

CORONA-KRISE

STEUERLICHE BEHANDLUNG VON

HILFELEISTUNGEN IN DER KRISE

MERKBLATT NR. 1949.3 | 05 | 2020

INHALT

- 1 Einleitung
- 2 Spenden
 - 2.1 Sonderkonto
 - 2.2 Treuhandkonto
 - 2.3 Zuwendungen über Konto eines Dritten
3. **Steuerbegünstigte Körperschaften**
 - 3.1 Spendenaktionen von steuerbegünstigten Körperschaften
 - 3.2 Maßnahmen von steuerbegünstigten Körperschaften
 - 3.3 Personal- und Sachmittelgestellung
 - 3.4 Verluste aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb
 - 3.5 Übungsleiter- und Ehrenamtszuschläge
4. **Unternehmer**
 - 4.1 Sponsoring-Maßnahmen
 - 4.2 Unterstützungsleistungen
 - 4.3 Unentgeltliche Bereitstellung
5. **Arbeitnehmer**
6. **Aufsichtsräte**
7. **Schenkung**
8. **Fazit**

1. EINLEITUNG

In seinem Schreiben vom 19. März 2020 hatte das Bundesministerium der Finanzen bereits umfangreiche steuerliche Erleichterungen bekannt gegeben, um die Folgen der Corona-Pandemie abzufedern. Die Krise selbst lässt sich allerdings nur durch ein gesamtgesellschaftliches Engagement bewältigen. Nur so kann die Pandemie eingedämmt werden, ohne einzelne Betroffene außen vor zu lassen. Um dieses Engagement von Unternehmen sowie Bürgern und Bürgerinnen zu würdigen, wurden weitere Maßnahmen am 09.04.2020 seitens des BMF veröffentlicht.¹ Die hier beschlossenen steuerlichen Erleichterungen finden auf alle Maßnahmen Anwendung, die zur Bewältigung der Krise sowie zur Unterstützung von Betroffenen unternommen werden.

¹ BMF, Schr. v. 09.04.2020, IV C 4 – S 2223/19/10003:003, BStBl. I.

ACHTUNG Sämtliche nachfolgende Regelungen gelten für alle Unterstützungsleistungen, die im Zeitraum vom 01.03.2020 bis 31.12.2020 geleistet werden.

2. SPENDEN

Um Spenden gem. § 10b bzw. § 34g EStG steuerlich zu berücksichtigen, wird grundsätzlich eine Zuwendungsbestätigung benötigt. Eine Ausnahme existiert hier u. a. dann, wenn die Zuwendung 200 € nicht übersteigt.

2.1 Sonderkonto

Diese Ausnahmeregelung greift nunmehr auch bei allen Spenden, die im Zusammenhang mit der Corona-Krise erfolgen und eingezahlt werden auf ein Sonderkonto von

- inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts),
- inländischen öffentlichen Dienststellen (z. B. Schulen) oder
- einem amtlich anerkannten inländischen Verband der freien Wohlfahrtspflege einschl. seiner Mitgliedsorganisationen (z. B. Deutsches Rotes Kreuz, Caritas, Diakonie).

Als Nachweis genügt hier nach § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 Bu. a) EStDV ein Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts.

PRAXISTIPP Als Buchungsbestätigung kann der Kontoauszug, der Lastschriftinzugsbeleg oder ein Ausdruck aus dem Online-Banking herangezogen werden.

Dieser vereinfachte Zuwendungsnachweis findet auch Anwendung, sofern die Spende auf ein anderes Konto des Zuwendungsempfängers geleistet wird, bis dieser ein separates Sonderkonto eingerichtet hat (§ 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 Bu. b) EStDV).

2.2 Treuhandkonto

Möglich ist auch, dass eine Zuwendung über ein als Treuhandkonto geführtes Konto eines Dritten auf das Sonderkonto eingezahlt wird. In einem solchen Fall ist folgender Nachweis zu erbringen:

1. Nachweis des Bareinzahlungsbeleges oder die Buchungsbestätigung der Bank des Zuwendenden und
2. eine Kopie des Bareinzahlungsbelegs oder Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Dritten.

2.3 Zuwendungen über Konto eines Dritten

Eine weitere Besonderheit gilt gem. § 50 Abs. 5 EStDV bei pandemiebedingten Zuwendungen an

- inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts,
- inländische öffentliche Dienststellen,
- eine steuerbefreite Körperschaft gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG,
- Personenvereinigungen oder
- Vermögensmassen.

Sofern die Zuwendung über das Konto eines Dritten geleistet wird, genügt als Nachweis eine auf den jeweiligen Zuwendenden ausgestellte Zuwendungsbestätigung des Zuwendungsempfängers, wenn

- das Konto des Dritten als Treuhandkonto geführt wird, die Zuwendung an den Zuwendungsempfänger weitergeleitet wird und
- der Zuwendungsempfänger eine Liste mit den einzelnen Zuwendungen sowie Zuwendungssummen erhält.

