

Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 1/2017

Beilage „Kundenveranstaltungen, Betriebsveranstaltungen und Feiern des Arbeitnehmers im betrieblichen Umfeld“

1. Allgemeines
2. Repräsentations-/Kundenveranstaltungen: Wann droht die Einschränkung des Betriebsausgabenabzugs?
3. Betriebsveranstaltungen
4. Feiern des Arbeitnehmers im betrieblichen Umfeld: Werbungskostenabzug?

1 Allgemeines

Im betrieblichen Bereich treten zunehmend Fragen auf im Zusammenhang mit Veranstaltungen bzw. Feiern. Dies zeigt sich nicht nur in der Praxis bei steuerlichen Außenprüfungen, sondern schlägt sich auch in der aktuellen Rechtsprechung und in den Äußerungen der Finanzverwaltung nieder. Aufgegriffen werden vor allem drei Arten von Veranstaltungen/Feiern:

1. **Repräsentations-/Kundenveranstaltungen**, also Veranstaltungen des Unternehmers zur Förderung der Kundenbeziehungen, zur Präsentation von Produkten oder der Marke des Unternehmens: In diesen Fällen stellen sich insbesondere Fragen der betrieblichen Veranlassung und hinsichtlich von speziellen Betriebsausgabenabzugsverboten;
2. **Betriebsveranstaltungen**, also Feiern des Arbeitgebers aus eigenbetrieblichem Interesse. In diesen Fällen steht die Abgrenzung im Fokus, ob die Veranstaltung bei den Arbeitnehmern möglicherweise zu einem geldwerten Vorteil führt;
3. **Feiern des Arbeitnehmers im betrieblichen Umfeld**: In diesen Fällen ist zu prüfen, ob der Arbeitnehmer die ihm entstehenden Kosten als Werbungskosten geltend machen kann.

2 Repräsentations-/Kundenveranstaltungen: Wann droht die Einschränkung des Betriebsausgabenabzugs?

In der Praxis ergeben sich vermehrt Fragen und Streitfälle in Bezug auf die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für Veranstaltungen, die ein Unternehmen durchführt. Dies betrifft zum einen Veranstaltungen, bei denen die Bindungen zu Geschäftsfreunden oder Kunden gepflegt werden, aber auch Veranstaltungen, bei denen allgemein Produkte oder Dienstleistungen präsentiert werden (z.B. Modenschauen oder Veranstaltungen anlässlich von Branchenmessen).

Aus steuerlicher Sicht sind bei solchen Aufwendungen folgende Prüffragen zu stellen:

- Handelt es sich um Betriebsausgaben, liegt also eine betriebliche Veranlassung vor?
- Sind diese dem betrieblichen und/oder privaten bzw. gesellschaftsrechtlichen Bereich zuzuordnen?
- Liegen möglicherweise nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen nach dem speziellen Betriebsausgabenabzugsverbot vor?
- Greift möglicherweise das Abzugsverbot für unangemessene, die Lebensführung berührende Betriebsausgaben?
- Greift das Teilabzugsverbot für Bewirtungskosten?

Diese Problematik wird anhand von aktuellen Gerichtsentscheidungen im Folgenden näher erläutert.

a) Einladung von Geschäftsfreunden zu einem Gartenfest: Kosten unterliegen nicht zwingend einem Betriebsausgabenabzugsverbot

Im Streitfall hatte eine Rechtsanwaltskanzlei in mehreren Jahren sog. „Herrenabende“ im Garten

des Wohngrundstücks des namensgebenden Partners veranstaltet, bei denen jeweils bis zu 358 Gäste für Gesamtkosten bis zu 22 800 € pro Jahr unterhalten und bewirtet wurden. Die Aufwendungen hatten aus Sicht des Stpfl. dazu gedient, geschäftliche Kontakte zu pflegen, vorzubereiten und zu begünstigen. Bei den eingeladenen Personen handelte es sich ausschließlich um solche, zu denen bereits ein Mandatsverhältnis bestanden habe oder angestrebt worden sei. Die gesamten Aufwendungen für die Veranstaltungen wurden als Werbeaufwand und damit als Betriebsausgaben gewinnmindernd geltend gemacht. Das Finanzamt und dem folgend auch das Finanzgericht versagte den Abzug. Es war der Auffassung, dass auf Grund des ausgewählten und geschlossenen Teilnehmerkreises ein Zusammenhang mit der Lebensführung und gesellschaftlichen Stellung der Eingeladenen bestanden habe. Durch den vom Stpfl. geschaffenen Rahmen der Feiern hätten diese Eventcharakter gehabt und die Gelegenheit zu persönlichen Gesprächen geschaffen.

