Bundesministerium
der Finanzen

G7 GERMANY
2022

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT

E-MAIL

DATUM 17. März 2022

BETREFF **Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten**

GZ **IV C 4 - S 2223/19/10003 :013**

DOK **2022/0226401**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der Krieg in Europa zerstört Städte und Dörfer. Er bringt Tod und Vertreibung. Weltweit engagieren sich Staaten, Menschen und Unternehmen für die Demokratie in der Ukraine. Auch Deutschland hilft: Die vielen aus der Ukraine in der EU Ankommenden erfahren persönliche und finanzielle Unterstützung von Bürgerinnen und Bürgern und auch von Unternehmen. Die humanitäre Unterstützung der im Krisengebiet Bleibenden hilft der Demokratie in der Ukraine. Die nachfolgenden Verwaltungsanweisungen dienen der Anerkennung des gesamtgesellschaftlichen Engagements.

Sie gelten für die nachfolgenden Maßnahmen, die vom 24. Februar 2022 bis zum 31. Dezember 2022 durchgeführt werden.

I. Spenden

1. Nachweis steuerbegünstigter Zuwendungen

Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Zuwendungen, die bis zum 31. Dezember 2022 zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf ein dafür eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt oder bis zur Einrichtung des Sonderkontos

auf ein anderes Konto der genannten Zuwendungsempfänger eingezahlt werden, der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes (z. B. der Kontoauszug, Lastschrifteinzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking). Wird die Zuwendung über ein als Treuhandkonto geführtes Konto eines Dritten auf eines der genannten Sonderkonten eingezahlt, genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Zuwendenden zusammen mit einer Kopie des Bareinzahlungsbelegs oder der Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Dritten (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 EStDV).

Bei Zuwendungen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten, die bis zum 31. Dezember 2022 über ein Konto eines Dritten an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, an eine inländische öffentliche Dienststelle oder an eine nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse geleistet werden, genügt als Nachweis eine auf den jeweiligen Zuwendenden ausgestellten Zuwendungsbestätigung des Zuwendungsempfängers, wenn das Konto des Dritten als Treuhandkonto geführt wurde, die Zuwendungen von dort an den Zuwendungsempfänger weitergeleitet wurden und diesem eine Liste mit den einzelnen Zuwendenden und ihrem jeweiligen Anteil an der Zuwendungssumme übergeben wurde (§ 50 Absatz 5 EStDV).

Die für den Nachweis jeweils erforderlichen Unterlagen sind vom Zuwendenden auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen und im Übrigen bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren (§ 50 Absatz 8 EStDV).

2. Spendenaktionen von steuerbegünstigten Körperschaften zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten

Einer steuerbegünstigten Körperschaft ist es grundsätzlich nicht erlaubt, Mittel für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden, die sie nach ihrer Satzung nicht fördert (§ 55 Absatz 1 Nummer 1 AO). Ruft eine steuerbegünstigte Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine hier in Betracht kommenden Zwecke, wie insbesondere mildtätige Zwecke, verfolgt (z. B. Sportverein, Musikverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), zu Spenden zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf und kann sie die Spenden nicht zu Zwecken verwenden, die sie nach ihrer Satzung fördert, gilt Folgendes:

Es ist unschädlich für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine z. B. mildtätigen Zwecke fördert oder regional gebunden ist, wenn sie Mittel, die sie in Sonderaktionen für die Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten erhalten hat, ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung unmittelbar

selbst für den angegebenen Zweck verwendet. In entsprechender Anwendung der Nummer 12 des AEAO zu § 53 AO kann bei vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf den Nachweis der Hilfebedürftigkeit verzichtet werden.

Es ist nach § 58 Nummer 1 AO ferner unschädlich, wenn die Spenden beispielsweise entweder an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten weitergeleitet werden. Die steuerbegünstigte Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden bescheinigen, die sie für Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten erhält und verwendet. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

II. Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten

Neben der Verwendung der eingeworbenen Spendenmittel (Abschnitt I.) ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn sie sonstige bei ihr vorhandene Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, ohne Änderung der Satzung zur unmittelbaren Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten einsetzt. Gleiches gilt für die Überlassung von Personal und von Räumlichkeiten. In entsprechender Anwendung der Nummer 12 des AEAO zu § 53 AO kann bei vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf den Nachweis der Hilfebedürftigkeit verzichtet werden.

Werden beispielsweise vorhandene Mittel an andere steuerbegünstigte Körperschaften, die mildtätige Zwecke verfolgen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten stehen, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zu diesem Zweck weitergeleitet, ist dies nach § 58 Nummer 1 AO unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft.

