

Geschenke (HI2643631)

Zusammenfassung

Begriff

Nach den Bestimmungen des BGB wird eine Zuwendung als Geschenk bezeichnet, wenn sie eine Person aus ihrem Vermögen einem Dritten zuwendet und beide Parteien sich einig darüber sind, dass diese Zuwendung unentgeltlich erfolgt (§ 516 BGB). Diese Grundsätze gelten auch im Steuerrecht, wobei insbesondere die Veranlassung der Zuwendung kritisch geprüft wird.

Für die Frage der Zurechnung zum Arbeitslohn und der Steuerpflicht ist es nicht entscheidend, ob die Arbeitgeberzuwendung als Geschenk bezeichnet wird oder nicht. Schmiergelder und ähnliche Zahlungen sind keine Geschenke, weshalb sie beim Empfänger zu Einnahmen führen können.

Bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung von Geschenken sind zwei Fragen von Bedeutung: Ist aus der Anschaffung der Geschenke der Vorsteuerabzug zulässig und wenn ja, muss die Zuwendung vom Schenkenden selbst der Umsatzsteuer unterworfen werden? Je nach Person des Beschenkten und der Motivation des Schenkenden ergeben sich insoweit unterschiedliche Lösungen. Zu unterscheiden ist insbesondere zwischen nicht unternehmerisch und unternehmerisch veranlassenen Geschenken.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Einkommensteuer: Gesetzlich geregelt ist der Betriebsausgabenabzug von Geschenken in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 und Abs. 7 EStG. Über § 9 Abs. 5 EStG kommen die Grundsätze des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG auch für Überschusseinkünfte zur Anwendung. Verwaltungsseitige Erläuterungen finden sich in R 4.10 und 4.11 EStR 2012 sowie H 4.10 und H 4.11 EStH 2013

Umsatzsteuer: Die wichtigsten Rechtsquellen sind § 3 Abs. 1b UStG, § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Verwaltungsanweisungen finden sich in Abschn. 3.3 UStAE und Abschn. 15.6 Abs. 4-5 UStAE.

Lohnsteuer: Für die Frage der Zurechnung zum Arbeitslohn gelten die allgemeinen Regelungen des § 19 EStG. Dem Arbeitslohn zuzurechnende Geschenke sind als Betriebsausgaben abzugsfähig; ansonsten ist die 35-EUR-Grenze für Geschenke in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG zu beachten (Abzugsverbot).

Sozialversicherung: Für die Frage der Zurechnung zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt gilt § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV sowie § 1 und § 3 SVEV.

Arbeitsrecht (HI726924)

1 Annahme von Geschenken (HI11257629)

Mögliche Formen von Geschenken reichen von geringwertigen Kleingegenständen (Kalender, Kugelschreiber, Mützen etc.) über unkörperliche Leistungen (Einladungen jeglicher Art) bis hin zu Barzahlungen (anlässlich privater Anlässe wie Geburtstage, Weihnachten^[1]). Dabei ist nicht jegliche Zuwendung per se verboten. Arbeitsvertraglich, kollektivvertraglich (Compliance-Richtlinien!) oder gesetzlich^[2] kann die **Annahme von Geschenken** jedoch an Grenzen stoßen.^[3] Auch ohne ausdrückliche Regelung besteht die Nebenpflicht des Arbeitnehmers zur Unbestechlichkeit und dementsprechend zur Nichtannahme von Geschenken mit nicht nur geringfügigem Wert. In Unternehmen der Privatwirtschaft beurteilt sich die Zulässigkeit der Annahme von Geschenken anhand der Sozialadäquanz der Zuwendung. Diesbezüglich werden oftmals Wertgrenzen als Konkretisierung vorgegeben. Typisch sind Wertgrenzen für einzelne Geschenke in Höhe von 30-50 EUR sowie eine Jahresobergrenze nach Summe und Häufigkeit der Geschenke. Eindeutige Vorgaben seitens der Rechtsprechung oder des Gesetzgebers bestehen insoweit allerdings nicht. Unbedingt anzuraten ist die Aufstellung von verbindlichen, unternehmensbezogenen "Geschenke-Richtlinien" o. Ä. – wobei das Mitbestimmungsrecht des Betriebsrats zu beachten ist.

2 Verbot einer Geschenkkannahme (HI11257630)

Strenge Vorgaben gibt es im öffentlichen Dienst aufgrund der Strafandrohung der Amtsträgerdelikte nach den §§ 331 f. StGB. Dort bestehen detaillierte Regelungen durch^[1], wonach die Annahme eines Geschenks den Bediensteten verboten ist, sofern ein objektiver Bezug zwischen Geschenk und dienstlicher Tätigkeit besteht. Dies ist wiederum der Fall, wenn ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht, ohne dass es auf die subjektive Einstellung der Beteiligten ankommt. Entsprechende Angebote sind nach § 3 Abs. 2 TVöD dem Arbeitgeber unverzüglich mitzuteilen.

Vorsicht ist geboten bei allein auf das Weisungsrecht gestützten Anordnungen und Verboten, auch wenn von der Zulässigkeit einer Konkretisierung der Nebenpflichten durch den Arbeitgeber auszugehen ist.

Hinweis

Bekanntmachung von Regelung über Annahme von Geschenken gegenüber Belegschaft

Unabhängig von der rechtlichen Problematik sollte aus Gründen der Transparenz und offenen Kommunikation ein Verbot der Annahme von Geschenken, entsprechende Anzeigepflichten u. Ä. stets in einer allgemeinen Regelung der Belegschaft einheitlich und umfassend bekannt gemacht werden.

Zu beachten ist, dass zu pauschale, umfassende Geschenkkannahmeverbote einen Eingriff in den Privatbereich darstellen und dann eventuell (z. B. in Einheitsarbeitsverträgen) unwirksam sind.

Von Bedeutung sind insbesondere entsprechende Vorgaben in Compliance-Richtlinien.

Praxis-Beispiel

Formulierungsbeispiel für Geschenkkannahmeverbot

Dem Mitarbeiter ist es nicht erlaubt, von einem Dritten, von dem er weiß oder annimmt, dass dieser dadurch Einfluss auf

eine geschäftlich-unternehmerische Entscheidung (Anführen typischer Entscheidungen wie Vertragsabschlüsse, Auftragsvergabe etc.) unseres Unternehmens gewinnen möchte, Geschenke zu fordern, anzufragen oder anzunehmen. Ausnahmen sind nur in besonderen Fällen mit vorheriger Zustimmung des (benannter Ansprechpartner bspw. Vorgesetzter, Compliance-Beauftragter) zulässig. Jedes Geschenk ist vom Mitarbeiter unter Angabe dieser Richtlinie unaufgefordert zurückzugeben. Sofern die Rückgabe unmöglich ist, ist das Geschenk an den (benannter Ansprechpartner bspw. Vorgesetzter, Compliance Beauftragter) zu übergeben und wird Eigentum des Unternehmens. Jeder Sachverhalt im Zusammenhang mit vorstehender Regelung ist dem (benannter Ansprechpartner wie zuvor) umgehend zu melden.

Da diese Regelungen das Ordnungsverhalten der Arbeitnehmer betreffen, unterliegen sie der zwingenden **Mitbestimmung** nach § 87 Abs. 1 Nr. 1 BetrVG, d. h. der Betriebsrat kann den Abschluss einer entsprechenden Betriebsvereinbarung verlangen bzw. ist bei der Erstellung der Compliance-Regeln zu beteiligen.^[2] Das Mitbestimmungsrecht erstreckt sich dabei nur auf den das Ordnungsverhalten konkret regelnden Teil. Das Mitbestimmungsrecht an einzelnen Regelungen begründet grundsätzlich kein Mitbestimmungsrecht am Gesamtwerk.^[3]

3 Verstoß gegen Geschenkkannahmeverbot (HI11257631)

Bei (mehrfachem) Verstoß gegen diese Pflichten ist eine **außerordentliche Kündigung** möglich. Regelmäßig wird zuvor eine Abmahnung erforderlich sein.^[1]

Der wiederholte Verstoß eines Angestellten im öffentlichen Dienst gegen das Verbot gem. § 3 Abs. 2 TVöD, ohne Zustimmung des Arbeitgebers Belohnungen oder Geschenke in Bezug auf seine dienstliche Tätigkeit anzunehmen, ist an sich geeignet, einen wichtigen Grund zur außerordentlichen Kündigung darzustellen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Zuwendungen eine Amtspflichtverletzung bewirken oder entgelten sollen.^[2] Entscheidend ist die erkennbare Einstellung des Arbeitnehmers, unbedenklich eigene Vorteile bei der Erfüllung von Aufgaben wahrnehmen zu wollen, obwohl er sie allein im Interesse des Arbeitgebers durchzuführen hat. Durch sein gezeigtes Verhalten zerstört er das Vertrauen in seine Zuverlässigkeit und Redlichkeit.^[3]

Von Bedeutung ist dabei auch die **Stellung und Funktion des Arbeitnehmers**.

Praxis-Beispiel

Geschenkkannahme durch Personalleiter

Der Personalleiter eines Unternehmens lässt sich von einer Personalvermittlung, die mit dem Unternehmen zusammenarbeitet und gegenüber der der Personalleiter als Verhandlungsführer auftritt, zu einem größeren Fußballspiel in eine VIP-Lounge einladen, wobei auch weitere Kosten (Bewirtung, Hotel, Anreise) übernommen werden.^[4]

4 Geschenke des Arbeitgebers (HI11257632)

Geschenke des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind eine besondere Form des Entgelts. Sofern keine sonstige Anspruchsgrundlage besteht (Arbeitsvertrag, Tarifvertrag), können solche Leistungen durch betriebliche Übung Anspruchscharakter bekommen. Der Arbeitgeber ist dann zur kontinuierlichen Gewährung auch in der Zukunft verpflichtet.

Praxis-Beispiel

Regelmäßige Zahlungen anlässlich von Geburtstagen durch Arbeitgeber

Ein Unternehmen gewährt seit mehreren Jahren allen Beschäftigten ein Geburtstagsgeschenk in Form eines Warengutscheins. Durch die mehrmalige, kollektive Leistung hat das "Geschenk" Anspruchscharakter bekommen und kann vom Unternehmen nicht mehr ohne Weiteres eingestellt werden.

Entgelt (HI726925)

1 Steuerpflichtige Sachbezüge (HI2330612)

1.1 Lohnsteuer (HI10975735)

Geschenke des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer gehören zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, weil Geschenke aufgrund des Dienstverhältnisses gegeben werden, selbst wenn Auslöser für das Geschenk der Eintritt eines persönlichen Ereignisses des Arbeitnehmers sein sollte. Deshalb unterliegt der Wert des Geschenks dem Lohnsteuerabzug nach den Vorschriften, die für sonstige Bezüge gelten. **Jubiläumsgeschenke** sind steuerpflichtig; regelmäßig kommt die Besteuerung nach der **Fünftelregelung** in Betracht.

Für die Besteuerung **unentgeltlicher Sachgeschenke** (-bezüge) ist deren **Geldwert** maßgebend und nicht etwa der Wert, den der Beschenkte dem Geschenk beimisst. Dieser objektive Wert ist auch dann anzusetzen, wenn der subjektive Wert geringer scheint, z. B. weil der Beschenkte für das Geschenk keine Verwendungsmöglichkeit hat oder weil es seinem Geschmack nicht entspricht.

1.2 Sozialversicherung (HI10975736)

Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV ist es unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Leistungen des Arbeitgebers erbracht werden. Sachbezüge, die einem Arbeitnehmer aus einer Beschäftigung zufließen, gehören somit grundsätzlich zum Arbeitsentgelt und sind beitragspflichtig in der Sozialversicherung.

Für die Berechnung der Beiträge aus unentgeltlich zur Verfügung gestellten Sachbezügen ist deren Geldwert maßgebend. Erhält der Arbeitnehmer die Sachbezüge nicht unentgeltlich, sondern nur verbilligt, so ist die Differenz zwischen dem Geldwert des Sachbezugs und dem vom Arbeitnehmer zu zahlenden Betrag zur Beitragsberechnung heranzuziehen. Der Geldwert ist entweder durch Einzelberechnung zu ermitteln oder, wie z. B. bei Verpflegung und Unterkunft, mit dem amtlichen Sachbezugswert anzusetzen.

2 Steuerfreie Aufmerksamkeiten (HI2330613)

2.1 Lohnsteuer (HI10975737)

Ein Sachgeschenk ist steuerfrei, wenn es sich um eine Aufmerksamkeit aus Anlass eines persönlichen Ereignisses des Arbeit-

nehmers handelt. Hierzu gehören Geschenke, die im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden^[2], z. B. Blumen, Pralinen oder Bücher aus Anlass des Geburtstags eines Arbeitnehmers, der Konfirmation sowie Kommunion seiner Kinder oder gelegentlich der Silberhochzeit.

60-EUR-Freigrenze für Sachgeschenke

Weitere Voraussetzung für die Anerkennung von Geschenken als steuerfreie Aufmerksamkeit ist es, dass ihr Wert je Ereignis den Betrag von 60 EUR (einschließlich Umsatzsteuer) nicht überschreitet.^[3] Die 60-EUR-Freigrenze kann für jeden Arbeitnehmer mehrfach in Anspruch genommen werden, je nachdem, ob der Arbeitgeher mehrere begünstigte Anlässe zu Geschenken nutzt. Einen Jahreshöchstbetrag, bis zu dem lohnsteuerfreie Arbeitgeberleistungen vorliegen, gibt es nicht. Geschenke über 60 EUR sind lohnsteuerpflichtig, auch wenn der persönliche Arbeitnehmeranlass hierfür unstreitig feststeht.

Ferner rechnen nicht zum Arbeitslohn Sachzuwendungen, die im ganz überwiegend betrieblichen Interesse erbracht werden, so z. B. Weihnachtspäckchen bei einer betrieblichen Weihnachtsfeier, wenn der Wert des Weihnachtspäckchens 60 EUR nicht übersteigt und die Zuwendungen anlässlich der Betriebsveranstaltung 110 EUR pro Teilnehmer nicht überschreiten.^[4]

Achtung

Geldzuwendungen sind steuerpflichtig

Geldzuwendungen, auch wenn sie gering sind, gehören stets zum Arbeitslohn. Geburtsbeihilfen und Heiratsbeihilfen sind ebenfalls stets lohnsteuerpflichtig.

2.2 Sozialversicherung (HI10975738)

Sachgeschenke oder Aufmerksamkeiten des Arbeitgebers, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblich sind und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen, gehören als bloße Aufmerksamkeiten **nicht** zum Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung. Infolgedessen sind diese auch nicht beitragspflichtig. Zu den Aufmerksamkeiten zählen vor allem Sachzuwendungen aus Anlass eines persönlichen Ereignisses wie z. B. Geburtstag, Hochzeit oder Abschied, wenn deren Wert 60 EUR nicht übersteigt.

Zu den Aufmerksamkeiten zählen auch Getränke und Genussmittel, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt. Dasselbe gilt für Speisen, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, z. B. während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung oder Sitzung, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt und deren Wert 60 EUR nicht übersteigt.

Achtung

Beitragspflicht von Geldzuwendungen

Geldzuwendungen gehören stets zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt, auch wenn ihr Wert geringer ist.

3 Warengutscheine (HI2330614)

Ob ein Warengutschein zum Arbeitslohn des Arbeitnehmers zählt, ist davon abhängig, ob der Warengutschein zum Einkauf beim Arbeitgeber berechtigt oder zum Einkauf bei einem Dritten, etwa in Kaufhäusern oder Ladengeschäften.

3.1 Einlösung beim Arbeitgeber (HI2330615)

3.1.1 Lohnsteuer (HI10975739)

Warengutscheine, die beim Arbeitgeber einzulösen sind, also die Produkte der eigenen Firma betreffen, stellen stets einen Sachbezug dar. Diese arbeitgeberbezogenen Gutscheine sind deshalb als **Belegschaftsrabatt bis zu 1.080 EUR je Kalenderjahr** steuerfrei, wenn Waren oder Dienstleistungen erworben werden, die nicht überwiegend für den Bedarf der Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden.^[1] Dies gilt auch dann, wenn der Gutschein nicht auf eine konkrete Sache, sondern nur auf einen Eurobetrag ausgestellt ist, der beim Einkauf von Waren und Dienstleistungen des Arbeitgebers angerechnet wird.

Bei arbeitgeberbezogenen Gutscheinen fließt dem Arbeitnehmer mit der Aushändigung des Gutscheins noch kein Arbeitslohn zu. Dem **Lohnsteuerabzug** unterliegt erst der Sachbezug, den der Arbeitgeber in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Waren bzw. Dienstleistungen im **Zeitpunkt der Einlösung** des Gutscheins gewährt.^[2]

3.1.2 Sozialversicherung (HI10975740)

Da Belegschaftsrabatte bis 1.080 EUR steuerfrei sind, bleiben sie auch beitragsfrei in der Sozialversicherung.^[1] Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung liegt also nur insoweit vor, als der geldwerte Vorteil den Rabatt-Freibetrag von 1.080 EUR im Jahr übersteigt.

3.2 Einlösung bei Dritten (HI2330616)

3.2.1 Lohnsteuer (HI10975741)

Einkaufsgutscheine, die ein Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt erhält und die zum Einkauf bei einem Dritten, z. B. einem Kaufhaus berechtigen, können einen Sachbezug darstellen. Die Frage, ob Arbeitslohn in Form einer Sachleistung vorliegt, bestimmt sich ausschließlich danach, was der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich beanspruchen kann. Lautet der Gutschein aufgrund der arbeitsvertraglichen Vereinbarung ausschließlich auf Waren (Sachen), liegt ein Sachbezug vor.

Der geldwerte Vorteil unterliegt nicht dem Lohnsteuerabzug, wenn der Wert des Gutscheins nicht den Betrag von **44 EUR pro Kalendermonat** übersteigt und er die Voraussetzungen für einen Sachbezug erfüllt. Bei Warengutscheinen mit Betragsangabe ist kein Bewertungsabschlag von 4 % für übliche Preisnachlässe vorzunehmen; der Ansatz mit 96 % ist nicht zulässig.^[2]

Sachlohn, auf den die 44-EUR-Freigrenze Anwendung findet, liegt auch vor, wenn die Gutscheingewährung mittels **Guthabekarten oder Prepaidkreditkarten** erfolgt. Eine Barauszahlung des Guthabens muss aber technisch ausgeschlossen sein.

Die Lohnsteuer ist bereits **im Zeitpunkt der Übergabe** des Gutscheins an den Arbeitnehmer einzubehalten, weil der Arbeitnehmer zu diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten erhält.^[4] Bei Gutscheinkarten oder Prepaidkarten

erfolgt der Zufluss mit dem Aufladen der Karte.

Wichtig

Kein Vorsteuerabzug aus Gutscheinen an Arbeitnehmer

Die Hingabe des Gutscheins an den Arbeitnehmer stellt einen Sachbezug dar, der mangels unentgeltlicher Wertabgabe nicht umsatzsteuerpflichtig ist. Andererseits hat der Arbeitgeber keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug durch die Gutscheineinlösung des Mitarbeiters. Die Lieferung oder sonstige Leistung durch den Dritten erfolgt nicht an das Unternehmen des Arbeitgebers; Leistungsempfänger des dem Gutschein zugrunde liegenden Rechtsgeschäfts ist der Arbeitnehmer. Dies gilt auch bei Ausgabe von Guthaben- bzw. Prepaidkreditkarten für den Erwerb von Waren- und Dienstleistungen durch den Arbeitnehmer.

3.2.2 Sozialversicherung (HI10975742)

Aufgrund der Steuerfreiheit liegt bei Sachgutscheinen bis 44 EUR kein Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung vor. Bis 44 EUR bleiben diese Gutscheine somit beitragsfrei.^[1]

4 Geschenke eines leitenden Angestellten (HI2330617)

Geschenke eines (leitenden) Angestellten an Arbeitnehmer desselben Betriebs/Arbeitgebers, also an Kollegen und Mitarbeiter, sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Anders kann es sich verhalten, wenn der schenkende Arbeitnehmer eine erfolgsabhängige Entlohnung erhält oder andere Umstände den beruflichen Anlass belegen.^[1]

EINKOMMENSTEUER (HI1634717)

1 Begriffsbestimmung (HI1634719)

Der Begriff des Geschenks ist gesetzlich nicht definiert. Finanzverwaltung^[1] und BFH^[2] orientieren sich an dem bürgerlich-rechtlichen Begriff der Schenkung. Eine Schenkung ist danach eine Zuwendung, durch die jemand aus seinem Vermögen einen anderen bereichert, wenn beide Teile darüber einig sind, dass die Zuwendung **unentgeltlich** erfolgt.^[3] Ein Geschenk ist somit eine unentgeltliche vermögenswerte Zuwendung, die nicht als Gegenleistung für eine bestimmte Leistung des Empfängers gedacht und auch nicht in einem zeitlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer solchen Leistung steht.^[4] Geklärt ist auch, dass zu den Geschenken i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG auch Zuwendungen (sog. Zweckgeschenke) gehören, die nicht mit einer konkreten Gegenleistung verknüpft sind und mit denen der Geber nur allgemein das im betrieblichen Interesse liegende Wohlwollen des Bedachten erringen möchte.^[5]

Keine Geschenke sind Zuwendungen, die **entgeltlich** im Hinblick auf eine Gegenleistung des Empfängers gemacht werden. Dabei kommen als Gegenleistungen, die den Schenkungscharakter der Zuwendung ausschließen, **alle Handlungen des Empfängers** oder eines von diesem dazu bestimmten oder veranlassten Dritten in Betracht, die im **betrieblichen Interesse des Gebers** liegen.

Zugaben i. S. der vormaligen ZugabeVO stehen mit einer bestimmten Gegenleistung des Bedachten in Beziehung und sind daher keine Geschenke.^[6]

2 Betriebliche Veranlassung (HI1853545)

Grundvoraussetzung für den – beschränkten – Abzug von Geschenkaufwendungen ist immer die **betriebliche Veranlassung**. Ob ein Geschenk betrieblich oder privat veranlasst ist, ist eine Tatfrage. Bei Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde ist eine betriebliche Veranlassung zu bejahen, wenn sie durch die Absicht des Steuerpflichtigen ausgelöst sind, **Geschäftsbeziehungen** zu der beschenkten Person anzuknüpfen, zu sichern oder zu verbessern.^[1]

3 Gegenstand eines Geschenks (HI1853546)

Gegenstand eines Geschenks sind vor allem **Geld- oder Sachzuwendungen** (auch in Form von Geschenkgutscheinen), die beim Empfänger zu einer Vermögensmehrung führen. **Auch Dienstleistungen** können Gegenstand eines Geschenks sein, jedenfalls wenn dem Bedachten Dienstleistungen Dritter verschafft werden. Dementsprechend liegt ein Geschenk auch vor, wenn ein Unternehmer die Dienstleistung von seinem Arbeitnehmer ausführen lässt, dem er Lohn zahlt. Auch der Kartenpreis für einen Theaterbesuch^[1] oder Freikarten für ein Konzert^[2] können als Geschenk i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG anzusehen sein.

4 Betroffener Personenkreis (HI1634725)

4.1 Geschenkempfänger (HI1853548)

Die Abzugsbeschränkung gilt für Geschenke an "Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind". Keine Arbeitnehmer sind z. B. Personen, zu denen ein **Auftrags-, Geschäftsbesorgungs- oder Werkvertragsverhältnis** besteht. Auch Personen, zu denen ständige Geschäftsbeziehungen bestehen, z. B. selbstständige Handelsvertreter, sind keine Arbeitnehmer.^[1]

Zweifelhaft ist, ob das Abzugsverbot auch für **Zuwendungen an juristische Personen** gilt – Finanzverwaltung^[2] und Rechtsprechung^[3] bejahen diese Frage.

4.2 Steuerliche Erfassung beim Empfänger (HI1853549)

Wer als Inhaber eines Betriebs aus betrieblicher Veranlassung Geschenke erhält, muss diese **als Betriebseinnahmen versteuern**, auch wenn der Geber die Aufwendungen wegen Überschreitung der 35-EUR-Grenze nicht absetzen darf.^[1] Der Geschenkempfänger muss das Geschenk – und damit die Betriebseinnahme – mit dem **gemeinen Wert** des empfangenen Wirtschaftsguts bewerten.^[2]

Keine Betriebseinnahme ist anzusetzen, wenn es sich um eine bloße **Aufmerksamkeit** handelt, bloße Aufmerksamkeiten sind aus dem Betriebseinnahmenbegriff ausgeklammert. Wo die Grenze zwischen bloßen Aufmerksamkeiten und Betriebseinnahmen zu ziehen ist, hat der BFH^[3] allerdings offengelassen. Nach Verwaltungsauffassung^[4] rechnen zu den Aufmerksamkeiten gelegentliche Sachzuwendungen bis zu einem Wert von 60 EUR, z. B. Blumen, Genussmittel, ein Buch oder ein Tonträger, die ein Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zuwendet. Derartige Aufmerksamkeiten an Dritte sind keine Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG, die in die Pauschalver-

steuerung der Einkommensteuer nach § 37b EStG einbezogen werden müssen^[5].

Pauschalversteuerung: Ein Unternehmer, der aus betrieblichem Anlass ein Geschenk macht, darf die Steuer für den geldwerten Vorteil unter bestimmten Voraussetzungen selbst übernehmen und den geldwerten Vorteil **pauschal mit 30 % versteuern**.

^[6] Dazu kommen noch Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag. Begünstigt sind allerdings **nur Sachzuwendungen**. § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bezieht sich auf alle Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG unabhängig davon, ob ihr Wert 35 EUR überschreitet. Die Vorschrift erfasst nach Meinung des BFH^[7] auch Geschenke, deren Anschaffungskosten oder Herstellungskosten 10 EUR nicht übersteigen. Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 10 EUR nicht übersteigen, sind nach Meinung der Finanzverwaltung^[8] trotz entgegenstehender Auffassung des BFH bei der Anwendung des § 37b EStG als Streuwerbeartikel anzusehen und brauchen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift einbezogen zu werden.

5 Wertbestimmung (HI1634726)

5.1 35 EUR-Freigrenze (HI1634727)

Die Obergrenze von 35 EUR ist eine Freigrenze. Übersteigt die Summe der Geschenkaufwendungen je Empfänger den Betrag von 35 EUR im Wirtschaftsjahr, entfällt jeglicher Abzug. Ob die Freigrenze durch ein Geschenk oder mehrere Geschenke überschritten wird, ist ohne Belang. Die Freigrenze ist **betriebsbezogen**, bei mehreren Betrieben also für den einzelnen Betrieb.

Hinweis

Pauschale Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde nicht abziehbar

Die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach § 37b EStG für ein Geschenk unterliegt als weiteres Geschenk dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, soweit bereits der Wert des Geschenks selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer den Betrag von 35 EUR übersteigt.^[1] Ein Betriebsausgabenabzug kommt nach Auffassung des BFH nicht in Betracht, wenn der Wert des Geschenks und die dafür anfallende Pauschalsteuer insgesamt 35 EUR übersteigen. Damit wäre das Abzugsverbot auch dann anzuwenden, wenn diese Betragsgrenze erst aufgrund der Höhe der Pauschalsteuer überschritten wird.

Verwaltungsseitig wird dagegen ausdrücklich angeordnet, dass bei der Prüfung der Freigrenze des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen ist^[2]. Die übernommene Steuer ist nicht mit einzubeziehen. In einer Fußnote zu dem genannten BFH-Urteil hat die Finanzverwaltung jüngst darauf hingewiesen, dass sie an ihrer Vereinfachungsregelung^[3] weiter festhält. Übersteigt der Geschenkwert nicht die 35 EUR-Grenze, bleibt der Betriebsausgabenabzug also auch dann erhalten, wenn diese Grenze zusammen mit der Pauschalsteuer überschritten wird.

5.2 Freigrenze pro Person (HI1634728)

Die Obergrenze von 35 EUR ist **empfängerbezogen**. Sie gilt selbst dann je Geschenkeempfänger, wenn innerhalb eines Unter-

nehmens mehrere verschiedene Beschäftigte Geschenke empfangen. Bei Geschenken an mehrere, einander nahestehende Personen, z. B. Ehegatten oder Eltern und Kinder, ist jede Person gesondert Empfänger, falls sie selbst ("in persona") Geschäftsfreund des Schenkers ist.^[1] Zuwendungen an eine dem Geschäftspartner nahestehende Person, die selbst nicht in geschäftlicher Verbindung mit dem Zuwendenden steht, sind jedoch als Zuwendung an den Geschäftspartner anzusehen.^[2]

5.3 Anschaffungs- oder Herstellungskosten (HI1634729)

Für die Frage, ob die Freigrenze von 35 EUR überschritten ist, sind bei **Sachzuwendungen** die Anschaffungskosten oder Herstellungskosten der zugewendeten Gegenstände anzusetzen.^[1]

Die Bestimmung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten richtet sich **nach allgemeinen Grundsätzen**. Das bedeutet: Skonti, Rabatte und andere Preisnachlässe mindern die Anschaffungskosten. **Nicht** zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Geschenks gehören **Verpackungs- und Versandkosten**.^[2] Aber: Die Kosten der Verpackung gehören zu den Anschaffungskosten, soweit die Verpackung zum Geschenk gehört; ebenso die Kosten des Versands vom Hersteller zum Schenker (Besteller) sowie bei nicht vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen, z. B. Ärzte oder Versicherungsvertreter, auch die nicht abziehbare Vorsteuer.^{[3],[4]}

6 Aufzeichnungspflichten (HI1634730)

6.1 Gesonderte Aufzeichnung (HI1634731)

Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, müssen **einzel** und **getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben** aufgezeichnet werden.^[1] Eine Vermischung mit anderen Betriebsausgaben muss vermieden werden. Bei **Verletzung dieser Aufzeichnungspflicht** sind die Geschenkaufwendungen selbst dann von der Berücksichtigung bei der Gewinnermittlung ausgeschlossen, wenn sie je Empfänger und Wirtschaftsjahr den Betrag von 35 EUR nicht übersteigen.^{[2],[3]}

Die Pflicht zur besonderen Aufzeichnung ist erfüllt, wenn die Geschenkaufwendungen **fortlaufend, zeitnah** und bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich **auf einem besonderen Konto** im Rahmen der Buchführung gebucht oder bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung von Anfang an getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden.^{[4],[5]} Zeitnahe Verbuchung bedeutet, dass die Geschenkaufwendungen **innerhalb** einer Frist von **10 Tagen**, allenfalls innerhalb eines Monats nach der Zuwendung des Geschenks, aufgezeichnet werden; eine getrennte Aufzeichnung erst nach Ablauf des Geschäftsjahrs genügt nicht.^[6]

Die besonderen Aufzeichnungspflichten sollen auch für Bagatellgeschenke gelten, die im Rahmen der Streuwerbung verteilt werden.^[7] Diese Frage wird im Schrifttum jedoch nicht einheitlich beantwortet. Der BFH^[8] hat in einer abgewiesenen Nichtzulassungsbeschwerde die Frage in den Raum gestellt und offengelassen, ob und weshalb die im Rahmen einer sog. Streuwerbung verteilten Artikel keine Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG sein sollen und deshalb keine besonderen Aufzeichnungspflichten nach § 4 Abs. 7 EStG beachtet werden müssten.

Hinweis

Steuwerbeartikel

Die Finanzverwaltung geht in ihrem BMF-Schreiben^[9] zur Pauschalierung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG davon aus, dass Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 10 EUR nicht übersteigen, bei der Anwendung des § 37b EStG als Steuwerbeartikel anzusehen sind und daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift einbezogen zu werden "brauchen". Diese Rechtsauffassung ist insoweit bemerkenswert, als der BFH in einer neueren Entscheidung^[10] Steuwerbeartikel durchaus als Sachzuwendungen nach § 37b EStG ansieht.^[11] Für die abweichende Auffassung der Finanzverwaltung gibt es nach Meinung des BFH keine Rechtsgrundlage.

Ob es geboten ist, diese 10 EUR-Grenze auch zur Beantwortung der Frage heranzuziehen, ob bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 10 EUR Geschenkeaufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliegen und demgemäß eine Aufzeichnung nach § 4 Abs. 7 EStG zu erfolgen hat, ist umstritten. Zum Teil wird die Ansicht vertreten, dass diese Vereinfachungsregelung auch auf § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG übertragbar sein dürfte.^[12] Nach anderer Meinung trifft dies nicht zu.^[13]

Eine betragsmäßige Begrenzung für die Einordnung als "Geschenk" existiert nicht, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG kennt keine Wertuntergrenze. Die Finanzverwaltung bejaht daher m. E. zu Recht die besondere Aufzeichnungspflicht auch für Steuwerbeartikel. Die einschlägige Verwaltungsanweisung zur besonderen Aufzeichnung^[14] sieht jedenfalls vor, dass Aufwendungen für Steuwerbeartikel, z. B. Taschenkalender und Kugelschreiber, nach § 4 Abs. 7 EStG einzeln und getrennt aufzuzeichnen sind, allerdings kann aus Billigkeitsgründen von einer Vereinfachungsregelung (Sammelbuchung bestimmter Geschenke) Gebrauch gemacht werden.