Der BFH verwarf dagegen mit Urteil vom 13.7.2016 (Aktenzeichen VIII R 26/14) die vorinstanzliche Entscheidung. Entscheidend war die Auslegung des speziellen Betriebsausgabenabzugsverbots für „Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke“. Nach der bisherigen Rechtsprechung fallen hierunter Aufwendungen, die der sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation des Stpfl. dienen. Das Abzugsverbot wurde geschaffen, weil der Gesetzgeber – so die damalige Gesetzesbegründung – die in der Vorschrift genannten Ausgaben „ihrer Art nach als überflüssige und unangemessene Repräsentation“ ansah. Er hielt es „im Interesse der Steuergerechtigkeit und des sozialen Friedens“ für erforderlich, dass der Aufwand „nicht länger durch den Abzug als Betriebsausgaben vom steuerpflichtigen Gewinn auf die Allgemeinheit abgewälzt werden kann“.

Strittig war in dem nun vorliegenden Fall die Auslegung des im Gesetz genannten Begriffs „ähnliche Zwecke“. Der BFH macht nun klar, dass es für die Annahme von Aufwendungen, die einem „ähnlichen Zweck“ dienen, nicht erforderlich ist, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit einer sportlichen Betätigung der Gäste (Jagen, Fischen, Golfen oder Segeln) anfallen. Allerdings ergibt sich durch die Bezugnahme auf die im Gesetz genannten Einrichtungen (Jagd, Segeljachten und Motorjachten), dass auch Aufwendungen für „ähnliche Zwecke“ die Nutzung einer vergleichbaren Einrichtung zur Unterhaltung der Gäste voraussetzen. Hierbei kann es sich auch um Aufwendungen handeln, die ausschließlich der Unterhaltung und Bewirtung von Geschäftsfreunden dienen.

Dies bedeutet, dass die Unangemessenheit der geltend gemachten Aufwendungen im Rahmen der „Ähnlichkeitswertung“ in der Art und Weise der Veranstaltung, in der die Geschäftsfreunde unterhalten werden und ihrer Durchführung, die sich vom Üblichen abheben, zum Ausdruck kommen muss. Dem Grunde nach „unübliche Aufwendungen“ in diesem Sinne setzen nach Ansicht des Gerichts demnach voraus, dass hinsichtlich des Orts der Veranstaltung oder der Art und Weise der Unterhaltung der Gäste besondere Umstände erkennbar sind, die die Veranstaltung von einer gewöhnlichen Feierlichkeit abheben.

Ob dies im vorliegenden Fall gegeben ist, konnte das Gericht nicht entscheiden, da das Finanzgericht insofern keine Feststellungen getroffen hatte. Der Fall wurde deshalb an dieses zur weiteren Verhandlung zurückverwiesen.

Hinweis:

Der BFH setzt damit der Anwendung dieses gesetzlichen Betriebsausgabenabzugsverbots, welches in der Praxis immer häufiger von der Finanzverwaltung herangezogen wird, deutliche Grenzen. Nicht ausreichend ist, wenn eine Veranstaltung einen „Eventcharakter“ hat. Vielmehr ist zu prüfen, ob der Zweck, die Gäste zu unterhalten, auch hinsichtlich der konkreten Veranstaltung die Grenzen des Üblichen überschreitet. Die Vergleichbarkeit mit den im Gesetz genannten Einrichtungen kann sich entweder aus Besonderheiten hinsichtlich des Orts und Rahmens der Veranstaltung (Beschaffenheit, Lage, Ausstattung) oder einem besonderen, qualitativ hochwertigen Unterhaltungsprogramm am Ort der Veranstaltung ergeben. Für den Streitfall stellt das Gericht fest, dass dies zwar nicht ausschließt, dass auch ein Privatgarten mit den im Gesetz genannten Einrichtungen vergleichbar ist, dies aber entweder dessen besondere Beschaffenheit oder ein den Gästen gebotenes besonderes Unterhaltungsprogramm voraussetzt.