III. Vorübergehende Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine

1. Vorübergehende Unterbringung in Einrichtungen steuerbegünstigter Körperschaften, die ausschließlich dem satzungsmäßigen Zweck der Körperschaft dienen (einschließlich Zweckbetriebe und Vermögensverwaltung)

Zweckbetriebe sind auch Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen (§ 68 Nummer 1 Buchtstabe c AO).

Finden auf Leistungen dieser Einrichtungen besondere steuerliche Vorschriften Anwendung (z. B. Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 18, 23 bzw. 24 UStG oder Umsatzsteuerermäßigung nach § 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG), werden sie auch auf die Leistungen im Zusammenhang mit der vorübergehenden Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine angewendet.

2. Vorübergehende Unterbringung in zum Vermögensbereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gehörenden Einrichtungen

Die entgeltliche vorübergehende Unterbringung ist ohne Prüfung, ob ein Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (BgA) vorliegt, dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen.

Bei Unterbringung in Einrichtungen eines BgA richtet sich die steuerliche Behandlung grundsätzlich nach den allgemeinen steuerlichen Vorschriften. Handelt es sich um einen steuerbegünstigten BgA, sind die Ausführungen unter Ziffer 1. zu beachten.

Die vorübergehende Nutzung von zu einem BgA gehörenden Betriebsvermögen zugunsten der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten führt aus Billigkeitsgründen nicht zu einer gewinnwirksamen Überführung ins Hoheitsvermögen und somit nicht zur Aufgabe des BgA. Für die Zeitspanne bis zur (Wieder-) Nutzung der Unterbringungsmöglichkeit zu ihrem ursprünglichen Zweck (z. B. als Sporthalle) ist das Einkommen des BgA aber insoweit mit Null anzusetzen. Ein tatsächlicher Verlustausgleich des BgA durch die juristische Person des öffentlichen Rechts für diese Zeitspanne ist nicht als Zugang zum steuerlichen Einlagekonto zu behandeln. In der Zeit der „Nullstellung“ wird im Übrigen auch kein Steuertatbestand des § 20 Absatz 1 Nummer 10 Buchstabe b EStG realisiert.

IV. Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen

Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme

Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten sind nach den Maßgaben des BMF-Schreibens vom 18. Februar 1998 (BStBl I Seite 212) zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen. Aufwendungen des sponsernden Steuerpflichtigen sind danach Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u. a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z. B. auf Bitte um Unterstützung durch die Gemeinde, durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen, Internet usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht.

V. Lohnsteuer

Arbeitslohnspende

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens

a) zugunsten einer steuerfreien Beihilfe und Unterstützung des Arbeitgebers an vom Krieg in der Ukraine geschädigte Arbeitnehmer des Unternehmens oder Arbeitnehmer von Geschäftspartnern oder

b) zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung i. S. d. § 10b Absatz 1 Satz 2 EStG,

bleiben diese Lohnteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsauflage erfüllt und dies dokumentiert. Unter den Begriff des Unternehmens fallen auch mit dem Arbeitgeber verbundene Unternehmen i. S. d. § 15 AktG.

Als Verzicht gilt auch die teilweise Lohnverwendung eines Beamten, Richters, Soldaten oder Tarifbeschäftigten auf den gesetzlich oder tarifvertraglich zustehenden Arbeitslohn im Sinne des vorstehenden Absatzes wenn der Arbeitgeber die Verwendungsauflage erfüllt und dies dokumentiert.

Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 LStDV). Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn stattdessen der Arbeitnehmer seinen Verzicht schriftlich erteilt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist.

Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 EStG) anzugeben.

Die steuerfrei belassenen Lohnteile dürfen in der Einkommensteuerveranlagung nicht als Spende berücksichtigt werden.

VI. Aufsichtsratsvergütungen

Verzichtet ein Aufsichtsratsmitglied vor Fälligkeit oder Auszahlung auf Teile seiner Aufsichtsratsvergütung, so gilt Abschnitt V. sinngemäß. Da es sich auf Seiten der Gesellschaft gleichwohl um Aufsichtsratvergütungen und nicht um Spenden handelt, bleibt die Anwendung des § 10 Nummer 4 KStG davon unberührt.

VII. Umsatzsteuer

1. Steuerbegünstigte Körperschaften

Stellen steuerbegünstigte Körperschaften i. S. d. § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG entgeltlich Personal, Räumlichkeiten, Sachmittel oder andere Leistungen in Bereichen zur Verfügung, die für die Bewältigung der Auswirkungen und Folgen des Krieges in der Ukraine notwendig sind, wird es nicht beanstandet, wenn diese Betätigungen sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich dem Zweckbetrieb i. S. d. § 65 AO zugeordnet werden. Dies gilt unabhängig davon, welchen steuerbegünstigten Zweck die jeweilige Körperschaft, die Personal, Räumlichkeiten, Sachmittel oder andere Leistungen zur Verfügung stellt, satzungsmäßig verfolgt.