Der Steuerpflichtige kann für jede Gruppe der besonders aufzeichnungspflichtigen, nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben (Geschenke, Bewirtungskosten usw.) ein **besonderes Konto** oder – bei Einnahmenüberschussrechnung – eine besondere Spalte führen. Es ist aber auch ausreichend, wenn für alle diese Aufwendungen zusammengenommen ein Konto oder eine Spalte geführt wird. In diesem Fall muss sich aber aus jeder Buchung oder Aufzeichnung die Art der Aufwendung ergeben.^[15]

6.2 Gleichartige Geschenke (HI1634732)

Prinzipiell ist die Hingabe eines jeden Geschenks als besonderer Geschäftsvorfall **einzeln zu buchen** mit der Folge, dass der Name des Geschenkempfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg zu ersehen sein muss.^[1] Aufwendungen für Geschenke gleicher Art können jedoch in einer Buchung **zusammengefasst** werden (Sammelbuchung), wenn

- die Namen der Empfänger der Geschenke **aus einem Buchungsbeleg ersichtlich** sind oder
- im Hinblick auf die Art des zugewendeten Gegenstands, z. B. Taschenkalender, Kugelschreiber oder dergleichen und wegen des **geringen Werts** des einzelnen Geschenks die Vermutung besteht, dass die Freigrenze von 35 EUR bei dem einzelnen Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird; in diesem Fall ist zusätzlich eine Angabe der Namen der Empfänger nicht erforderlich.^[2]

7 Umsatzsteuerliche Behandlung (HI1634733)

Vorsteuerbeträge, die aus Aufwendungen resultieren, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 oder des § 12 Nr. 1 EStG gilt, sind nicht abzugsfähig.^[1]

Bei **Sachgeschenken** aus betrieblicher Veranlassung an **Personen, die nicht Arbeitnehmer** des Steuerpflichtigen sind, ist der Vorsteuerabzug also ausgeschlossen, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der einem Empfänger im Wirtschafts-

jahr zugewendeten Gegenstände zusammengerechnet 35 EUR (netto) übersteigen.^[2]

8 Rechtsfolgen (HI1634734)

Geschenke, die **nicht ausschließlich betrieblich veranlasst** sind, sind als **Entnahmen** zu behandeln.

Sind **betrieblich veranlasste Geschenke** nicht abzugsfähig, weil die **35 EUR-Freigrenze überschritten** ist oder weil sie nicht besonders aufgezeichnet sind, liegen keine Entnahmen, sondern einkommensteuerrechtlich **nicht abzugsfähige Betriebsausgaben** vor, die außerhalb der Bilanz dem Gewinn hinzuzurechnen sind.

Umsatzsteuer (HI2643774)

1 Einführung (HI3410076)

Begriff

Bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung von Geschenken sind zwei Fragen von Bedeutung: Ist aus der Anschaffung der Geschenke der Vorsteuerabzug zulässig und wenn ja, muss die Zuwendung vom Schenkenden selbst der Umsatzsteuer unterworfen werden? Je nach Person des Beschenkten und der Motivation des Schenkenden ergeben sich insoweit unterschiedliche Lösungen. Zu unterscheiden ist insbesondere zwischen nicht unternehmerisch (Tz. 2) und unternehmerisch (Tz. 3) veranlassten Geschenken. Gesondert zu beurteilen sind außerdem Geschenke an das Personal (Tz. 4) sowie überlassene VIP-Eintrittskarten bei Sponsoring (Tz. 5).

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Die wichtigsten Rechtsquellen sind § 3 Abs. 1b UStG, § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Verwaltungsweisungen finden sich in Abschn. 3.3 UStAE und Abschn. 15.6 Abs. 4-5 UStAE.

2 Nicht unternehmerisch veranlasste (private) Geschenke an "nahestehende" Personen

(HI855871)

Nicht unternehmerisch veranlasste ("private") Geschenke liegen i. d. R. vor, wenn der Unternehmer **nahestehende Personen** (Verwandte, Freunde, Verein, bei dem der schenkende Unternehmer Mitglied ist, etc.) **ohne eine betriebliche Veranlassung** beschenkt. Wichtig ist, aus **welchem Anlass** das Geschenk erworben wurde:

2.1 Geschenk wurde von vornherein für die "private" Schenkung angeschafft (HI855872)

- Aus der Anschaffung ist mangels unternehmerischer Veranlassung der Vorsteuerabzug nicht zulässig.
- Die Zuwendung unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Eine Wertabgabe^[1] liegt nicht vor, da eine Zuordnung zum Unternehmen nicht möglich war.

2.2 Geschenk wurde vor der Schenkung schon unternehmerisch verwendet (HI855873)

- Ein schon erfolgter Vorsteuerabzug aus der Anschaffung bleibt erhalten.
- Die Zuwendung ist vom Schenkenden als Wertabgabe/Entnahme zu versteuern, sofern **aus der früheren Anschaffung ein Vorsteuerabzug erfolgt** war.^[1] Die Umsatzsteuer berechnet sich vom Einkaufspreis (oder den

Selbstkosten) im Zeitpunkt der Schenkung.^[2]

Praxis-Beispiel

Schenkung eines bisher unternehmerisch verwendeten Gegenstands

Ein Maschinenhersteller aus Freiburg hat in 01 einen danach betrieblich genutzten Pkw angeschafft und hieraus die Vorsteuer gezogen. In 03 schenkt er den Pkw seiner Tochter, die in München studiert (= Einkaufspreis zum Zeitpunkt der Schenkung 10.000 EUR netto).

Die Schenkung des Pkw in 03 ist als Wertabgabe^[3] zu besteuern. Die Umsatzsteuer beträgt 1.900 EUR (19 % von 10.000 EUR).

