

 INHALT

1. Darstellung der Mitgliederförderung
2. Darstellung der Spendentätigkeit
3. Darstellung von Sponsoring

## Darstellung der Möglichkeiten der sozialen Mitgliederförderung und deren rechtlicher und steuerrechtlicher Auswirkungen

### Was ist zu beachten?

Eine Berichterstattung über die sozialen Leistungen der Genossenschaft gegenüber Mitgliedern und Dritten kann in jedem Geschäftsjahr überzeugen. Doch aus dem Lächeln kann schnell ein Stirnrunzeln werden: Steuerliche und rechtliche Fallstricke lauern und sind bei der Erstellung einer solchen Darstellung nach außen tunlichst zu vermeiden.

Mit dieser Mitgliederinformation möchten wir Ihnen deshalb die steuerlichen und rechtlichen Rahmenbedingungen aufzeigen, die bei der entsprechenden Berichterstattung zu den Themen Mitgliederförderung, Spendentätigkeit und Sponsoring zu beachten sind. Detailfragen sollten im Rahmen einer individuellen Beratung mit Ihrem steuerlichen bzw. rechtlichen Berater geklärt werden.

## 1. Darstellung der Mitgliederförderung

### 1.1 Förderzweck

Die Mitgliederförderung ist Erstauftrag der genossenschaftlichen Unternehmensform. Bei Genossenschaften ergibt sich der Förderrahmen aus dem genossenschaftlichen Förderzweck, der in der Satzung beschrieben sein muss. Bei Wohnungsgenossenschaften beinhaltet die Förderung der Mitglieder als Hauptzweck die gute, sichere und sozial verantwortbare Wohnraumversorgung (so § 2 der GdW-Mustersatzung). Nebenzweck ist dabei auch die Verfolgung von ideellen oder karitativen Zwecken, wenn dies in sachlichem Bezug zum Hauptzweck steht, wie z. B. die Unterstützung von Vereinen mit sozialer Ausrichtung zur Unterstützung älterer Mitglieder.

Der Förderzweck gibt somit grundsätzlich den Spielraum des Vorstandshandelns vor und definiert seine Geschäftsführungsbefugnis. Damit gilt als Leitgedanke für das Vorstandshandeln: **Je allgemeiner der Wortlaut der Satzung, desto größer der Handlungsspielraum, je konkreter der Satzungswortlaut, desto geringer der Rahmen des Ermessens.** Die Beschreibung des Förderzwecks nach der Mustersatzung gibt einen weiten Handlungsspielraum vor.

## 1.2 Rechtliche Vorgaben

Wichtig ist somit, dass bei der Darstellung der Mitgliederförderung die rechtlichen Vorgaben eingehalten sind. Denn nicht alles, was eine Genossenschaft als Mitgliederförderung versteht und im wohlgemeinten Sinne umzusetzen versucht, ist auch rechtlich tatsächlich zulässig bzw. als Mitgliederförderung im rechtlichen Sinne zu verstehen.

In diesem Zusammenhang ist so z. B. immer der genossenschaftliche Gleichbehandlungsgrundsatz zu berücksichtigen. Hierbei gilt der relative Gleichbehandlungsgrundsatz, in Abgrenzung zum absoluten Gleichbehandlungsgrundsatz. Letzterer gilt z. B. bei der Pflichtbeteiligung (§ 7 a GenG) und bedeutet, dass alle Mitglieder absolut gleich zu behandeln sind. Ansonsten gilt für die Behandlung der Mitglieder der relative Gleichbehandlungsgrundsatz. Dieser spielt somit bei der Darstellung der Mitgliederförderung die entscheidende Rolle.

Eine relative Gleichbehandlung der Mitglieder ist dann zulässig, wenn ein sachlicher Grund für die Ungleichbehandlung gegeben ist. Sind die Voraussetzungen dagegen gleich, darf nicht ungleich behandelt werden.

Ein sachlicher Grund liegt vor, wenn

- die Sache selbst objektiv bestimmbar (willkürfrei) ist und
- Bezug zum Förderzweck der Genossenschaft hat.

Es müssen damit objektive Kriterien sein, die für jedes Mitglied erfüllbar sind.

Fälle der relativen Gleichbehandlung ergeben sich zumeist aus Konstellationen, welche durch die Inanspruchnahme der Einrichtungen der Genossenschaft durch ihre Mitglieder begründet sind.

Anzuraten ist ggf. auch die Erstellung einer Ordnung, in der die Mitgliederförderung definiert und geregelt wird. Dies geschieht z. B. unter der Verwendung einer sog. Vergabeordnung, welche die Vergabe von Wohnungen an Mitglieder der Genossenschaft regelt.