2. Umsatzsteuerbefreiung für die Überlassungen von Sachmitteln und Räumen sowie von Personal

Die umsatzsteuerbaren Überlassungen von Sachmitteln und Räumen sowie von Personal sind unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nummer 14, 16, 18, 23 und 25 UStG als eng verbundene Umsätze umsatzsteuerfrei, soweit diese zwischen steuer-

begünstigten Einrichtungen erfolgen, deren Umsätze jeweils nach derselben Vorschrift befreit sind.

Es wird nicht beanstandet, dass umsatzsteuerliche Vorschriften (z. B. Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 18, 23, 24 bzw. 25 UStG oder Umsatzsteuerermäßigung nach § 12 Absatz 2 Nummer 8 UStG), die auf vergleichbare Leistungen der jeweiligen Einrichtung an andere Leistungsempfänger (z. B. Obdachlose) bereits Anwendung finden, auch auf Leistungen dieser Einrichtung, die der Betreuung und Versorgung von Kriegsflüchtlingen dienen, angewendet werden, wenn Entgelte dafür aus öffentlichen Kassen oder von anderen steuerbegünstigten Körperschaften gezahlt werden.

3. Unentgeltliche Bereitstellung von Gegenständen oder Personal

Bei der unentgeltlichen Bereitstellung von Gegenständen und Personal für humanitäre Zwecke durch Unternehmen an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Auswirkungen und Folgen bei den vom Krieg in der Ukraine Geschädigten leisten, wie insbesondere Hilfsorganisationen, Einrichtungen für geflüchtete Menschen und zur Versorgung Verwundeter sowie weitere öffentliche Institutionen, wird von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe im Billigkeitswege abgesehen.

Beabsichtigt ein Unternehmer bereits beim Leistungsbezug, die Leistungen ausschließlich und unmittelbar für die genannten Zwecke zu verwenden, sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG im Billigkeitswege entgegen Abschn. 15.15 Absatz 1 UStAE zu berücksichtigen. Die folgende unentgeltliche Wertabgabe wird nach dem vorangegangenen Absatz im Billigkeitswege nicht besteuert.

4. Vorsteuerabzug bei Nutzungsänderung

Bei Nutzungsänderungen von Räumlichkeiten von Unternehmen der öffentlichen Hand wird gemäß § 163 AO aus sachlichen Billigkeitsgründen von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 Absatz 9a UStG und einer Vorsteuerkorrektur nach § 15a UStG abgesehen, wenn und soweit der Sachverhalt in einer unentgeltlichen Nutzung zur Bewältigung der Auswirkungen und Folgen des Kriegs in der Ukraine begründet ist. Diese Regelung ist auch auf Vorsteuern aus laufenden Kosten

anzuwenden. Die Billigkeitsregelung ist auf in privater Rechtsform betriebene Unternehmen der öffentlichen Hand entsprechend anzuwenden.

5. Unentgeltliche Überlassung von Wohnraum

Von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe und einer Vorsteuerkorrektur nach § 15a UStG wird im Billigkeitswege ebenfalls abgesehen, wenn private Unternehmen Unterkünfte, die für eine umsatzsteuerpflichtige Verwendung vorgesehen waren (Hotelzimmer, Ferienwohnungen o. ä.), unentgeltlich Personen zur Verfügung stellen, die aufgrund des Kriegs in der Ukraine geflüchtet sind. Beabsichtigen diese Unternehmer bereits bei Bezug von Nebenleistungen (Strom, Wasser o. ä.) eine entsprechende unentgeltliche Beherbergung, wird ausnahmsweise unter den oben genannten Bedingungen und den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG zusätzlich im Billigkeitswege ein entsprechender Vorsteuerabzug gewährt. Die folgende unentgeltliche Wertabgabe wird nach dem vorangegangenen Absatz im Billigkeitswege nicht besteuert.

VIII. Schenkungsteuer

Handelt es sich bei den Zuwendungen um Schenkungen, können bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen Steuerbefreiungen nach § 13 ErbStG gewährt werden. Hierunter fallen u. a Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften nach § 13 Absatz 1 Nummer 16 ErbStG und Zuwendungen, die ausschließlich kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken gewidmet sind, sofern deren Verwendung zu diesem Zweck gesichert ist (§ 13 Absatz 1 Nummer 17 ErbStG).

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag