

Mandanten- Brief

Mai 2021

1. Erleichterungen bei der Umsatzsteuer auf Sachspenden

Sachspenden aus dem Betriebsvermögen unterliegen wie alle **unentgeltlichen Wertabgaben** der **Umsatzsteuer**, sofern der gespendete Gegenstand bei der Anschaffung zum Vorsteuerabzug berechtigt hat. Ware, die zwar für den Verkauf nicht mehr geeignet ist, aber ansonsten noch einwandfrei nutzbar wäre, wird deshalb oft entsorgt statt gespendet, denn die **Umsatzsteuer** auf die Sachspende ist **meist höher als die Kosten für die Entsorgung**. Was aus rein steuerlicher Sicht für den Staat Sinn macht, hat also in der Praxis bisher absurde Konsequenzen. Zwar sieht die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie der EU keine Möglichkeit vor, bei Sachspenden generell auf eine Umsatzbesteuerung zu verzichten. Es gibt aber **Spielraum bei der Bemessungsgrundlage** für die Umsatzsteuer, denn diese richtet sich nicht nach den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sondern nach dem **fiktiven Einkaufspreis zum Zeitpunkt der Spende**. Diesen Spielraum hat die Finanzverwaltung nun ausgeschöpft und mit einer **Ergänzung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses** klargestellt, wann **Sachspenden mit einem Wert von 0 Euro** oder zumindest einem **deutlich reduzierten Wert** angesetzt werden können.



Parallel dazu gibt es noch eine **befristete Billigkeitsregelung**, nach der in bestimmten Fällen auf eine Umsatzbesteuerung komplett verzichtet wird. Mit dieser Billigkeitsregelung können Einzelhändler, die **durch die Corona-Krise unmittelbar und nicht unerheblich betroffen** sind, Waren an steuerbegünstigte Organisationen spenden, ohne dass eine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe erfolgt. Zwar wäre die Spende möglicherweise ohnehin frei von einer umsatzsteuerlichen Belastung geblieben, wenn die Ware mit einem Wert von 0 Euro zu bewerten gewesen wäre. Die Billigkeitsregelung gibt den Betroffenen aber mehr Rechtssicherheit und erspart die Dokumentation der Bemessungsgrundlage für die Spende. Der **Erllass der Umsatzsteuer** gilt nur für **Sachspenden zwischen dem 1. März 2020 und dem 31. Dezember 2021**.

In allen anderen noch offenen und künftigen Fällen greift stattdessen die Ergänzung des Anwendungserlasses, nach der bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage auch zu berücksichtigen ist, ob **Gegenstände** zum Zeitpunkt der unentgeltlichen Wertabgabe aufgrund ihrer Beschaffenheit **nicht mehr oder nur noch stark eingeschränkt verkehrsfähig** sind. Bei Lebensmitteln ist das der Fall, wenn diese **kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums** stehen oder die Verkaufsfähigkeit als Frischware (Obst, Gemüse, Backwaren etc.) wegen Mängeln nicht mehr gegeben ist. Gleiches gilt für Non-Food-Artikel mit Mindesthaltbarkeitsdatum, beispielsweise Blumen, Tierfutter, Kosmetika, Drogerieartikel, Silikonmasse und andere verderbliche Waren. Bei anderen Gegenständen ist die Verkaufsfähigkeit eingeschränkt, wenn diese aufgrund von **erheblichen Material- oder Verpackungsfehlern** (Befüllungsfehler, Falsch-