### Beispiele zur Mitgliederförderung:

1. Ein Mitglied ist bereits 30 Jahre Mitglied in der Genossenschaft, nimmt aber keine Leistung in Anspruch. Altershalber möchte es in eine altengerechte Wohnung der Genossenschaft umziehen. Ist auf die Dauer der Mitgliedschaft hinsichtlich der Vergabe der Wohnung abgestellt, so kann dieses Mitglied hier gegenüber anderen Mitgliedern, welche eine kürzere Dauer der Mitgliedschaft haben, bevorzugt werden, denn: Durch die zeitliche Erfassung der Dauer der Mitgliedschaft ist der Grund für die Ungleichbehandlung objektiv bestimmbar und willkürfrei. Der erforderliche Bezug zum Förderzweck wird durch den direkten Bezug zum mitgliedschaftlichen Verhältnis hergestellt.
2. Umzugswillige Mitglieder werden anhand der Nutzungsdauer der Wohnung bei der Vergabe z. B. von kleineren Wohnungen bevorzugt. Diese Mitglieder könnten für ein langjährig

störungsfreies Mietverhältnis im vorigen Nutzungsverhältnis und „sich einbringen“ in die genossenschaftliche Gemeinschaft „belohnt“ werden. Durch die zeitliche Erfassung der Dauer der Wohnzeit ist der Grund für die Ungleichbehandlung objektiv bestimmbar und willkürfrei. Der erforderliche Bezug zum Förderzweck wird durch den direkten Bezug zur wohnlichen Versorgung des Mitglieds hergestellt.

3. Eine Reduzierung der Nutzungsgebühr soll ab dem Alter eines Mitglieds von 90 Jahren gewährt werden. Durch die Bezugnahme auf das Alter ist zwar der Grund für die Ungleichbehandlung objektiv bestimmbar und willkürfrei. Allerdings fehlt hier der Bezug zum Förderzweck. Allein das Alter eines Mitglieds ist für die Förderung des Mitglieds nicht maßgebend bzw. bei einer Genossenschaft kein Kriterium für eine Bevorzugung des Mitglieds und damit Ungleichbehandlung gegenüber anderen Mitgliedern. Gleiches gilt für die sog. „Babyprämie“. Auch Familienzuwachs bietet keinen sachlichen Grund für eine Ungleichbehandlung dieser Mitglieder. Motivation ist das Streben nach Mitgliederbindung und Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit zu anderen Vermietern. Damit stehen bezüglich des Grundes für die Ungleichbehandlung eher wettbewerbsbezogene Aspekte und damit Wertungen bezüglich der Marktlage im Vordergrund, die keine rein objektive Ausrichtung haben.

### 1.3 Steuerliche Vorgaben

Die Darstellung der Mitgliederförderung hat aber auch steuerliche Tücken. Hierbei geht es vor allem um die Problematik der verdeckten Gewinnausschüttung. Sie bedeutet steuerrechtlich eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Einkommens auswirkt und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung steht (R 36 Abs. 1 KStR).

Aufgrund der Besonderheiten der genossenschaftlichen Rechtsform hat der BFH mit Urteil vom 11.10.1989 (I R 208/85) Regelungen zur verdeckten Gewinnausschüttung auf Genossenschaften wie folgt ausgelegt:

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) durch Genossenschaftsverhältnisse veranlasst ist, ist auf das Handeln eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einer Genossenschaft abzustellen. D. h., wenn eine Förderung des Satzungszweckes im Vordergrund steht, liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Wenn Nichtmitgliedergeschäfte somit zulässig sind, dann ist auf Gleichbehandlung von Mitglied und Nichtmitglied zu achten. Dadurch wird automatisch der erforderliche Fremdvergleich erreicht.

#### **Somit ist bei Wohnungsgenossenschaften zu beachten:**

Wird das Mietverhältnis betroffen, liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wird dagegen allein das Mitgliederverhältnis betroffen, ist die Regelung zu beachten.

Zwar betrifft die begünstigte Maßnahme das Mietverhältnis, hat aber ihre Ursache in der genossenschaftlichen Mitgliedschaft.

Soweit dagegen die Maßnahme satzungsmäßigen Zwecken entspricht, d. h. eine Maßnahme i. S. d. Förderung der Mitglieder darstellt, liegt auch steuerlich keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, es sei denn, die Nichtmitglieder werden dadurch benachteiligt oder es erfolgen besondere Zuwendungen nur an einzelne Mitglieder.

#### **Beispiele:**

- Verzicht auf Mieterhöhung nach Modernisierungsmaßnahmen in ausgewählten Wohngebieten. Keine verdeckte Gewinnausschüttung, da Förderung des Satzungszwecks.
- „Babyprämie“ i. d. R. verdeckte Gewinnausschüttung.
- Werbeprämie an Mitglied für Werbung von Neumitgliedern. Keine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern Leistungsaustausch.
- Umzugsprämie/Tauschprämie. Keine verdeckte Gewinnausschüttung, da i. d. R. wirtschaftliche Vorteile für eG.
- Anlassbezogene Geschenke an Mieter wie Geschenke an Geschäftspartner, § 4 Abs. 5 EStG. Kein § 37 b EStG, da beim Empfänger keiner Einkunftsart unterliegend.
- Hundertjährige wohnen mietfrei, verdeckte Gewinnausschüttung.

#### **1.4 Ergebnis**

Zusammengefasst ist somit bei der Darstellung der Mitgliederförderung besonders zu achten auf:

- Die Einhaltung des relativen Gleichbehandlungsgrundsatzes.
- Ggf. Gestaltung einer Förderung auf Grundlage einer genossenschaftsinternen Mitgliederförderungsregelung.
- Steuerliche Berücksichtigung bei der Förderung, dass nicht der Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung durch eine Ungleichbehandlung von Mitgliedern und Nichtmitgliedern erfüllt wird.

## **2. Darstellung der Spendentätigkeit**

Zahlreiche Genossenschaften engagieren sich im weitesten Sinne im sozialen und kulturellen Bereich und unterstützen mit Spenden z. B. Vereine. Dieses Engagement kann in mittelbarem oder unmittelbarem Bezug zum mitgliedschaftlichen Verhältnis eines Wohnungsnutzers bzw. Mitglieds stehen. So beschreibt es auch § 1 Abs.1 GenG.

Es muss aber in jedem Falle im Rahmen des Förderzwecks einer Genossenschaft ausgeführt werden. Das heißt damit auch, dass die Spendentätigkeit sich daran auszurichten hat.

Gerade bei der mittelbaren Förderung hat der Vorstand besonders darauf zu achten, sich im Rahmen des satzungsmäßigen Förderzwecks zu bewegen. An die Angemessenheit sind besonders hohe Anforderungen zu stellen.

Der Förderzweck ist in der Satzung beschrieben (s. o. unter 1.1). Er beschränkt somit aber auch die Leitungsmacht des Vorstandes, d. h. nur solche Handlungen sind von dessen

Geschäftsführungsbefugnis gedeckt, welche dem Förderzweck entsprechen. Als Leitgedanken für das Vorstandshandeln gilt damit: Je allgemeiner der Wortlaut der Satzung bezüglich des Förderzwecks, desto größer der Handlungsspielraum, je konkreter der Satzungswortlaut, desto geringer der Rahmen des Ermessens. In der Regel ist der Wortlaut der Satzungen unserer Mitglieds-genossenschaften an der relativ weit gefassten Satzungsregelung der Mustersatzung orientiert. Dies ist somit auch bei der Überlegung, an wen gespendet werden soll, zu beachten.

Spenden zählen nach § 9 Abs. 1 Nr.2 KStG zu den abziehbaren Aufwendungen. Zu den weiteren Voraussetzungen siehe dort.

## 2.1 Beispielfälle

Dies zugrunde gelegt, kann eine Spendentätigkeit unter dem Aspekt der Erfüllung des Förderzwecks wie folgt bewertet werden:

- Unterstützung von Vereinen zur Unterstützung sozialer Belange  
Spendentätigkeit in Bezug auf zielgruppenspezifische Angebote für ältere und/oder pflege- bzw. betreuungsbedürftige Mitglieder und junge Familien  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung
- Unterstützung von Schulen und Kindergärten sowohl im Wohn- als auch im Stadtgebiet  
Schulen und Kindergärten im Wohngebiet: Schaffung, Erhaltung, Betrieb von Gemeinschaftseinrichtungen zugunsten der Mitglieder  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

Schulen und Kindergärten im Stadtgebiet: Zukommen von wirtschaftlichen Vorteilen an die Mitglieder im Rahmen von Marketing bzw. regionaler Imagepflege für die Genossenschaft  
→ mittelbare Förderung

- Unterstützung von Sportvereinen  
Spendentätigkeit zur Schaffung, Erhaltung und Betrieb von Freizeiteinrichtungen zugunsten der Mitglieder  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

Sportvereine im Stadtgebiet: Zukommen von wirtschaftlichen Vorteilen an die Mitglieder im Rahmen von Marketing bzw. regionaler Imagepflege für die Genossenschaft  
→ mittelbare Förderung

- Unterstützung von Musikvereinen  
Spendentätigkeit zur Schaffung, Erhaltung, Betrieb von Freizeiteinrichtungen zugunsten der Mitglieder

→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

Spendentätigkeit zur Unterstützung von Musikvereinen ohne direkten örtlichen Bezug zur Genossenschaft: Zukommen von wirtschaftlichen Vorteilen an die Mitglieder im Rahmen von Marketing bzw. regionaler Imagepflege für die Genossenschaft  
→ mittelbare Förderung

- Unterstützung des Baus und der Erhaltung von Sport- und Spielplätzen gemeinsam mit der Kommune

Spendentätigkeit zur Schaffung, Erhaltung, Betrieb von Freizeiteinrichtungen zugunsten der Mitglieder  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

- Unterstützung von städtischen Veranstaltungen

Spendentätigkeit zur Schaffung von Kulturveranstaltungen mit regionalem Bezug mit Teilnahmemöglichkeiten für Mitglieder  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

Spendentätigkeit zur Verschaffung von wirtschaftlichen Vorteilen an die Mitglieder im Rahmen von Marketing bzw. regionaler Imagepflege für die Genossenschaft  
→ mittelbare Förderung

- Unterstützung von kulturellen Veranstaltungen

Spendentätigkeit zur Schaffung von Kulturveranstaltungen mit regionalem Bezug mit Teilnahmemöglichkeiten für Mitglieder  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

Verschaffung von wirtschaftlichen Vorteilen an die Mitglieder durch Spendentätigkeit im Rahmen von Marketing bzw. regionaler Imagepflege für die Genossenschaft  
→ mittelbare Förderung

- Unterstützung von Veranstaltungen, Vereinen, Aktionen durch Personal der Genossenschaft

Spendentätigkeit zur Unterstützung von zielgruppenspezifischen Angeboten für ältere und/oder pflege- bzw. betreuungsbedürftige Mitglieder und junge Familien  
→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

- Unterstützung von Wohlfahrtsverbänden

Spendentätigkeit zur Unterstützung von zielgruppenspezifischen Angeboten für ältere und/oder pflege- bzw. betreuungsbedürftige Mitglieder und junge Familien

→ unmittelbare Förderung im Rahmen der Förderung der sozialen Belange der Mitglieder nach § 1 Abs. 1 GenG und § 1 Abs. 2 der (Muster)satzung

- Unterstützung von Hilfsprojekten der DESWOS  
Spendentätigkeit zur Verschaffung von wirtschaftlichen Vorteilen an die Mitglieder im Rahmen von Marketing bzw. übergeordneter Imagepflege für die Genossenschaft und Förderung des genossenschaftlichen Gedankens  
→ mittelbare Förderung
- Unterstützung politischer Parteien oder parteinaher Einrichtungen  
→ keine mittelbare Förderung, da in keinerlei Bezug zur Förderung der Mitglieder stehend

## 2.2 Ergebnis

Zusammengefasst ist auf folgendes zu achten:

- Die Spendentätigkeit muss in mittelbarem oder unmittelbarem Bezug zum Förderzweck stehen.
- Berücksichtigung der Voraussetzungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG.

## 3. Darstellung von Sponsoring

Unter Sponsoring versteht man die Förderung von Einzelpersonen, einer Personengruppe, Organisationen oder Veranstaltungen in Form von Geld-, Sach- und Dienstleistungen mit der Erwartung, eine die eigenen Kommunikations- und Marketingziele unterstützende Gegenleistung zu erhalten.

Wohnungsgenossenschaften unterstützen gezielt – z. B. in den Bereichen Sport und Kultur – Personen, Organisationen und Vereine, um Teilnehmern und Zuschauern das wohnungsgenossenschaftliche Angebot an Dienstleistungen zu vermitteln. Weiter soll durch Sponsorentätigkeit die Steigerung bzw. Pflege des Images, die Kontaktpflege zu potentiellen Mitgliedern und Mietern, Händlern und Partnern sowie die Darstellung von sozialem Engagement bezweckt werden.

Steuerlich ist zu beachten, dass Aufwendungen des Sponsors dann Betriebsausgaben sind, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die insbesondere in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt oder für Produkte seines Unternehmens werben will. Das ist insbesondere der Fall, wenn der Empfänger der Leistungen auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf den von ihm benutzten Fahrzeugen oder anderen Gegenständen auf das Unternehmen oder auf die Produkte des Sponsors werbewirksam hinweist.

Für die Berücksichtigung als Betriebsausgaben kommt es nicht darauf an, ob die Leistungen notwendig, üblich oder zweckmäßig sind; die Aufwendungen dürfen auch dann als

Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Geld- oder Sachleistungen des Sponsors und die erstrebten Werbeziele für das Unternehmen nicht gleichwertig sind. Bei einem krassem Missverhältnis zwischen den Leistungen des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist der Betriebsausgabenabzug allerdings zu versagen.