

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

Per E-Mail:

2. November 2020

Umsatzsteuer

Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Sachspenden; Bemessungsgrundlage bei Sachspenden

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Behandlung unverkäuflicher Ware hat in den letzten Monaten eine hohe öffentliche Aufmerksamkeit erfahren. Wir begrüßen ausdrücklich, dass mit dem BMF-Schreiben zur umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung von Sachspenden; Bemessungsgrundlage bei Sachspenden und der geplanten Neuregelung im Abschnitt 10.6. UStAE durch Einfügung des Absatz 1a allgemeinverbindliche Regelungen zu der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Sachspenden getroffen werden sollen und bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Aus Sicht der Wirtschaft sollte es primäres Ziel sein, Sach- und Lebensmittelspenden von Unternehmen zu Zwecken des Gemeinwohls zu fördern. Dabei ist zu beachten, dass die alternative

Vernichtung von Waren kein steuerbarer Vorgang im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist. Folglich sollte auch die umsatzsteuerliche Belastung von Spenden so niedrig wie möglich sein und im Idealfall 0 € oder zumindest nahe 0 € betragen. Dies kann sowohl durch die Anerkennung einer niedrigen Bemessungsgrundlage bei einer Spende oder auch durch Akzeptanz eines Abgabepreises deutlich unter dem Einkaufspreis erreicht werden. Gleichzeitig sollten die getroffenen Regelungen allen Beteiligten ein Höchstmaß an Rechtssicherheit bieten.

Spenden an gemeinnützige Einrichtungen sind nach Art. 16 Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) nicht steuerbefreit. Für Entnahmen und unentgeltliche Zuwendungen ist nach Art. 74 MwStSystRL der Einkaufspreis oder der Selbstkostenpreis zum Zeitpunkt der Umsatzrealisierung anzusetzen. Das deutsche Recht setzt die Steuerbarkeit von Spenden durch § 3 Abs.1b Satz 1 Nr. 3 UStG um. Demnach wird jede andere unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt. Folglich bleibt auch eine Spende ein steuerbarer Vorgang, wenn für die Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands Vorsteuer abgezogen worden ist. Bemessungsgrundlage ist nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG der Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten für den betreffenden bzw. für einen gleichartigen Gegenstand. Nach Abschnitt 10.6 Abs. 1 Satz 2 UStAE entspricht dieser fiktive Einkaufspreis dem Wiederbeschaffungspreis im Zeitpunkt der Entnahme bzw. Spende.

Nachfolgend zeigen wir aus Sicht der Wirtschaft Probleme auf, die im Entwurf des BMF-Schreibens zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Spenden bzw. der Ergänzung des UStAE nicht hinreichend dargestellt sind. Wir würden uns sehr freuen, wenn Sie unsere Anmerkungen im weiteren Abstimmungsprozess berücksichtigen könnten.

Zu den grundsätzlichen Überlegungen des BMF-Schreibens

Die Wirtschaft begrüßt ausdrücklich, dass ausweislich Abschnitt I, 3. Absatz des BMF-Schreibens im Entwurf der Verkauf von Gegenständen weit unter dem ursprünglichen Einkaufspreis keine Sachspende ist und dass in diesem Fall mit Ausnahme von Fällen der Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 UStG - z. B. bei Verkauf an nahestehende Personen) kein fiktiver Einkaufspreis zu ermitteln ist. Die eindeutige Vorgabe, dass **stets das tatsächliche Entgelt nach § 10 Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 UStG die anzuwendende Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist**, trägt erheblich zur Schaffung von Rechtssicherheit bei der verbilligten Abgabe von Waren an gemeinnützige Organisationen bei. Dieses Vorgehen kann bei **durchgängiger Anwendung** durch die zuständigen Finanzbehörden in vielen Fällen eine praktikable Alternativlösung zu einer Sachspende sein.

Dennoch sollte auch die Sachspende selbst mit einer möglichst niedrigen Mehrwertsteuerbelastung verbunden sein und so unbürokratisch wie möglich erfolgen können. Geht man davon

aus, dass eine Mehrwertsteuerbefreiung aufgrund der EU-Rechtsslage nicht möglich ist, sollte deshalb die mehrwertsteuerliche Bemessungsgrundlage so niedrig wie möglich, im Optimalfall 0 € sein. Dies kann z.B. in Fällen hilfreich sein, bei denen vom Empfänger explizit eine Spende gewünscht ist oder ein Verkauf weit unter dem ursprünglichen Einkaufspreis administrativ nicht möglich oder extrem aufwändig ist. Letzteres ist z.B. der Fall, wenn ein Händler unverkäufliche Ware aufgrund zu hoher Transportkosten nicht aus einem Lager zurückholen möchte. Bei einer Bemessungsgrundlage von 0 € könnte dann sogar der Verwalter des Lagers eine Spende vornehmen, ohne ein Steuer- oder gar Steuerhinterziehungsrisiko für den Händler zu kreieren. Dies könnte kurzfristig durch die Berücksichtigung unserer Anmerkungen zur Ergänzung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses in Abschnitt 10.6. Abs. 1a UStAE-E erfolgen. Langfristig sollte auf eine Anpassung der MwStSystRL hingearbeitet werden, durch die Spenden an gemeinnützige Einrichtungen umsatzsteuerfrei gestellt werden.