Allerdings betont das Gericht auch, dass bei solchen Aufwendungen die Grundvoraussetzung für den Ansatz

als Betriebsausgaben, nämlich die betriebliche Veranlassung, sehr sorgfältig zu prüfen ist. Des Weiteren können andere Betriebsausgabenabzugsverbote, wie etwa die Einschränkung des Betriebsausgabenabzugs für Bewirtungsaufwendungen, greifen.

b) Abgrenzung einer Betriebsfeier zu einer betrieblichen Repräsentationsveranstaltung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte mit Urteil vom 5.5.2015 (Aktenzeichen 6 K 115/13) abzugrenzen zwischen einer Betriebsfeier und einer betrieblichen Repräsentationsveranstaltung. Strittig war, ob und inwieweit die Teilnahme von Arbeitnehmern und deren Angehörigen an einer Veranstaltung zu einem Firmenjubiläum des Unternehmens zu einem lohnsteuerrechtlich relevanten, geldwerten Vorteil führt.

Es handelte sich um eine aufwendige Veranstaltung, deren Höhepunkt der Auftritt eines weltbekannten Musikers war. An der Veranstaltung nahmen insgesamt 1 060 Personen teil, davon Arbeitnehmer (487 Personen) sowie deren Partner (325 Personen). Außerdem waren 59 ehemalige Mitarbeiter einschließlich deren Partner anwesend, die zum Zeitpunkt der Jubiläumsfeier bereits im Ruhestand waren. Bei den übrigen Gästen handelte es sich um die persönlich eingeladenen Firmenvertreter, Vertreter von Zulieferern und Dienstleistern, aus der regionalen Politik, der Presse sowie Musikanten und Personen aus verbundenen Unternehmen.

Zu erörtern war die Frage, ob es sich um eine Betriebsveranstaltung im lohnsteuerlichen Sinne handelte. Unter Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter zu verstehen, bei denen die Teilnahme grundsätzlich allen Betriebsangehörigen offensteht und bei denen das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an ihrer Durchführung in der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer untereinander und in der Verbesserung des Betriebsklimas zu sehen ist. Die Abgrenzung einer betrieblichen Repräsentationsveranstaltung zu einer Betriebsveranstaltung hängt maßgeblich davon ab, ob an ihr weit überwiegend Geschäftspartner und andere externe Gäste teilnehmen sowie ob deren Anwesenheit „im Vordergrund“ steht. Nur in diesem Fall handelt es sich **nicht** um eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene für Betriebsangehörige.

Hinweis I:

Eine solche Feier eines Firmenjubiläums kann je nach Ausgestaltung eine Repräsentationsveranstaltung des Unternehmens oder auch eine Betriebsveranstaltung zur Förderung des Kontakts der Mitarbeiter untereinander sein. Insoweit sind die Verhältnisse des jeweiligen Einzelfalles zu würdigen. Ein wesentliches Indiz ist die Zahl der jeweiligen Gäste (Mitarbeiter einerseits und Kunden, Geschäftspartner usw. andererseits).

Im Streitfall begehrte die Stpfl. eine Qualifizierung als Repräsentationsveranstaltung, da bei Annahme einer Betriebsveranstaltung die den Arbeitnehmern zuzurechnenden geldwerten Vorteile wegen der hohen Kosten der Feier die im Streitjahr gültige Freigrenze i.H.v. 110 € je Beschäftigten überstiegen hätten. Die Stpfl. hätte somit erhebliche Lohnsteuernachzahlungen geschuldet. Zur Begründung trug sie vor, dass nicht die Förderung des innerbetrieblichen Arbeitsklimas und die Stärkung des Zusammenhalts der Belegschaft im Vordergrund standen, sondern vielmehr die Feier auf Repräsentation und Außendarstellung des Unternehmens ausgerichtet war. In diesem Fall liege kein Arbeitslohn in Form eines geldwerten Vorteils vor, weil die Arbeitnehmer durch die Sachzuwendungen anlässlich der Betriebsfeier zwar bereichert würden, der Arbeitgeber jedoch mit seinen Leistungen ganz überwiegend ein eigenbetriebliches Interesse verfolge.

Das Finanzgericht stufte das Jubiläum hingegen als Betriebsveranstaltung ein. Entscheidend war, dass der Anteil der nicht der Belegschaft (einschließlich der Familienangehörigen und der Pensionäre) zuzuordnenden Gäste aus Politik und Wirtschaft sowie der anwesenden Presse weniger als ein Fünftel betrug und darüber hinaus auf Grund entsprechender Einladung in der Firmenzeitschrift die Teilnahme der gesamten Belegschaft offenstand.

Hinweis II:

Für die externen Personen (z.B. Geschäftsfreunde) kam die Anwendung der 110 €-Freigrenze mangels Arbeitnehmereigenschaft nicht in Betracht. Externe Teilnehmer haben den auf sie entfallenden Veranstaltungsvorteil grundsätzlich selbst zu versteuern, soweit dieser im Rahmen einer steuerlich relevanten Tätigkeit anfällt. Dies könnte der Einladende allerdings durch Übernahme der Steuer im pauschalen Wege (30 % Pauschalsteuersatz zuzüglich Solidaritätszuschlag) verhindern.