Abgrenzung: Wäre der o. g. Schenkende ein Arzt mit 100 % steuerfreien Umsätzen^[4], wäre die Schenkung nicht zu besteuern, da aus der Anschaffung von vornherein kein Vorsteuerabzug zulässig war.^[5]

3 Unternehmerisch (betrieblich) veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde, Kunden etc.

(HI855874)

Unternehmerisch veranlasste (Werbe-)Geschenke^[1] erfolgen an **Geschäftsfreunde, Kunden^[2], Lieferanten, Vertreter, Vereine, bei denen der Schenkende nicht Mitglied ist.** Insoweit kommt es darauf an, ob ein Geschenk von geringem Wert vorliegt oder nicht:

3.1 Geschenke von geringem Wert (bis zu 35 EUR) (HI855875)

- Bei betrieblich veranlassten Geschenken, deren Wert pro Empfänger und Jahr **nicht mehr als 35 EUR** (einschließlich Geldgeschenke) beträgt und die ordnungsgemäß separat aufgezeichnet wurden, ist der **Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich^[1]**, das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung vorausgesetzt.
- Die **Schenkung unterliegt nicht der Umsatzsteuer**, da es sich um ein Geschenk von geringem Wert handelt.^[2]

Bei Unternehmern mit ausschließlich **nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden steuerfreien Umsätzen** (z. B. Ärzte, Krankenhäuser, Bausparkassen- und Versicherungsvertreter) ist der Vorsteuerabzug jedoch ausgeschlossen.^[3]

Praxis-Beispiel

Schenkung unter 35 EUR

Ein Rechtsanwalt und ein Bausparkassenvertreter schenken jeweils einem Kunden eine Musik-CD mit Anschaffungskosten von 23,20 EUR zzgl. 4,40 EUR Umsatzsteuer (19 %).

Der Rechtsanwalt erhält den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung i. H. v. 4,40 EUR, die Schenkung unterliegt nicht der Umsatzsteuer (da von geringem Wert).

Der Bausparkassenvertreter tätig ausschließlich umsatzsteuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 11 UStG. Er ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Schenkung unterliegt daher nicht der Umsatzsteuer.

Bei **nur teilweise vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen**^[4] gehört die nichtabzugsfähige Vorsteuer zu den Anschaffungskosten.^[5] Erhöhen sich diese dadurch auf mehr als 35 EUR, ist der Vorsteuerabzug insgesamt nicht möglich.^[6]

Praxis-Beispiel **Vorsteueraufteilung bei Geschenken**

Ein Handelsvertreter, der zu 40 % auch als steuerbefreiter Bausparkassenvertreter tätig ist, schenkt einem Geschäftsfreund eine Musik-CD, die a) brutto 35 EUR (inkl. 5,59 EUR USt) und b) brutto 45 EUR (inkl. 7,18 EUR USt) gekostet hat.

40 % der Umsatzsteuer sind nicht als Vorsteuer abzugsfähig^[7], dies sind im Fall a) 2,23 EUR (= USt 5,59 EUR x 40 %) und im Fall b) 2,87 EUR (= USt 7,18 EUR x 40 %). Zuzüglich der nicht abzugsfähigen Vorsteuer betragen daher die Anschaffungskosten im Fall a) 31,65 EUR und im Fall b) 40,69 EUR. Da bei b) die Anschaffungskosten mehr als 35 EUR betragen, ist die Vorsteuer insgesamt nicht abzugsfähig.^[8] Im Fall a) ist die Vorsteuer i. H. v. 3,35 EUR (= USt 5,59 EUR x 60 %) abzugsfähig.

3.2 Ertragsteuerlich nicht abzugsfähige Geschenke (HI855876)

Nicht abzugsfähig ist die Vorsteuer bei **ertragsteuerlich nicht als Betriebsausgabe** abzugsfähigen Geschenken^[1], die pro Empfänger und Jahr **mehr als 35 EUR** betragen.^[2]

Praxis-Beispiel **Nachträgliches Überschreiten der 35 EUR-Grenze durch weitere Geschenke**

Der Maschinenhersteller M schenkt seinem Geschäftsfreund G zur Hochzeit im April 04 ein Buch für 22,20 EUR (brutto). Die in diesem Betrag enthaltene Umsatzsteuer i. H. v. 1,45 EUR (= 7 %) zieht M im Voranmeldungszeitraum April 04 als Vorsteuer ab. Im Oktober schenkt M dem G zum Geburtstag eine Musik-CD für 30,50 EUR (brutto).

Da M mit der Musik-CD die 35 EUR-Grenze überschreitet, sind alle Geschenke an G nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig. G muss die für das Buch schon gezogene Vorsteuer im Voranmeldungszeitraum Oktober 04 an das Finanzamt zurückzahlen.^[3]

Im Beispielsfall ist der Vorsteuerabzug nicht zulässig; daher unterliegt die **Schenkung nicht der Umsatzsteuer**.^[4]

Bei der Prüfung des Überschreitens der 35 EUR-Grenze sind **einzubeziehen: Sach-, Geld- und Geschenke in anderer Form**,

z. B. auch Eintrittskarten zu kulturellen bzw. sportlichen Ereignissen.^[5] **Geschenke der Arbeitnehmer** an die Kunden des Betriebs, deren Kosten vom Arbeitgeber ersetzt werden, unterliegen ebenfalls der Abzugsbeschränkung der 35 EUR-Grenze.

Praxis-Tipp

Beschenkter nutzt geschenkte Gegenstände ausschließlich betrieblich

Können die geschenkten Gegenstände beim Empfänger ausschließlich betrieblich genutzt werden, gilt weder das ertragsteuerliche Abzugsverbot^[6] noch das Vorsteuerabzugsverbot. Jedoch ist bei Überschreiten der 35 EUR-Grenze eine Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG zu besteuern.^[7]

Hat der "Beschenkte" im Gegenzug **eine bestimmte Gegenleistung erbracht** (z. B. bei sog. **Schmiergeldern** zur Herbeiführung eines bestimmten Geschäftsabschlusses) gilt das einkommensteuerliche Abzugsverbot nicht.^[8] Umsatzsteuerlich liegt dann auch keine (unentgeltliche) Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG vor. Vielmehr handelt es sich dann um eine der Umsatzsteuer unterliegende entgeltliche Lieferung.^[9]

Bei einer Fahrzeugspende an eine Gemeinde oder einen gemeinnützigen Verein mit Werbeaufdruck (**Sponsoring**) liegt i. d. R. (anstatt eines Geschenks) jedoch ein zu besteuender Leistungsaustausch vor (Lieferung Fahrzeug gegen Werbeleistung).^[10]

Grundsätzlich sind unentgeltliche Warenabgaben bei **Preisaußschreiben, Verlosungen sowie Sachpenden an Vereine** vom Schenkenden der Umsatzsteuer zu unterwerfen.^[11] U. U. entfällt hier jedoch die Besteuerung.^[12]

Umsatzsteuerlich ist nach der **Herkunft des Geschenks** zu unterscheiden:

Geschenk wurde direkt für die Schenkung erworben:

- Aus der Anschaffung ist der Vorsteuerabzug von vornherein nicht zulässig.
- Die Zuwendung an den Geschäftsfreund ist nach § 3 Abs. 1b Nr. 3 UStG nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, da es letztlich aus der Anschaffung keinen Vorsteuerabzug gibt.

Verwendung von früher erworbenem Vorrats-/Umlaufvermögen:

- Wurde aus der Anschaffung bereits der Vorsteuerabzug geltend gemacht, ist dieser im Voranmeldungszeitraum der Schenkung an das Finanzamt zurückzuzahlen.
- Die Zuwendung an den Geschäftsfreund ist nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen, da es letztlich aus der Anschaffung keinen Vorsteuerabzug gibt.

Verwendung von früher erworbenem Anlagevermögen:

- Der bereits geltend gemachte Vorsteuerabzug bleibt erhalten (keine Berichtigung).
- Die Schenkung an den Geschäftsfreund unterliegt der Umsatzsteuer, da es sich i. d. R. nicht um ein Geschenk von geringem Wert handelt. Die Umsatzsteuer berechnet sich vom Einkaufspreis (oder den Selbstkosten) im Zeitpunkt der Schenkung.^[13]

4 Zuwendungen an das Personal (HI855877)

Bei Zuwendungen an das Personal des Unternehmers ist wie folgt zu unterscheiden:

4.1 Zuwendung ist eine Aufmerksamkeit bzw. erfolgt aus überwiegend betrieblichem Interesse (HI3326647)

Handelt es sich bei der Zuwendung um eine sog. **Aufmerksamkeit** bzw. eine **Zuwendung aus überwiegend betrieblichem Interesse**, unterliegt diese **nicht der Umsatzsteuer**.^[1] Die Vorsteuer aus der Anschaffung der Zuwendung ist beim Unternehmer abzugsfähig (sofern er zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgangsumsätze tätigt und eine ordnungsgemäße Eingangsrechnung vorliegt).

Praxis-Beispiel

Aufmerksamkeiten bzw. Zuwendung aus überwiegend betrieblichem Interesse

- gelegentliche Sachzuwendungen **bis zu einem Wert von 60 EUR** an das Personal oder dessen Angehörige anlässlich persönlicher Ereignisse.^[2]
- Getränke und Genussmittel, die der Arbeitgeber dem Personal zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich überlässt,
- Speisen, die der Arbeitgeber dem Personal anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse überlässt und deren Wert 60 EUR nicht übersteigt,
- die Überlassung von Arbeitsmitteln zur beruflichen Nutzung einschließlich der typischen Berufskleidung,
- Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen bis zu 110 EUR einschließlich Umsatzsteuer je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung (entsprechend den lohnsteuerlichen Vorgaben).^[3]

Wichtig

Gesetzliche Änderung im Lohnsteuerrecht ohne Auswirkung auf die Umsatzsteuer

Durch das **Zollkodex-Anpassungsgesetz** wurde aus der bisherigen lohnsteuerlichen **110 EUR-Freigrenze** der Finanzverwaltung ab 2015 ein gesetzlicher **Freibetrag**. Als Arbeitslohn gilt also nur noch der übersteigende Betrag. An der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung ändert sich dadurch jedoch nichts; hier wird weiterhin von einer Freigrenze ausgegangen.^[5]

Im Rahmen der gesetzlichen Änderung wurde auch die steuerzahlerfreundliche Rechtsprechungsänderung durch die BFH-Urteile vom 16.5.2013^[6] – zumindest ab 2015 – "ausgehebelt".

4.2 Andere Zuwendungen (HI3326648)

Beabsichtigt der Unternehmer bereits beim Bezug des Geschenks dieses ausschließlich und unmittelbar für eine **unentgeltliche Zuwendung an das Personal** zu verwenden, kann er das Geschenk nicht seinem Unternehmen zuordnen, sodass er **keinen Vorsteuerabzug** erhält.^[1]

Stellt jedoch die Sachzuwendung an das Personal für dessen privaten Bedarf **eine Vergütung für die Dienstleistung des Arbeitnehmers** dar (tauschähnlicher Umsatz), unterliegt sie als entgeltliche Leistung des Unternehmers der Umsatzsteuer (wg. der Ermittlung der Bemessungsgrundlage vgl. § 10 Abs. 5 Nr. 1 i. V. m. Abs. 4 Nr. 1 UStG). Die Vorsteuer aus der Anschaffung

der Zuwendung ist beim Unternehmer abzugsfähig (sofern er zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgangsumsätze tätigt und eine ordnungsgemäße Eingangsrechnung vorliegt).

5 Schenkung von aufgrund von Sponsoring-Verträgen erhaltenen Eintrittskarten zu VIP-Logen etc. (HI1724684)

Beim Abschluss von Sponsoring-Verträgen erhält der sponsernde Unternehmer von dem Werbung betreibenden Unternehmer (z. B. Verein) neben den üblichen Werbeleistungen häufig auch Eintrittskarten für VIP-Logen, z. B. in Sportstätten. Hier kann die Paketzahlung des Sponsors wie folgt aufgeteilt werden^[1]:

- 40 % für die erhaltene Werbeleistung und
- jeweils 30 % für die erhaltene Bewirtung und die erhaltene Eintrittsberechtigung.

Weist der Sponsor nicht eine andere Zuordnung nach, entfallen die Aufwendungen für die Verschaffung der Eintrittsberechtigung und die Bewirtung je zur Hälfte auf Geschäftsfreunde und auf eigene Arbeitnehmer des Sponsors.

Der **Sponsor** kann die auf die Nutzung einer VIP-Loge entfallenden **Vorsteuern abziehen**, sofern er eine ordnungsgemäße Rechnung erhält und die im Zusammenhang mit der Nutzung der VIP-Loge bezogenen Leistungen für das Unternehmen des Leistungsempfängers bezogen wurden.

Gibt der Sponsor die erhaltenen **Eintrittsberechtigungen unentgeltlich an seine Geschäftsfreunde weiter**, ist der Vorsteuerabzug aus den betreffenden Aufwendungen nach § 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG nicht zulässig, wenn ein Geschenk i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliegt.^[2] Eine Besteuerung der Weitergabe als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a UStG kommt nicht in Betracht.

Die unentgeltliche Weitergabe von Eintrittsberechtigungen **an eigene Arbeitnehmer** sowie deren Bewirtung muss der Sponsor (Arbeitgeber) als Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG der Umsatzsteuer unterwerfen, sofern es sich hierbei nicht um Aufmerksamkeiten oder Zuwendungen im überwiegenden betrieblichen Interesse handelt.^[3]

Eine steuerpflichtige Wertabgabe liegt auch vor bei der Verwendung von Eintrittsberechtigungen und Bewirtungsleistungen **für nichtunternehmerische Zwecke** (z. B. durch Angehörige des Unternehmers).