Umsatzsteuer auf Sachspenden aus dem Betriebsvermögen

Spende möglicherweise teurer als Entsorgung

Bemessungsgrundlage ist der fiktive Einkaufspreis zum Zeitpunkt der Spende

Spielraum bei dieser Bemessungsgrundlage

Billigkeitsregelung für besonders von Corona betroffene Einzelhändler

kompletter Verzicht auf Umsatzbesteuerung bis 31. Dezember 2021

Verkehrsfähigkeit (Weiterverkaufbarkeit) bestimmt die Bemessungsgrundlage

Ablauf des Haltbarkeitsdatums oder andere erhebliche Mängel

etikettierung, beschädigte Retouren etc.) oder **fehlender Marktgängigkeit** (Vorjahres- oder Saisonware, Weihnachts- oder Osterartikel etc.) nicht mehr oder nur noch schwer verkäuflich sind. Werden solche Waren im Rahmen einer unentgeltlichen Wertabgabe abgegeben, kann eine **im Vergleich zu noch verkehrsfähiger Ware geminderte Bemessungsgrundlage** angesetzt werden. Die **Minderung ist im Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit** vorzunehmen, sodass der Ansatz einer **Bemessungsgrundlage von 0 Euro** nur bei wertloser Ware in Betracht kommt, also beispielsweise für Lebensmittel und Non-Food-Artikel kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums oder bei Frischwaren, bei denen die Verkaufsfähigkeit nicht mehr gegeben ist.

Eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit liegt dagegen nicht vor, wenn einwandfreie Neuware **allein aus wirtschaftlichen oder logistischen Gründen ausgesondert** wird. Auch wenn diese Neuware ansonsten vernichtet werden würde, weil Verpackungen beschädigt sind, bei Bekleidung deutliche Spuren einer Anprobe erkennbar sind oder Ware verschmutzt ist, ohne dass sie beschädigt ist, führt dies nicht dazu, dass die Neuware ihre Verkaufsfähigkeit vollständig verliert. In solchen Fällen ist ein **fiktiver Einkaufspreis anhand objektiver Schätzungsunterlagen** zu ermitteln. Das Ministerium hat außerdem noch einmal klargestellt, dass der **Verkauf** eines Gegenstandes **weit unter dem ursprünglichen Einkaufspreis keine Sachspende** ist. Abgesehen von speziellen Fällen ist dann für den Gegenstand kein fiktiver Einkaufspreis zu ermitteln, weil die Bemessungsgrundlage das tatsächlich gezahlte Entgelt ist.

2. Überbrückungshilfe III, Neustarthilfe und Härtefallhilfen

Unternehmen, die im Rahmen der Corona-Pandemie besonders schwer und lange von Schließungen betroffen sind, erhalten nun **im Rahmen der Überbrückungshilfe III einen zusätzlichen Eigenkapitalzuschuss**. Anspruch darauf haben alle Unternehmen, die seit November 2020 **in mindestens drei Monaten einen Umsatzeinbruch von mehr als 50 %** erlitten haben. Der Eigenkapitalzuschuss beträgt **bis zu 40 % des Betrags**, den das Unternehmen **für die förderfähigen Fixkosten** geltend machen kann und wird zusätzlich zur regulären Überbrückungshilfe III gewährt. Der **Zuschuss ist gestaffelt** und steigt an, je länger der Umsatzeinbruch von mindestens 50 % besteht. Gezahlt wird er **ab dem dritten Monat** des Umsatzeinbruchs und beträgt für diesen Monat **25 %**. **Im vierten Monat** erhöht sich der Zuschlag auf **35 %**; bei **fünf oder mehr Monaten** erhöht er sich noch einmal auf **40 %** pro Monat. Darüber hinaus wurden die Bedingungen der Überbrückungshilfe III nochmals in vielen Details verbessert.

- **Fixkostenerstattung:** Die Fixkostenerstattung der Überbrückungshilfe III wird für Unternehmen, die einen **Umsatzeinbruch von mehr als 70 %** erleiden, auf **bis zu 100 %** erhöht. Bislang wurden nur bis zu 90 % erstattet.
- **Unverkäufliche Waren:** Die **Sonderabschreibungsmöglichkeiten** für Saisonware und verderbliche Ware für Einzelhändler werden **auf Hersteller und Großhändler erweitert**.
- **Vergleichszeiträume:** Antragstellern wird **in begründeten Härtefällen** die Möglichkeit eingeräumt, **alternative Vergleichszeiträume** zur Ermittlung des Umsatzrückgangs 2019 zu wählen.

Vorjahres- und Saisonware kann eingeschränkt verkehrsfähig sein

Bemessungsgrundlage von 0 Euro für komplett unverkäufliche Ware

Aussonderung aus dem Warenverkehr allein ist keine Einschränkung der Verkehrsfähigkeit

stark verbilligter Verkauf ist keine Sachspende

Eigenkapitalzuschuss zusätzlich zur Überbrückungshilfe III

Umsatzeinbruch von 50 % in mindestens 3 Monaten

Höhe des Zuschusses orientiert sich an förderfähigen Fixkosten

Fixkostenerstattung in bestimmten Fällen erhöht

Hersteller und Großhändler können ebenfalls Ware abschreiben

- **Existenzgründer:** Junge Unternehmen **bis zum Gründungsdatum 31. Oktober 2020** sowie Unternehmen in Trägerschaft von Religionsgemeinschaften sind **ab sofort antragsberechtigt**. Bisher konnten nur Unternehmen, die bis zum 30. April 2020 gegründet waren, einen Antrag stellen.
- **Neustarthilfe:** Unternehmen und Soloselbstständige erhalten ein **nachträgliches Wahlrecht zwischen Neustarthilfe und Überbrückungshilfe III** bei der Schlussabrechnung. So kann die im Einzelfall günstigste Hilfe aufgrund des unsicheren Verlaufs der ökonomischen Entwicklung nachträglich bestimmt werden. Außerdem können nicht mehr nur Soloselbstständige, sondern **auch Personen- und Kapitalgesellschaften die Neustarthilfe beantragen**. Eine Kapitalgesellschaft ist antragsberechtigt, wenn sie den überwiegenden Teil ihrer Umsätze aus Tätigkeiten erzielt, die bei einer natürlichen Person als freiberufliche oder gewerbliche Tätigkeiten gelten würden, höchstens eine Teilzeitkraft beschäftigt und vor dem 1. Mai 2020 gegründet wurde. Außerdem können **Anträge auf die Neustarthilfe nun auch über den Steuerberater** gestellt werden; für Kapitalgesellschaften ist das sogar zwingend notwendig.
- **Kultur & Touristik:** Für Unternehmen der Veranstaltungs- und Reisewirtschaft wird zusätzlich zur allgemeinen Personalkostenpauschale für jeden Fördermonat eine **Anschubhilfe in Höhe von 20 % der Lohnsumme** eingeführt, die im entsprechenden Referenzmonat 2019 angefallen wäre. Die maximale Gesamtförderhöhe dieser Anschubhilfe beträgt 2 Mio. Euro. Außerdem kann die Veranstaltungs- und Kulturbranche zusätzlich **Ausfall- und Vorbereitungskosten**, die **bis zu 12 Monate vor Beginn der geplanten Veranstaltung angefallen** sind, geltend machen.

Zusätzlich zur Überbrückungshilfe III haben Bund und Länder noch ein **Programm für Härtefallhilfen** aufgelegt. Die Härtefallhilfen sollen es den Ländern ermöglichen, Unternehmen zu unterstützen, die **aufgrund von speziellen Fallkonstellationen** unter den bestehenden Hilfsprogrammen **nicht berücksichtigt** sind, deren wirtschaftliche Existenz aber infolge der Corona-Pandemie bedroht wird. Die Antragstellung und Bewilligung erfolgt bei den jeweiligen Landesstellen. Das **Bundesland legt die notwendigen Angaben** für den Antrag in Anlehnung an die Überbrückungshilfen III **fest**. Auch für die Härtefallhilfen soll die **Antragstellung über den Steuerberater** erfolgen.

3. Nachweis der Pkw-Nutzung für den Investitionsabzugsbetrag

Sowohl der Investitionsabzugsbetrag als auch die daran knüpfende Sonderabschreibung können nur für **Wirtschaftsgüter** geltend gemacht werden, die **zu mindestens 90 % betrieblich genutzt** werden. Den **Anteil der betrieblichen Nutzung eines Pkws**, für den ein Investitionsabzugsbetrag und die Sonderabschreibung geltend gemacht wurden, kann ein Unternehmer **nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**, sondern auch durch andere Beweismittel nachweisen. Während das **Gesetz für die Besteuerung des privaten Nutzungsvorteils explizite Vorgaben** macht (1 %-Regelung oder Fahrtenbuchmethode), gibt es **beim Investitionsabzugsbetrag keine bestimmten gesetzlichen Nachweispflichten**. Der Bundesfinanzhof sieht

Antragsberechtigung für junge Unternehmen erweitert

Wahlrecht bei der Schlussabrechnung zwischen Neustart- und Überbrückungshilfe III

Ausweitung auf Personen- und Kapitalgesellschaften

Unterstützung durch den Steuerberater

neue Anschubhilfe

Geltendmachung von Ausfall- und Vorbereitungskosten

neues Programm für Härtefallhilfen in Eigenregie der Bundesländer

Abzugsbetrag nur für fast ausschließlich betrieblich genutzte Wirtschaftsgüter

keine gesetzlichen Vorgaben für die Form des Nachweises der betrieblichen Nutzung eines Pkws

daher **keinen Grund, ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** als alleinige Nachweismethode für den Investitionsabzugsbetrag **zu erzwingen**. Welche alternativen Nachweise ausreichend sein können, hat der Bundesfinanzhof allerdings offen gelassen.

4. Kleine Mängel rechtfertigen keine Schätzung

Geringfügige Mängel in der Kassenführung eines Imbissbetriebs rechtfertigen **keine über die Auswirkungen dieser Mängel hinausgehenden Hinzuschätzungen**. Das Finanzgericht Münster hat mit dieser Entscheidung einen Betriebsprüfer gestoppt, der **bei der Prüfung kleine Mängel entdeckt** hat, deren Auswirkungen sich auf **rund 100 Euro Differenz beim Betriebsergebnis** summierten. Das nahm der Prüfer zum Anlass, um mit Schätzungen und statistischen Rechnungen den **steuerpflichtigen Gewinn in etwa zu verdreifachen**. Dem Gericht waren die Mängel aber zu geringfügig, um eine Schätzung zu rechtfertigen. Außerdem lagen die ermittelten Ergebnisse innerhalb der amtlichen Richtsätze und die durchgeführten Geldverkehrsrechnungen führten zu Ergebnissen im Rahmen üblicher Unschärfen.

5. Anforderungen an ein Ehegattenarbeitsverhältnis

Für die steuerliche **Anerkennung von Arbeitsverhältnissen mit nahen Angehörigen** kommt es entscheidend darauf an, ob der Vertrag und sonstige Randbedingungen einem **Fremdvergleich standhalten**. Die Anforderungen an entsprechende Nachweise müssen aber im Rahmen bleiben. Was fremde Dritte einander nicht zumuten, müssen sich Angehörige nicht antun, meint der Bundesfinanzhof. **Aufzeichnungen über die Arbeitszeit** (Stundenzettel etc.) **dienen daher lediglich Beweis Zwecken**. Sie sind **für die steuerliche Anerkennung** eines Arbeitsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen aber **nicht zwingend erforderlich**. Somit sind Unklarheiten bei der Wochenarbeitszeit für die steuerliche Anerkennung des Arbeitsverhältnisses unschädlich, wenn die konkrete Arbeitszeit des Angehörigen von den beruflichen Erfordernissen des Arbeitgebers abhängt und Unklarheiten deshalb auf die Eigenart des Arbeitsverhältnisses und nicht auf eine unübliche Gestaltung zurückzuführen sind.

6. Grunderwerbsteuer auch auf Instandhaltungsrücklage

Im Herbst vergangenen Jahres hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass beim Kauf einer Eigentumswohnung der vereinbarte **Kaufpreis** als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer **nicht um die darin enthaltene anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern** ist. Begründet haben die Richter die Entscheidung damit, dass die anteilige **Instandhaltungsrückstellung Teil des Verwaltungsvermögens der Wohnungseigentümergeinschaft** ist und damit nicht zum veräußerbaren Vermögen des Wohnungseigentümers gehört. Da die Finanzämter bisher oft anders vorgegangen sind, haben die obersten Finanzbehörden der Länder angeordnet, die **neue Regelung nur auf Kaufverträge anzuwenden, die nach dem Tag der Veröffentlichung des Urteils** im Bundessteuerblatt abgeschlossen wurden.

alternative Nachweismethoden sind zulässig

geringfügige Mängel sind kein Grund zur Verwerfung der kompletten Kassenführung

Arbeitsverhältnis mit nahen Angehörigen muss Fremdvergleich genügen

kein Zwang zur Führung von Stundenzetteln allein aus steuerlichen Gründen

Instandhaltungsrücklage ist Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer

verschärfte Handhabung richtet sich nach dem Datum des Kaufvertrags