3 Betriebsveranstaltungen

a) Abgrenzung der Betriebsveranstaltung im lohnsteuerlichen Sinne

Zuwendungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer aus Anlass von Betriebsveranstaltungen gehören nicht zum Arbeitslohn und unterliegen damit nicht der Lohnsteuer und der Sozialversicherung, wenn es sich um Leistungen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers handelt.

Erforderlich für die Einstufung als Betriebsveranstaltung ist, dass alle Arbeitnehmer des Betriebs oder eines Betriebsteils eingeladen werden, wobei der Betriebsteil laut Gesetzesbegründung eine Organisationseinheit von einiger Bedeutung und Größe sein muss. Damit fallen auch z.B. Pensionärstreffen und Jubilareiern unter die Regelung. Ebenso sind als Betriebsveranstaltung einzustufen Veranstaltungen nur für eine bestimmte Organisationseinheit des Betriebs (z.B. einzelne Abteilung), wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist weiter, dass es sich um herkömmliche (übliche) Betriebsveranstaltungen und um in diesem Rahmen übliche Zuwendungen handelt.

Hierzu folgende Beispiele:

Beispiel 1:

Ob die Veranstaltung vom Arbeitgeber, dem Betriebsrat oder dem Personalrat, innerhalb oder außerhalb der Arbeitszeit durchgeführt wird, ist unerheblich. Hinsichtlich der Abgrenzung ist die Rechtsprechung großzügig: Auch ein Abendessen mit anschließendem geselligem Beisammensein, eine Karnevalsfeier (BFH vom 16.11.2005, Aktenzeichen VI R 68/00), eine Betriebsversammlung auf einem Dampfschiff mit anschließendem Betriebsfest in einem Hotel (BFH vom 30.4.2009, Aktenzeichen VI R 55/07) und ein Theaterbesuch als Programmpunkt eines Betriebsausflugs (BFH vom 21.2.1986, Aktenzeichen VI R 21/84) sind z.B. als Betriebsveranstaltungen anerkannt worden.

Beispiel 2:

Nach dem BFH-Urteil vom 16.11.2005 (Aktenzeichen VI R 118/01) sind Sachzuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich einer zweitägigen Reise, die sowohl eine Betriebsveranstaltung als auch eine aus ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interessen durchgeführte Betriebsbesichtigung bei einem Hauptkunden des Arbeitgebers umfasst, grundsätzlich aufzuteilen. Die Aufwendungen des Arbeitgebers für die Durchführung der gemischt veranlassten Gesamtveranstaltung sind nur insoweit kein Arbeitslohn, als die dem Betriebsveranstaltungsteil zuzurechnenden anteiligen Kosten den 110 €-Freibetrag nicht übersteigen.

Beispiel 3:

Eine einwöchige Reise nach Italien, an der nur die festen Angestellten, nicht jedoch die Aushilfskräfte des Betriebs teilnehmen, ist damit keine Betriebsveranstaltung, wenn die Differenzierung nicht in einer betriebsorganisatorischen Trennung der Arbeitsabläufe beider Arbeitnehmergruppen begründet ist (Finanzgericht München vom 30.4.2009, Aktenzeichen 15 K 3193/06). Eine nur Führungskräften eines Unternehmens vorbehaltene Abendveranstaltung (im Rahmen von sog. Partnertreffen) stellt mangels Offenheit des Teilnehmerkreises ebenfalls keine Betriebsveranstaltung dar (BFH vom 15.1.2009, Aktenzeichen VI R 22/06).

Darüber hinaus sind die folgenden Punkte besonders zu beachten:

- Als Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer heranzuziehen. Unerheblich ist, ob es sich dabei um dem Arbeitnehmer individuell zurechenbare Aufwendungen oder um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den **äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung** (z.B. Kosten für den Eventmanager, für die Anmietung und Dekoration des FestsaaIs) aufwendet.
- Zudem sind dem Arbeitnehmer die auf dessen **Begleitpersonen** entfallenden Aufwendungen als Zuwendungen zuzurechnen.
- Soweit solche Zuwendungen den Betrag von **110 € pro Veranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer** nicht übersteigen, stellen diese keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Insoweit handelt es sich um einen **Freibetrag (seit 2015)**, so dass nur die den Freibetrag übersteigenden Zuwendungen zu lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn führen.