Zur Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Sätze 1 bis 3:

Wir begrüßen, dass in Abschnitt 10.6 Abs. 1a Satz 1 UStAE-E eine Minderung der Verkehrsfähigkeit als zu berücksichtigender Faktor bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage angesehen wird. Sätze 2 und 3 enthalten Beispielfälle, wann davon bei Lebensmitteln und Waren des Non-Food Bereichs auszugehen ist. Dies ist z.B. bei Lebensmitteln kurz vor dem Mindesthaltbarkeitsdatum (Satz 2) und bei anderen Waren gegeben, die wegen erheblicher Material- oder Verpackungsfehler oder fehlender Marktgängigkeit nicht mehr oder nur noch schwer verkäuflich sind (Satz 3). Nachfolgend werden aber höchst unterschiedliche Schlussfolgerungen aus der eingeschränkten Verkehrsfähigkeit gezogen: Zwar ist die Minderung stets im Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen. Aber nur Lebensmittel kurz vor dem Mindesthaltbarkeitsdatum werden generell als wertlose und ansonsten zu vernichtende Ware eingestuft, für die eine Bemessungsgrundlage von 0 € als zulässig angesehen wird. Hingegen ist bei anderen Waren die Minderung stets im Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen, obwohl bei den in Satz 3 aufgeführten Beispielen die Einschränkungen der Verkehrsfähigkeit zumindest teilweise ebenfalls als erheblich eingestuft werden müssen, z.B. bei einer Falschetikettierung mit fehlerhaften Inhaltsstoffen.

Petition:

Auch Non-Food Artikel mit Mindesthaltbarkeitsdatum wie Kosmetika, Drogerieartikel, pharmazeutische Artikel, Tierfutter oder Bauchemieprodukte wie Silikon oder Beschichtungen etc. sowie Blumen und andere verderbliche Waren sollten mit 0 € angesetzt werden dürfen.

Satz 3:

Satz 3 sieht eine erhebliche Einschränkung der Verkehrsfähigkeit bei Vorjahresware als gegeben an. Diese Beschreibung greift bei den vielen verschiedenartigen Formen der Obsoleszenz zu kurz. Viele Artikel sind als Saisonware nicht erst nach einem Jahr bzw. Jahreswechsel nicht mehr marktgängig. Dies betrifft nicht nur Mode, sondern auch andere Saisonware, z.B. Weihnachts-, Osterartikel oder andere Ware, die zu besonderen Anlässen produziert wird, z.B. Mutter- oder Valentinstag und dabei einem ganz besonderen und einmaligen Trend folgt. Weiterhin sollte Satz 3 auch eine rein marktmäßige Obsoleszenz berücksichtigen. Diese kann z.B. bei Zubehörartikeln eines Drittanbieters, z.B. einer Hülle für ein Mobiltelefon vorliegen, wenn der Basisartikel überraschend aus dem Programm genommen wird und das Zubehör auf keinen anderen Artikel passt.

Petitur:

Die eingeschränkte Marktgängigkeit sollte auch kürzere Produktzyklen als den Jahreswechsel und andere Formen der Obsoleszenz umfassen.

Sätze 4 und 5:

Satz 4 begründet die Anwendung einer im Vergleich zu voll verkehrsfähiger Ware geminderten Bemessungsgrundlage und Satz 5 stellt die Prinzipien zu deren Ermittlung auf. Während es im Grundsatz absolut plausibel ist, die Minderung der Bemessungsgrundlage im Verhältnis zur Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen, kann die Anwendung dieses Prinzips im Einzelfall konfliktbehaftet sein. Sicherlich können die Vielzahl der Konstellationen, die zu einer Minderung der Verkehrsfähigkeit von Waren führen, und darauf aufbauende proportionale Minderungen der steuerlichen Bemessungsgrundlage in einem BMF Schreiben nicht umfassend abgebildet werden. In der Praxis dürfte der Großteil des überschüssigen Warenbestands zwar noch einen gewissen (Rest-)Wert haben, es ist für ein Unternehmen aber oftmals praktisch nicht möglich, den Restwert jedes Artikels einzeln zu bestimmen, z.B. bei kleinteiligen Modeaccessoires, die in großen Mengen abgegeben werden, deren Stil aber nicht mehr der Mode entspricht. Vor diesem Hintergrund halten wir die starke Einschränkung der Anwendung einer Bemessungsgrundlage von 0 € in Satz 5, zweiter Halbsatz für nicht zielführend.

Petitur:

Die Beschränkung von Satz 5 auf Beispiele, wann eine niedrige Bemessungsgrundlage nicht anwendbar ist (S. 6 - 8), halten wir nicht für zielführend. Um Sachspenden zu befördern, sollte eine Formulierung ergänzt werden, durch die die Anwendung einer möglichst niedrigen Bemessungsgrundlage ermöglicht wird, sofern dem nicht schwerwiegende Gründe entgegenstehen. Wir verweisen hierzu auch auf unsere Ausführungen zu Satz 3. Weiterhin plädieren wir für die

Zulassung von pauschalen Bewertungen, da eine Einzelbewertung in vielen Fällen schwierig sein kann.

Satz 6:

Hier wird eine Ausnahme von der eingeschränkten Verkehrsfähigkeit für Neuware ohne Beeinträchtigungen begründet. Diese ist ökonomisch durchaus nachvollziehbar, kann aber in vielen Fällen zur Vernichtung anstelle der Spende von Neuware führen, z. B. wenn bei einer Einfuhr aus einem Drittstaat die Kosten des Rücktransports unverkäuflicher Ware als zu hoch angesehen werden. Denn typischerweise wird bei der Einfuhr der Gegenstände Einfuhrumsatzsteuer fällig, die vom einführenden Unternehmer als Vorsteuer geltend gemacht wird, sodass sie nicht umsatzsteuerfrei gespendet werden können.

Petition:

Es sollte auch bei Neuware ohne jegliche Beeinträchtigung nicht generell von einer uneingeschränkten Verkehrsfähigkeit ausgegangen werden.

Sätze 7 und 8:

In den Sätzen 7 und 8 wird eine Definition der Bemessungsgrundlage im Zusammenhang mit zu vernichtenden Gütern gegeben. Die Intention der Finanzverwaltung ist uns hier nicht klar. Es gibt keine Rechtsgrundlage für die Besteuerung zerstörter Güter, da eine solche Zerstörung keine fiktive Lieferung von Gütern darstellt (Artikel 16 MwStSystRL). Zudem löst eine Vernichtung von Gütern auch keine Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus (Artikel 185 zweiter Absatz MwStSystRL). Aus unserer Sicht kann deshalb nur eine Spende anstelle einer Vernichtung gemeint sein.

Petition:

Satz 7 sollte wie folgt umformuliert werden: „Soll ansonsten zu vernichtende Neuware gespendet werden, ..., führt dies nicht dazu, dass die Neuware ihre Verkaufsfähigkeit vollständig verliert.“

Bezieht sich Satz 7 auf Ware, die anstelle einer Vernichtung gespendet werden soll, stellt er einen Gegensatz zu Satz 5 dar. Denn Satz 5 ermöglicht explizit den Ansatz einer Bemessungsgrundlage von 0 € bei „ansonsten zu vernichtender Ware“. Genau dies wäre aber laut Satz 7 nicht mehr möglich.

Das in Satz 7 angeführte Beispiel der beschädigten Verpackung kann im Übrigen sehr wohl zum vollständigen Verlust der Verkaufsfähigkeit führen. In der Baumarktbranche ist die Verpackung

häufig wesentlicher Bestandteil des Artikels aufgrund der gesetzlichen Verpflichtung zur Bereitstellung bestimmter Informationen wie beispielsweise Gewährleistungsinformationen, Gefahr- gut, Gefahrstoff etc. Wenn nicht sichergestellt sein kann, dass alleine durch den Verlust an Information durch defekte Verpackung alle artikelspezifisch relevanten Informationen zur Verfü- gung gestellt werden, gilt ein Verbot, den Artikel in Umlauf zu bringen. Die Verkaufsfähigkeit ist in Teilen zwingend abhängig von der Unversehrtheit der Verpackung. International ist zusätzlich relevant, dass die Landessprache auf der Verpackung lesbar sein muss. Ist gerade dieser lan- desspezifische Teil beschädigt, ist der Artikel ebenfalls zwingend nicht verkaufsfähig.

Auch das Beispiel der verschmutzten Ware kann branchenabhängig die Verkaufsfähigkeit ent- fallen lassen. Dies gilt etwa für WC-Sitze, die nach einer „Anprobe“ retourniert werden. Während sich Kleidung durch Waschen wieder in einen hygienischen Ursprungszustand versetzen lässt, ist dies in weiten Teilen eines Baumarkt-Sortimentes nicht möglich. Darunter fallen etwa alle Trinkwasser führenden Sortimente wie beispielsweise Armaturen, Boiler aber auch andere Arti- kel, die mit Lebensmitteln in Berührung kommen (Grills und deren Zubehör...). Der Vergleich zu den Textilien, wie einer Grillschürze, ist nicht möglich.

Petitur:

Bei ansonsten zu vernichtender Ware sollte eine Bemessungsgrundlage von 0 € maßgeblich sein. Satz 8 kann in diesem Fall entfallen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Brigitte Neugebauer

BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Dr. Monika Wünnemann

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Sabine Weber

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Jochen Bohne

Markus Kunz

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E.V.

Ralph Brügelmann

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber