeitraum zwischen Anschaffung und Weggabe und der tatsächliche Erhaltungszustand im Einzelnen aufzuzeichnen.

Bei der unentgeltlichen Abgabe von **Lebensmitteln** durch Unternehmer z. B. an die Tafel ist entscheidungserheblich, ob die Lebensmittel im Zeitpunkt der noch einen gewissen Wert (Wiederbeschaffungspreis, momentaner Einkaufspreis beim Großhändler oder Hersteller) haben oder aber bereits wertlos sind. Im Regelfall geben Unternehmer Lebensmittel an die Tafeln ab, die im Wirtschaftsprozess nicht mehr verwendet werden können (z. B. Lebensmittel kurz vor Ablauf des Haltbarkeitsdatums, Backwaren vom Vortag oder Fehlproduktionen), also Waren, die nicht mehr in den normalen Verkauf gelangen. Es handelt sich dabei um für den jeweiligen Unternehmer wertlos gewordene Ware; Zuwendungsbestätigungen kommen daher in den meisten Fällen nicht in Betracht.

DIE KANZLEI LAUFENBERG MICHELS UND PARTNER
ist Ihr Spezialist für Steuerberatung, Vermögensplanung und Wirtschaftsprüfung.

Unser „Non-Profit-Brief“ wird regelmäßig von unserem Kompetenz-Zentrum für gemeinnützige Unternehmen veröffentlicht und richtet sich mit aktuellen Steuerthemen an Wohlfahrtsverbände und andere gemeinnützige Einrichtungen.

Joachim von Wrede
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Impressum

Laufenberg Michels und Partner mbB
Robert-Perthel-Straße 81
50739 Köln

T.: 02 21 / 95 74 94-0
F.: 02 21 / 95 74 94-27
newsletter@laufmich.de
www.laufmich.de

Herausgeber

Redaktion: Joachim von Wrede

Erscheinungsweise:
Der Non-Profit-Brief erscheint 3 x im Jahr

Layout: Ulli Bertuch – Creative & Art Direction
Druck: Berk Druck, Euskirchen

Auflage: 200 Stück
Stand: 11/2019

Wir freuen uns über Ihre Anregungen zum Non-Profit-Brief. Wenn Sie den Non-Profit-Brief nicht mehr beziehen möchten, senden Sie bitte eine E-Mail an office@laufmich.de.