- Die Freibetragsregelung ist für **bis zu zwei Veranstaltungen jährlich** anzuwenden (also wird jeweils der Freibetrag von 110 € gewährt). Bei mehr als zwei Betriebsveranstaltungen jährlich kann der Arbeitgeber die beiden Veranstaltungen auswählen, für die der Freibetrag von 110 € zur Anwendung kommt.

Von den zuvor dargestellten Betriebsveranstaltungen abzugrenzen sind Kunden- bzw. Repräsentationsveranstaltungen, an denen auch Arbeitnehmer teilnehmen.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist die Dokumentation des Ablaufs der Veranstaltung und der teilnehmenden Personen wichtig.

b) Besonderheiten bei der Ermittlung der Lohnsteuer

Die Oberfinanzdirektion NRW weist in der Kurzinformation Lohnsteuer Nr. 02/2016 v. 4.10.2016 ausdrücklich darauf hin, dass auch die gesetzliche Neuregelung hinsichtlich des Lohnsteuerabzugs ab 2015 nicht zu einer anderen Abgrenzung des Begriffs der Betriebsveranstaltung geführt hat. Grundsätzlich muss die Veranstaltung allen Arbeitnehmern des Betriebs offenstehen – hierzu oben ausführlich.

Dies hat hinsichtlich der Besteuerung Konsequenzen:

- Liegt eine Betriebsveranstaltung im steuerlichen Sinne vor, so gilt: Soweit Zuwendungen aus Anlass einer Betriebsveranstaltung zum Arbeitslohn gehören (z.B. bei Überschreitung des Freibetrags), kann die Lohnsteuer entweder (a) nach den individuellen Lohnsteuer-Abzugsmerkmalen des Arbeitnehmers oder (b) mit einem festen Pauschsteuersatz von 25 % erhoben werden.
- Liegt keine Betriebsveranstaltung in diesem Sinne vor, weil die Veranstaltung nur einem ausgewählten Kreis von Mitarbeitern zugänglich ist, so kommt die Pauschalbesteuerung mit 25 % nicht in Betracht. Neben der Besteuerung nach den individuellen Lohnsteuer-Abzugsmerkmalen der teilnehmenden Arbeitnehmer kann der Arbeitgeber allerdings die Zuwendung auch pauschal mit 30 % nach den Regeln der Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen übernehmen. Soweit der Arbeitgeber die bei den Arbeitnehmern anfallende Steuer übernehmen will, ist diese Variante deutlich besser als die Individualbesteuerung, die dann nach dem Nettosteuersatz berechnet werden müsste.

Hinweis:

Allerdings ist zu beachten, dass die Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen dann auf alle an Arbeitnehmer gewährten Sachzuwendungen anzuwenden ist, da das insoweit für den Arbeitgeber bestehende Wahlrecht zur Pauschalierung nur einheitlich für alle Sachzuwendungen angewendet werden kann.

c) Ertragsteuerliche Beurteilung

Auf Seiten des Unternehmers ist die ertragsteuerliche Beurteilung, also die Frage, ob die Kosten der Veranstaltung als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, zu prüfen. Hierzu hat jüngst die Oberfinanzdirektion NRW mit Kurzinformation v. 21.9.2016 Stellung genommen.

Auch insoweit ist die bereits für die lohnsteuerliche Beurteilung maßgebliche Unterscheidung zwischen betrieblich (Veranstaltung, die überwiegend für eigene Arbeitnehmer stattfindet) und geschäftlich (Veranstaltung, die sich überwiegend an betriebsfremde Personen, wie z.B. Geschäftsfreunde, Kunden oder Lieferanten richtet) veranlassenden Veranstaltungen maßgebend.

Für die Abziehbarkeit der Veranstaltungskosten als Betriebsausgaben gilt insbesondere das Folgende:

- Betriebsausgabenabzug bei betrieblicher Veranstaltung:

Zuwendungen an eigene Arbeitnehmer (auch ehemalige Arbeitnehmer, Praktikanten, Referendare u.Ä.) und deren teilnehmende Begleitpersonen zzgl. der ggf. nicht abzehbaren Vorsteuer berechtigen in vollem Umfang zum Betriebsausgabenabzug. Dies gilt auch für Aufwendungen, die auf den teilnehmenden Arbeitgeber und dessen Begleitperson entfallen, soweit auch Begleitpersonen der Arbeitnehmer in gleichem Maße an der Veranstaltung

teilnehmen können.

Aufwendungen, die der geschäftlich veranlassten Teilnahme von Geschäftspartnern oder Arbeitnehmern verbundener Unternehmen und Leiharbeitern sowie deren Begleitpersonen an betrieblich veranlassten Veranstaltungen zuzuordnen sind, unterliegen dagegen den Abzugsbeschränkungen für Geschenke (Grenze von 35 €) und Bewirtungsaufwendungen (abzugsfähig nur 70 %).

Aufwendungen, die auf die privat veranlasste Teilnahme von Personen entfallen (z.B. Begleitperson des Arbeitgebers, soweit die Teilnahme von Begleitpersonen den Arbeitnehmern nicht eingeräumt wird), sind vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen und Bewirtungsaufwendungen (abzugsfähig nur 70 %). Nehmen daneben auch Arbeitnehmer an geschäftlichen Veranstaltungen teil, gelten die Abzugsbeschränkungen insoweit.

– Betriebsausgabenabzug bei geschäftlicher Veranstaltung:

Soweit der Aufwand für Bewirtungskosten sowie die übrigen Kosten auf Geschäftspartner oder Arbeitnehmer verbundener Unternehmen und Leiharbeiter sowie deren Begleitpersonen entfällt, gelten die Abzugsbeschränkungen für Geschenke (Grenze von 35 €) und Bewirtungsaufwendungen (abzugsfähig nur 70 %). Nehmen daneben auch Arbeitnehmer an geschäftlichen Veranstaltungen teil, gelten die Abzugsbeschränkungen auch insoweit.

Hinweis:

Kommt das anteilige Betriebsausgabenabzugsverbot für Bewirtungskosten zur Anwendung, so müssen diese Kosten nach den gesetzlichen Vorgaben zwingend in der Buchhaltung auf getrennten Konten erfasst werden. Wird diesem formalen Aufzeichnungserfordernis nicht entsprochen, so ist der Betriebsausgabenabzug gänzlich zu versagen.

d) Umsatzsteuer

Die Finanzverwaltung wendet die lohnsteuerliche Unterscheidung auch bei der Umsatzsteuer an. Zuwendungen an Arbeitnehmer im Rahmen üblicher Betriebsveranstaltungen unterliegen bis zu einem Betrag i.H.v. 110 € nicht der Lohnsteuer, da insoweit auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung von einer ausschließlich betrieblichen Veranlassung ausgegangen wird. Soweit der Betrag von 110 € bezogen auf den einzelnen Arbeitnehmer überschritten wird, liegt der Lohnsteuer zu unterwerfender Arbeitslohn vor. Entsprechend gilt nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 19.4.2016 (Aktenzeichen III C 2 – S 7109/15/10001, DOK 2016/0139901) für die Umsatzsteuer:

- Übersteigen die Aufwendungen je Arbeitnehmer die 110 €-Grenze nicht, so ist von einer unternehmerischen Veranlassung auszugehen und der Vorsteuerabzug in vollem Umfang gegeben.
- Wird die 110 €-Grenze dagegen überschritten, so ist nach Ansicht der Finanzverwaltung insgesamt von einer nichtbetrieblichen Veranlassung auszugehen, so dass der Vorsteuerabzug insgesamt nicht zulässig ist. Eine Aufteilung findet hier nicht statt, so dass der Betrag von 110 € bei der Umsatzsteuer nicht als Freibetrag wirkt, sondern zur Abgrenzung herangezogen wird.

Im Übrigen gilt bei Aufwendungen für eine geschäftliche Veranstaltung:

- Grundsätzlich ist der Vorsteuerabzug gegeben. Soweit bei Betriebsausgaben insbesondere die Abzugsbeschränkungen für Geschenke greifen, kann ein Vorsteuerabzug nicht in Anspruch genommen werden. Vorsteuern auf Bewirtungsaufwendungen sind nur dann nicht abzugsfähig, soweit sie unangemessen sind (s.o.).

4 Feiern des Arbeitnehmers im betrieblichen Umfeld: Werbungskostenabzug?

a) Abgrenzungskriterien

Kosten einer Feier des Arbeitnehmers können bei diesem als Werbungskosten abzugsfähig sein. Entscheidend ist insoweit die Frage, ob die Feier mit der beruflichen Tätigkeit objektiv zusammenhängt. Insoweit ist zu unterscheiden:

- Ergibt die Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Stpfl. zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie grundsätzlich als Werbungskosten abzuziehen.
- Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen Umständen, sind sie nicht abziehbar.
- Ist der erwerbsbezogene Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung, kann eine Aufteilung und ein Abzug des beruflich veranlassten Teils der Kosten in Betracht kommen, sofern der den Beruf fördernde Teil der Aufwendungen sich nach objektiven Maßstäben zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise abgrenzen lässt.

