

Bundesministerium der Finanzen
Herrn MR Frank van Nahmen
Vertreter Unterabteilungsleiterin III C
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

per E-Mail: IIC2@bmf.bund.de

Kürzel
Me/DE – S 13/20

Telefon
+49 30 27876-520

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
ebert@dstv.de

Datum
29.10.2020

Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Sachspenden; Bemessungsgrundlage bei Sachspenden - Entwurf eines BMF-Schreibens

Sehr geehrter Herr van Nahmen,

gern nimmt der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) zu oben genanntem Entwurf des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) Stellung. Wir begrüßen, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

A. Vorwort

Unternehmer, die Waren spenden, laufen Gefahr, damit der Umsatzbesteuerung zu unterliegen. Schließlich stellen Sachspenden eine unentgeltliche Zuwendung dar, die einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist. Sachspenden unterliegen gem. § 3 Abs. 1b UStG der Umsatzsteuer; vorausgesetzt die Ware hat zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt.

Dieser Grundsatz lässt sich aufgrund der Restriktionen des europaweit einheitlichen Mehrwertsteuersystems nicht aufheben. Umso erfreulicher war, dass Bund und Länder bereits 2012 dennoch einen Weg gefunden haben, für Lebensmittelspenden an Tafeln oder sonstige Einrichtungen für Bedürftige keine Mehrwertsteuer zu erheben. Stellschraube war die für die Höhe der Umsatzsteuer maßgebliche Bemessungsgrundlage. Für begrenzt haltbare Lebensmittel sollte demnach der Wert nach Ladenschluss – also die Bemessungsgrundlage –

regelmäßig Null Euro betragen. Auf diese Weise fällt keine Umsatzsteuer an ([Mitteilung der Bundesregierung v. 11.10.2012](#)). Diesen Leitgedanken griff auch die OFD Niedersachsen in ihrer entsprechenden Verfügung v. 09.02.2016 auf.

Der DStV begrüßt aufgrund der hohen Praxisrelevanz das Ansinnen des BMF, nunmehr eine bundeseinheitlich geregelte Klarstellung im Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) zu verankern.

B. Umsatzsteuerliche Beurteilung von Sachspenden

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach den Grundsätzen des Abschn. 10.6 Abs. 1 UStAE soll künftig zu berücksichtigen sein, ob Gegenstände zum Zeitpunkt der unentgeltlichen Wertabgabe aufgrund ihrer Beschaffenheit nicht mehr oder nur noch eingeschränkt verkehrsfähig sind (Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 1 UStAE-E).

1. Lebensmittelspenden; Abschn. 10.6 Abs. 1a Sätze 2 und 5 UStAE-E

Bei Lebensmitteln soll von einer eingeschränkten Verkehrsfähigkeit auszugehen sein, wenn diese kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums stehen oder die Verkehrsfähigkeit als Frischware wegen Mängeln nicht mehr gegeben ist (Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 2 UStAE-E). Werden Lebensmittel gespendet, soll dann eine im Vergleich zu noch verkehrsfähiger Ware geminderte Bemessungsgrundlage angesetzt werden. Die Minderung soll im Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen sein. Ein Ansatz von **0 €** soll **nur** bei „**wertloser oder ansonsten zu vernichtender Ware**“ in Betracht kommen. Exemplarisch hierfür werden (nur) Lebensmittel kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums aufgeführt. (Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 4 f. UStAE-E).

Es ist erfreulich, dass explizit Regelungen zu Lebensmittelspenden aufgenommen werden sollen. Um Fragen aus der Praxis proaktiv zu begegnen, wären weitere Klarstellungen wünschenswert. So lassen die geplanten Ausführungen offen, in welchen weiteren Fällen von „*wertloser oder ansonsten zu vernichtender Ware*“ auszugehen ist. Relevant ist dies etwa bei Lebensmittelspenden, die kein ausgezeichnetes Mindesthaltbarkeitsdatum haben. Ein typisches Beispiel könnten Backwaren sein.

Es liegt in der Natur der Sache, dass Lebensmittel auch im Falle einer Spende noch verzehrfähig sein müssen. Die angedachte Formulierung könnte dazu führen, dass solche Lebensmittelspenden nicht als „wertlos“ oder als „zu vernichten“ im Sinne des Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 5 UStAE-E qualifiziert werden. Gegen eine Wertlosigkeit könnte etwa der Umstand sprechen, dass einige Bäckereien Ware vom Vortag mit 50%igem Preisnachlass anbieten. Geben Bäckereien Backwaren unentgeltlich ab, müssten sie daher künftig womöglich mit einer Umsatzsteuerpflicht rechnen.

Es ist zu befürchten, dass regelmäßig Spendende folglich ihr Engagement einstellen. Dies dürfte nicht im Interesse der Finanzverwaltung sein.

Auch die OFD Niedersachsen scheint dies seinerzeit erkannt zu haben. So führt sie explizit aus, dass die Bemessungsgrundlage nicht nur bei Lebensmitteln kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums gegen 0 € tendiere. Vielmehr gelte Gleiches auch für Frischwaren wie Obst und Gemüse, die nicht mehr verkäuflich seien.

Petition: Um eine Umsatzsteuerbelastung bei Lebensmittelspenden (unabhängig vom Ausweis eines Mindesthaltbarkeitsdatums) zu vermeiden, sollte, wie seinerzeit die OFD Niedersachsen, das BMF-Schreiben klarstellen, dass für nicht mehr verkäufliche Frischwaren ebenfalls eine Bemessungsgrundlage von 0 € anzunehmen ist.

2. Sachspenden; Abschn. 10.6 Abs. 1a Sätze 3 ff. UStAE-E

Bei Sachspenden soll die Verkehrsfähigkeit entsprechend Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 3 UStAE-E eingeschränkt sein, wenn sie aufgrund von erheblichen Material- oder Verpackungsfehlern oder fehlender Marktgängigkeit (z. B. Vorjahresware) nicht mehr oder nur noch schwer verkäuflich sind. Als Material- oder Verpackungsfehler werden Befüllungsfehler, Falschetikettierung oder beschädigte Retouren genannt. **Keine** eingeschränkte Verkehrsfähigkeit soll hingegen vorliegen, wenn Neuware ohne jegliche Beeinträchtigung aus wirtschaftlichen oder logistischen Gründen aus dem Warenverkehr ausgesondert werden (Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 6 UStAE-E).

Liegt beispielsweise eine falsch etikettierte Shampooflasche vor, kann diese nicht mehr in den normalen Einzelhandelsverkauf überführt werden, wenngleich das Shampoo selbst keine Mängel aufweist. Das Entwurfsschreiben stellt bislang nicht eindeutig klar, ob für diese Fälle im Falle

einer Spende gleichfalls eine Bemessungsgrundlage von 0 € angesetzt werden darf. Vielmehr sei danach die Minderung im Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit vorzunehmen.

Dies dürfte in der Praxis zu **streitanfälligen Diskussionen** führen. Insbesondere die Abgrenzung, wann Neuware aus wirtschaftlichen oder logistischen Gründen ausgesondert wird, dürfte nicht rechtssicher festgesellt werden können. Es steht folglich zu befürchten, dass Unternehmer künftig auf die Produktspende verzichten.

Petition: Klarstellend sollte das BMF-Schreiben in Abschn. 10.6 Abs. 1a Satz 5 UStAE dahingehen ergänzt werden, dass erhebliche Material- oder Verpackungsfehler oder eine fehlende Marktgängigkeit gleichfalls Regelbeispiele dafür sind, dass die Waren wertlos oder ansonsten zu vernichten wären. Nur dann würde Klarheit herrschen, dass diese mit einer Bemessungsgrundlage von 0 € der Umsatzbesteuerung unterliegen.

3. Vernichtung von Neuwaren; Abschn. 10.6 Abs. 1a Sätze 7 und 8 UStAE-E

Der Entwurf der Verwaltungsanweisung enthält Hinweise zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Fälle, in denen Waren vernichtet werden. Als Beispiele werden unter anderem Fälle angeführt, in denen Verpackungen beschädigt oder Waren verschmutzt sind.

Die Vernichtung von Waren stellt jedoch keinen entgeltlichen Vorgang dar. Auch liegt keine unentgeltliche Wertabgabe i.S.d. § 3 Abs. 1b UStG vor. Die **Vernichtung von Waren** ist vielmehr **nicht steuerbar**. Die Frage nach der Höhe der Bemessungsgrundlage stellt sich daher nicht. Hinweise zu ihrer Ermittlung widersprechen daher der Rechtssystematik.

Denkbar wäre, dass sich Abschn. 10.6 Abs. 1a Sätze 7 und 8 UStAE-E nicht auf Fälle beziehen soll, in denen Neuware „vernichtet“ wird, sondern auf Situationen, in denen Neuware gespendet wird, anstatt sie zu vernichten.

Petition: Abschn. 10.6 Abs. 1a Sätze 7 und 8 UStAE-E enthält Hinweise zur Bemessungsgrundlage eines Vorgangs, der nicht steuerbar ist. Dies führt zu einem rechtssystematischen Widerspruch. Die Formulierung sollte dringend überprüft und rechtskonform angepasst werden.

Wir freuen uns, auch weiterhin mit Ihnen im fachlichen Austausch zu bleiben. Gern stehen wir für
weitere Erörterungen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Geschäftsführerin)

gez.
Daniela Ebert LL.M.
(Referatsleiterin Steuerrecht)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften, in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