HINWEIS Trotz des vereinfachten Zuwendungsnachweises müssen die Nachweise auf Anfrage der Finanzbehörde vorgelegt werden. Daher sollten diese bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung dringend aufbewahrt werden.

3. STEUERBEGÜNSTIGTE KÖRPERSCHAFTEN

3.1 Spendenaktionen von steuerbegünstigten Körperschaften

Steuerbegünstigte Körperschaften sind gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG solche, die „nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen“. Grundsätzlich gilt hier nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO, dass eine Mittelverwendung lediglich für satzungsmäßige Zwecke möglich ist. Daher wurde folgende Vorgehensweise beschlossen, sofern steuerbegünstigte Körperschaften Spendenaktionen durchführen und hier Zuwendungen für Zwecke erhalten, die nicht gem. der Satzung gefördert werden:

Für die Steuerbegünstigung der Körperschaft ist es unschädlich, wenn die Mittel ohne entsprechende Änderung der Satzung für den angegebenen Zweck durch die Körperschaft selbst verwendet werden. Sofern mildtätige Zwecke unterstützt werden, ist die Körperschaft verpflichtet, eine Bedürftigkeitsprüfung selbst vorzunehmen. Werden finanzielle Hilfen gestellt, wird eine Glaubhaftmachung der Hilfsbedürftigkeit gefordert.

Bei folgenden Punkten wird eine Hilfsbedürftigkeit stets unterstellt, weshalb keine Prüfung oder Dokumentation notwendig ist:

- Einkaufshilfen für Personen in häuslicher Quarantäne/gefährdete Personenkreise,
- kostenlose Zurverfügungstellung von Lebensmitteln/Einkaufsgutscheinen,
- Hilfe für Obdachlose.

ACHTUNG Unterstützungsleistungen an nicht gemeinnützige oder mildtätige Zwecke sind nicht begünstigt.

Die Steuerbegünstigung ist ebenfalls nicht gefährdet, wenn die Spenden an eine steuerbegünstigte Körperschaft oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Unterstützung Betroffener weitergeleitet wird.

HINWEIS Hier muss in der Zuwendungsbestätigung explizit auf die Sonderspendenaktion hingewiesen werden.

3.2 Maßnahmen von steuerbegünstigten Körperschaften

Um jegliche Hilfsmaßnahmen zu fördern, sind auch folgende Maßnahmen für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft ohne entsprechende Satzungsänderung unschädlich:

- Verwendung bereits vorhandener Mittel, die keine anderweitige Bindungswirkung haben,
- Überlassung von Personal und Räumlichkeiten,
- Einkaufsdienste für betroffene Personen,
- Erstattung von Kosten für Einkaufs- oder Botendienste an die Mitglieder der Körperschaft.

Dies gilt immer dann, wenn damit die Folgen der Krise gemildert bzw. bekämpft werden sollen.

Werden von der Corona-Krise Betroffene unterstützt, kann die Körperschaft vorhandene Mittel auch an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle weiterleiten. Auch hier ist die Steuerbegünstigung gem. § 58 Nr. 2 AO nicht gefährdet.

3.3 Personal- und Sachmittelgestellung

Werden Personal, Räumlichkeiten, Sachmittel oder andere Leistungen entgeltlich an z. B. Krankenhäuser oder Alten- und Pflegeheime zur Verfügung gestellt, kann diese Betätigung sowohl ertrag- als auch umsatzsteuerlich dem Zweckbetrieb nach § 65 AO zugeordnet werden. Hierbei spielt der laut Satzung steuerbegünstigte Zweck keine Rolle.

HINWEIS Die Überlassung kann unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 14, 16, 18, 23 und 25 UStG als eng verbundener Umsatz der steuerbegünstigten Einrichtungen untereinander umsatzsteuerfrei sein. Dies gilt allerdings nicht für Überlassungen an bzw. von anderen Unternehmen.

3.4 Verluste aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb

Erzielt eine steuerbegünstigte Körperschaft aufgrund der Krise bis zum 31.12.2020 Verluste im steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb oder der Vermögensverwaltung, kann ein Ausgleich erfolgen. Ein solcher Ausgleich gefährdet die Steuerbegünstigung nicht, wenn dieser mit Mitteln des ideellen Bereichs, Gewinnen aus Zweckbetrieben, Erträgen aus der Vermögensverwaltung oder Gewinnen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben erfolgt.

3.5 Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale

Ist eine Ausübung der eigentlichen Tätigkeit aufgrund der Corona-Krise nicht mehr möglich, erfolgt keine gemeinnützigkeitsrechtliche Beanstandung, wenn die Übungsleiterpauschale (§ 3 Nr. 26 EStG) bzw. die Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr. 26a EStG) weiterhin durch die Körperschaft geleistet wird.

4. UNTERNEHMER

4.1 Sponsoring-Maßnahmen

Von Sponsoring-Maßnahmen spricht man immer dann, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen anstrebt. Werden solche Maßnahmen nunmehr zur Unterstützung für von der Krise betroffenen Personen durchgeführt, sind diese nach den Maßgaben des BMF-Schreibens vom 18.02.1998 als Betriebsausgaben abzugsfähig.²

4.2 Unterstützungsleistungen

Während der Krise besteht die Möglichkeit, dass Geschäftspartner eines Unternehmers ebenfalls unmittelbar und nicht unerheblich negativ betroffen sind. Werden hier zur Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen vom Unternehmer aus dem Betriebsvermögen unentgeltlich Leistungen erbracht, können diese als Betriebsausgaben abgezogen werden. Hierbei findet § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG keine Anwendung.

ACHTUNG Der Abzug als Betriebsausgabe kommt nur in Betracht, sofern die Leistungen in einem angemessenen Umfang erfolgen.

Gleiches gilt im Übrigen auch für die Zuwendung von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen aus einem inländischen Betriebsvermögen an von der Krise betroffene bzw. damit befasste Unternehmen sowie Einrichtungen (z.B. Krankenhäuser). Hierbei darf es sich allerdings nicht um Geldleistungen handeln.

HINWEIS Jegliche Zuwendungen des Unternehmers sind beim Empfänger als Betriebseinnahmen anzusetzen. Die Bewertung erfolgt dabei gem. § 6 Abs. 4 EStG mit dem gemeinen Wert.

4.3 Unentgeltliche Bereitstellung

Wird medizinischer Bedarf oder Personal unentgeltlich überlassen, wird auf die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe verzichtet. Dies gilt für Überlassungen des Unternehmens an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz leisten. Hierunter fallen u.a. Krankenhäuser, Arztpraxen, Alten-/Pflegeheime etc.

5. ARBEITNEHMER

Ebenfalls besteht die Möglichkeit, dass sich Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen engagieren wollen. Dies kann u. a. in der Form erfolgen, dass diese auf Teile des Arbeitslohns oder auf angesammelte Wertguthaben verzichten. Sofern der Arbeitgeber diese Werte auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung i. S. d. § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG einzahlt, erfolgt keine Besteuerung dieses Lohnanteils. Hierbei ist aber wichtig, dass der Arbeitgeber die Spende auch tatsächlich leistet und dies auch dokumentiert.

HINWEIS Ein Wertguthaben liegt dann vor, wenn Arbeitsentgelt eines Arbeitnehmers nach einer entsprechenden Vereinbarung angespart und verzinst wird. Dieses kann bei einer Freistellung oder bei Teilzeit an den Arbeitnehmer wieder ausbezahlt werden.

Der Verzicht ist im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 LStDV) und nicht in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben.

PRAXISTIPP Auf eine Aufzeichnung im Lohnkonto kann verzichtet werden, sofern der Arbeitnehmer den Verzicht erklärt und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen wird.

Eine Berücksichtigung des Gehaltsverzichts als Spende in der Steuererklärung des Arbeitnehmers ist ausgeschlossen. Andernfalls würde hier eine doppelte Begünstigung durch die Steuerfreiheit einerseits und die Berücksichtigung als Sonderausgabe andererseits vorliegen.

6. AUFSICHTSRÄTE

Ebenfalls kommt es zu keiner Besteuerung, sofern Aufsichtsratsmitglieder vor Fälligkeit oder Auszahlung auf Teile ihrer Vergütung verzichten. Sofern dieser Verzicht ebenfalls auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung gezahlt wird, findet § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG auf diesen Anteil keine Anwendung.

Aufseiten der Körperschaft liegen aber in jedem Fall Aufsichtsratsvergütungen vor. Eine Umwandlung in eine Spende kommt nicht in Betracht. Daher greift § 10 Nr. 4 KStG trotz Verzichts auf die gesamte Vergütung.

7. SCHENKUNG

Sofern Zuwendungen als Schenkungen erfolgen, kann eine Steuerbefreiung gewährt werden. Hierfür müssen die Voraussetzungen des § 13 ErbStG erfüllt sein.

8. FAZIT

Durch die beschlossenen Maßnahmen wurden Anreize zur Unterstützung und Durchführung von Hilfsleistungen geschaffen. Diese Maßnahmen sind sinnvoll, damit das Engagement der Bevölkerung gewürdigt und nicht durch steuerliche Belastungen negativ behaftet wird.

² BMF, Schr. v. 18.02.1998, IV B 2 – S 2144 – 40/98/IV B 7 – S 0183–62/98, BStBl. I 1998, 212.