Für die Beurteilung, ob die Aufwendungen beruflich oder privat veranlasst sind, ist in erster Linie auf den **Anlass der Feier** abzustellen. Allerdings muss immer der Einzelfall betrachtet werden. Trotz eines herausgehobenen persönlichen Ereignisses kann sich aus den übrigen Umständen des Einzelfalls ergeben, dass die Aufwendungen für die Feier beruflich veranlasst sind.

Ob die Aufwendungen Werbungskosten sind, ist daher anhand **weiterer Kriterien** zu beurteilen. So ist von Bedeutung:

- wer als Gastgeber auftritt,
- wer die Gästeliste bestimmt,
- ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter (des Stpfl. oder des Arbeitgebers), um Angehörige des öffentlichen Lebens, der Presse, um Verbandsvertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Stpfl. handelt.

Zu berücksichtigen ist außerdem,

- an welchem Ort die Veranstaltung stattfindet,
- ob sich die finanziellen Aufwendungen im Rahmen vergleichbarer betrieblicher Veranstaltungen bewegen und
- ob das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweist oder ob das nicht der Fall ist.

Für die Zuordnung der Aufwendungen zum beruflichen oder privaten Bereich kann ferner bedeutsam sein, ob nur ausgesuchte Arbeitskollegen eingeladen werden oder ob die Einladung nach allgemeinen Kriterien ausgesprochen wird. Werden Arbeitskollegen wegen ihrer Zugehörigkeit zu einer bestimmten betrieblichen Einheit (z.B. alle Arbeitnehmer einer Abteilung) oder nach ihrer Funktion, die sie innerhalb des Betriebs ausüben (z.B. alle Außendienstmitarbeiter oder Auszubildenden), eingeladen, legt dies den Schluss nahe, dass die Aufwendungen für diese Gäste (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst sind, und zwar auch dann, wenn der Stpfl. zu einzelnen dieser nach abstrakten berufsbezogenen Gründen eingeladenen Kollegen freundschaftlichen Kontakt pflegen sollte. Werden demgegenüber nur einzelne Arbeitskollegen eingeladen, kann dies auf eine nicht nur unerhebliche private Mitveranlassung der Aufwendungen für diese Gäste schließen lassen und ein Abzug deshalb ausscheiden.

Hinweis:

Sind Aufwendungen für eine Feier gemischt veranlasst, weil daran sowohl Gäste aus dem privaten als auch dem beruflichen Umfeld teilgenommen haben, sind die Gesamtkosten anteilig nach Gästen aufzuteilen.

b) Entschiedene Einzelfälle

Auf folgende, von der Rechtsprechung entschiedene Einzelfälle ist hinzuweisen:

- Nach der BFH-Entscheidung vom 10.11.2016 (Aktenzeichen VI R 7/16) sind Aufwendungen für eine **Feier anlässlich eines Geburtstags** in der Regel auch durch die gesellschaftliche Stellung des Arbeitnehmers veranlasst und im Allgemeinen nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Allerdings kann sich trotz des herausgehobenen persönlichen Ereignisses aus den übrigen Umständen des einzelnen Falls ergeben, dass die Kosten für eine solche Feier ausnahmsweise ganz oder teilweise beruflich veranlasst sind. Insoweit ist ein Werbungskostenabzug also nicht grundsätzlich ausgeschlossen. Eine berufliche Veranlassung sei nach Ansicht des Gerichts insbesondere möglich, wenn die Feier nicht in erster Linie der Ehrung des Jubilars und damit

nicht der repräsentativen Erfüllung gesellschaftlicher Konventionen, sondern dem kollegialen Miteinander und daher der Pflege des Betriebsklimas dient, der Jubilar mit seiner Einladung der Belegschaft (den Kollegen) Dank und Anerkennung zollt oder gefestigten betrieblichen Gepflogenheiten Rechnung trägt. Insoweit sprach im Urteilsfall für eine berufliche Veranlassung, dass ausschließlich und sämtliche Mitarbeiter des Betriebs eingeladen waren, der Arbeitgeber in die Organisation der Feier eingebunden war, nur maßvolle Kosten anfielen (ca. 35 € pro Person bei ca. 70 Gästen), der Veranstaltungsort (mit Bierzeltgarnituren hergerichtete und einfach geschmückte Werkstatthalle des Arbeitgebers) und die Veranstaltungszeit (Freitag von 12 Uhr bis 17 Uhr und damit zumindest teilweise während der Arbeitszeit). Auch hat der Stpfl. seinen Geburtstag im privaten Rahmen und mit deutlich höheren Kosten gefeiert.

- Mit Urteil vom 18.8.2016 (Aktenzeichen VI R 52/15) hat der BFH entschieden, dass eine **Feier anlässlich einer Habilitation** beruflich veranlasst sein kann.
- Aufwendungen für eine betriebsinterne **Feier anlässlich eines Dienstjubiläums** können (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sein, wenn der Arbeitnehmer die Gäste nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien einlädt. So die BFH-Entscheidung vom 20.1.2016 (Aktenzeichen VI R 24/15).
- **Aufwendungen für eine Abschiedsfeier**, die ein Arbeitnehmer anlässlich eines Arbeitgeberwechsels veranstaltet, können als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig sein, wobei der Arbeitgeberwechsel ein wesentliches Indiz für die berufliche Veranlassung der Feier darstellt. So die Entscheidung des Finanzgerichts Münster vom 29.5.2015 (Aktenzeichen 4 K 3236/12 E). Der Stpfl. ist Diplom-Ingenieur und war mehrere Jahre als leitender Angestellter in einem Unternehmen tätig. Im Streitjahr wechselte er an eine Fachhochschule und nahm dort eine Lehrtätigkeit auf. Anlässlich seines Arbeitsplatzwechsels lud der Stpfl. Kollegen, Kunden, Lieferanten, Verbands- und Behördenvertreter sowie Experten aus Wissenschaft und Forschung zu einem Abendessen in ein Hotelrestaurant ein. Die Einladungen stimmte der Stpfl. mit seinem bisherigen Arbeitgeber ab. Das Finanzgericht stellt zunächst heraus, dass der Anlass der Feier, der Arbeitgeberwechsel des Stpfl., rein beruflicher Natur gewesen sei. Im Übrigen stammten sämtliche Gäste aus dem beruflichen Umfeld, private Freunde oder Angehörige waren nicht eingeladen.

Handlungsempfehlung:

Insgesamt zeigt sich, dass der Anlass der Feier eine wichtige Weichenstellung gibt, aber nicht allein entscheidend für die Frage des Werbungskostenabzugs ist. Vielmehr sind die weiteren angeführten Aspekte (Gäste, Charakter der Feier und Kostenrahmen) im Einzelfall in der Gesamtschau zu würdigen. Insoweit sollte vom Stpfl. eine sorgfältige Dokumentation vorgenommen werden.

c) Einschränkung des Werbungskostenabzugs

Auf Grund gesetzlicher Vorgaben sind für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem/beruflichem Anlass auch bei den Werbungskosten nur bis zu 70 % der Aufwendungen abzugsfähig. Voraussetzung für den Werbungskostenabzug ist, dass die Aufwendungen als angemessen anzusehen sind und die Höhe der Bewirtungskosten sowie die berufliche Veranlassung nachgewiesen wird.

Hinweis:

Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen/beruflichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Stpfl. nach der ausdrücklichen gesetzlichen Vorgaben schriftlich die folgenden Angaben zu machen: „Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen“. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen.

Soweit die Abzugsbeschränkung auf 70 % der Aufwendungen zur Anwendung kommt, greifen diese formellen Voraussetzungen auch für Bewirtungskosten von Arbeitnehmern.

Allerdings gilt diese Abzugsbeschränkung nicht, wenn ein Arbeitnehmer Dritte aus allgemeinen beruflichen Gründen bewirtet. Dies ist nach der Rechtsprechung z.B. der Fall, wenn der Arbeitnehmer

- nicht selbst als bewirtende Person auftritt, weil es sich z.B. um ein „Fest des Arbeitgebers“ handelt,
- erfolgsabhängige Bezüge hat und Mitarbeiter bewirtet, um sie zu Leistungssteigerungen zu motivieren (so das BFH-Urteil vom 19.6.2008, Aktenzeichen VI R 33/07, betr. Bewirtungskosten leitender Angestellter für ihre Mitarbeiter),
- aus beruflichem Anlass Aufwendungen für die Bewirtung von Arbeitskollegen seines Arbeitgebers trägt (so das BFH-Urteil vom 10.7.2008, Aktenzeichen VI R 26/07, betr. die Antrittsvorlesung eines Chefarztes mit anschließendem Empfang).

In diesen Fällen sind die Aufwendungen in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig.