

Geschenke an Arbeitnehmer und Geschäftspartner

Zutreffend behandeln, um Betriebs- und Lohnsteuerausgaben vorzugreifen

Marvin Gummels*

Kleine Geschenke erhalten die Freundschaft und manch eine Geschäftsbeziehung. Getreu diesem Motto machen fast alle Unternehmer ihren Arbeitnehmern und Geschäftspartnern Geschenke. Doch wie werden Geschenke steuerlich zutreffend behandelt? Dieser Fachbeitrag beurteilt nicht nur die Frage nach dem Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug auf Ebene des Schenkers, sondern zeigt auch, wie Geschenke bei dem Empfänger (pauschal) zu versteuern sind.

Tetzlaff, Geschenke,
Grundlagen, NWB
FAAAF-89457

Eine Kurzfassung des Beitrags finden Sie hier.

I. Ein Geschenk – aber viele steuerliche Fragestellungen

Um in die Thematik der Geschenke einzusteigen, muss vorab geprüft werden, ob es sich bei der Zuwendung überhaupt um ein Geschenk handelt. Geschenke liegen vor, wenn der Unternehmer

- ▶ einem Arbeitnehmer, Geschäftspartner oder Kunden
- ▶ ohne zeitlichen oder sonstigen unmittelbaren Zusammenhang mit einer Leistung
- ▶ unentgeltlich
- ▶ eine Bar- oder Sachzuwendung gewährt.

Unentgeltliche Bar-
oder Sachzuwendungen

Die Unentgeltlichkeit einer Zuwendung wird nicht bereits dadurch ausgeschlossen, dass mit der Zuwendung der Zweck verfolgt wird, Geschäftsbeziehungen zu sichern, zu verbessern oder für ein Produkt zu werben (R 4.10 Abs. 4 Satz 3 EStR).

Geschenke richten sich an einen konkreten Empfänger und nicht an einen unbestimmten Empfängerkreis, weshalb Streuwerbeartikel z. B. keine Geschenke in diesem Sinne sind.

Hinweis:

Keine Geschenke sind beispielsweise Kränze und Blumen bei Beerdigungen, Spargeschenkgutscheine der Kreditinstitute und darauf beruhende Gutschriften auf dem Sparkonto anlässlich der Eröffnung des Sparkontos sowie Preise anlässlich eines Preisausschreibens oder einer Auslobung (R 4.10 Abs. 4 Satz 5 EStR).

Ein Geschenk eines Unternehmers an einen Arbeitnehmer, Geschäftspartner oder Kunden ist grundsätzlich betrieblich veranlasst. Die Aufwendungen stellen deshalb grundsätzlich gem. § 4 Abs. 4 EStG Betriebsausgaben dar und unter den Voraussetzungen des § 15 UStG ist auch ein Vor-

* Marvin Gummels, Dipl.-Finanzwirt, Großbetriebsprüfung Oldenburg/Dozent. Der Beitrag wurde nicht in dienstlicher Eigenschaft verfasst.

steuerabzug zulässig. Für die Gewinnermittlung bzw. Lohn- und Finanzbuchhaltung stellen sich jedoch durchaus mehrere praxisrelevante Fragen:

Fünf praxisrelevante Fragen

- Auf Ebene des Schenkers (Unternehmer):
 1. Existiert ein Ausschluss vom Betriebsausgabenabzug?
 2. Ist die Vorsteuer abzugsfähig?
 3. Unterliegt das Geschenk als Zuwendung der Umsatzsteuer?
- Auf Ebene des Beschenkten (Arbeitnehmer/Geschäftspartner/Kunde):
 4. Unterliegt das Geschenk der Besteuerung?
 5. Ist eine pauschale Besteuerung durch den Schenker möglich?

II. Betriebsausgabenabzug für den Schenker

1. Arbeitnehmer ist Empfänger des Geschenks

Ist der Empfänger des Geschenks ein Arbeitnehmer des Unternehmers oder ein Hinterbliebener eines verstorbenen Arbeitnehmers, ist das Geschenk betrieblich veranlasst. Die vom Unternehmer für das Geschenk aufgewendeten Anschaffungs- oder Herstellungskosten inklusive der Nebenkosten (z. B. Versandkosten) sind gem. § 4 Abs. 4 EStG grundsätzlich in unbeschränkter Höhe als Betriebsausgabe absetzbar. Denn für Geschenke an eigene Arbeitnehmer des Unternehmers (und dessen Hinterbliebene) sieht das EStG keine Abzugsbeschränkungen vor und das unabhängig von dem Wert des Geschenks. Der Grund hierfür ist, dass es sich bei dem Geschenk um Arbeitslohn handelt, als Honorierung der Arbeitsleistung.

Unbeschränkter Betriebsausgabenabzug

Beispiel:

Unternehmer U schenkt allen bei ihm beschäftigten Arbeitnehmern ein hochwertiges Präsent im Wert von 120 € netto.

U kann die Aufwendungen für die Geschenke in voller Höhe als Betriebsausgaben absetzen. Abzugsbeschränkungen bestehen nicht.

Hinweis:

Nur Arbeitnehmer des schenkenden Unternehmers sind begünstigt. Der Arbeitnehmerbegriff ist hierbei nach lohnsteuerlichen Grundsätzen zu prüfen. Maßgebend ist der Zeitpunkt der Schenkung. Geschenke an Arbeitnehmer verbundener oder fremder Unternehmen fallen nicht unter das Privileg des unbeschränkten Betriebsausgabenabzugs. Ebenfalls werden Personen, die zu dem Unternehmer aufgrund eines Werkvertrags oder Handelsvertretervertrags in ständiger Geschäftsbeziehung stehen, nicht den eigenen Arbeitnehmern des Unternehmers gleichgestellt (R 4.10 Abs. 2 Satz 2 EStR). Für diese Geschenke gelten die im Folgenden benannten Grundsätze für Geschenke an Geschäftspartner und Kunden (nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG).

Arbeitnehmerbegriff nach lohnsteuerlichen Grundsätzen

2. Geschäftspartner oder Kunde ist Empfänger des Geschenks

a) 50 €-Grenze (für Wirtschaftsjahre bis 31.12.2023 35 €-Grenze)

Ist der Empfänger des Geschenks hingegen ein Geschäftspartner oder Kunde des Unternehmers oder ein Arbeitnehmer eines anderen Unternehmers, ist der Betriebsausgabenabzug nur eingeschränkt zulässig. Die Aufwendungen sind nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG abzugsfähig, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem jeweiligen Empfänger im Wirtschaftsjahr (regelmäßig Kalenderjahr) zugewendeten Geschenke insgesamt 50 € nicht übersteigen.

50 €-Grenze

S. 1647

Hinweis:

Die in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG normierte Freigrenze für Geschenke wurde durch das Wachstumschancengesetz v. 27.3.2024 (BGBl 2024 I Nr. 108) von 35 € auf 50 € angehoben. Die erhöhte Freigrenze gilt gem. § 52 Abs. 6 Satz 10 EStG erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2023 beginnen, d. h. regelmäßig ab dem Jahr 2024, sofern kein abweichendes Wirtschaftsjahr vorliegt. Zur besseren Übersichtlichkeit wird im Folgenden ausschließlich auf die 50 €-Grenze Bezug genommen.

Bei der 50 €-Grenze handelt es sich um eine Freigrenze, nicht um einen Freibetrag. Alle Aufwendungen für die Zuwendungen an den Geschäftspartner oder Kunden im Wirtschaftsjahr sind zusammenzurechnen. Hat ein Empfänger mehrere Geschenke erhalten, ist die Summe aller Aufwendungen mit der Freigrenze zu vergleichen. Dabei sind auch Geschenke an eine dem Empfänger nahestehende Person (z. B. Ehepartner oder Kinder) einzubeziehen, wenn zu dieser keine eigenen Geschäftsbeziehungen bestehen. Eine Umgehung der Wertgrenze durch die Zuwendung mehrerer Geschenke an die gesamte Familie des Geschäftspartners/Kunden ist daher nicht möglich.

Freigrenze ≠ Freibetrag

Zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Geschenks zählen auch die Kosten einer Kennzeichnung als Werbeträger sowie die Umsatzsteuer, wenn der Abzug als Vorsteuer ohne Berücksichtigung des § 15 Abs. 1a UStG ausgeschlossen ist (vgl. § 9b Abs. 1 EStG). Ist der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt, ist der Nettowert des Geschenks mit der 50 €-Grenze zu vergleichen. Ist der Unternehmer hingegen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (z. B. in der Regel Versicherungsvertreter oder Ärzte), ist der Bruttowert der Geschenke maßgebend. Verpackungs- und Versandkosten für den Transport zum Empfänger bleiben bei der Berechnung der 50 €-Grenze unberücksichtigt (R 4.10 Abs. 3 Satz 1 EStR).

Bestimmung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Beispiel:

Unternehmer U ist vorsteuerabzugsberechtigt. Er überlässt einem Geschäftspartner ein Geschenk im Wert von 45 € netto. Für die Kennzeichnung des Geschenks mit seinem Firmenlogo musste U zusätzlich 3,50 € netto bezahlen. Für Verpackung und Porto zahlte U zudem 5 €.

Die für die Prüfung der 50 €-Grenze nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG maßgebenden Aufwendungen belaufen sich auf 48,50 € (ohne Umsatzsteuer und Verpackung/Porto). Wäre U nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen, hätten die maßgebenden Aufwendungen 57,72 € (48,50 € x 1,19) betragen.

Liegen die Aufwendungen oberhalb der 50 €-Grenze, dürfen sie den Gewinn nicht mindern. Das Verbot für den Betriebsausgabenabzug gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer seinen steuer-

Geschenke > 50 € = nicht abzugsfähige Betriebsausgabe

lichen Gewinn durch Bilanzierung nach § 4 Abs. 1 EStG oder durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt.

Hinweis:

Bei der Gewinnermittlung mittels Bilanzierung sind die Aufwendungen innerhalb der Handelsbilanz weiterhin als Betriebsausgaben zu erfassen. Für das Steuerrecht erfolgt eine Hinzurechnung außerhalb der Bilanz. Bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung erfolgt die Hinzurechnung bereits innerhalb der Gewinnermittlung.

Beispiel:

Unternehmer U hat im Jahr 2023 einem Kunden eine Flasche Wein (Wert 40 € netto) und einem anderen Geschäftspartner ein Weinpräsent (Wert 60 € netto) geschenkt. U ermittelt seinen steuerlichen Gewinn durch Bilanzierung nach § 4 Abs. 1 EStG und ist grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Die Aufwendungen für die Geschenke sind in der Handelsbilanz als gewinnmindernde Betriebsausgabe zu erfassen. Für Zwecke der Ermittlung des steuerlichen Gewinns sind die Aufwendungen für das Weinpräsent jedoch dem Gewinn außerhalb der Bilanz hinzuzurechnen, da die 50 €-Grenze insoweit überschritten wurde. Das Weinpräsent wirkt sich damit effektiv nicht auf den steuerlichen Gewinn aus.

Abwandlung: Der Kunde hat neben der Flasche Wein (Wert 40 € netto) noch ein Weihnachtsgeschenk (Wert 25 € netto) erhalten.

Der Kunde hat innerhalb eines Jahres zwei Geschenke erhalten, deren Wert zwar jeweils die 50 €-Grenze nicht übersteigt, allerdings müssen für die Prüfung der 50 €-Grenze alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres an einen Empfänger zugewandten Geschenke zusammenaddiert werden. Damit wird auch bei diesem Kunden die 50 €-Grenze überschritten, sodass alle Geschenke für steuerliche Zwecke nicht abzugsfähig sind.

S. 1648

b) Aufzeichnungspflicht

Damit das Finanzamt das Überschreiten der 50 €-Grenze insbesondere auch bei mehreren Geschenken an einen Empfänger leicht überprüfen kann, sind die Geschenke an Geschäftspartner und Kunden gem. § 4 Abs. 7 EStG fortlaufend, zeitnah, einzeln und getrennt von den übrigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen. Die Aufzeichnung kann bei einer Gewinnermittlung durch Bilanzierung z. B. dadurch erfolgen, dass alle Geschenke an Geschäftspartner und Kunden unabhängig von der Höhe der Aufwendungen auf einem gesonderten Buchungskonto erfasst werden. Bei einer Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung können die Aufwendungen dagegen z. B. von Anfang an getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben einzeln aufgezeichnet werden. Aus dem jeweiligen Buchungsbeleg bzw. der Buchung oder der Aufzeichnung muss der Name des Empfängers hervorgehen (R 4.11 Abs. 2 Satz 1 EStR). Das gilt selbst dann, wenn der Wert der Zuwendung bereits mehr als 50 € beträgt (vgl. sinngemäß BFH, Urteil v. 25.3.1998 - IV B 106/97, NWB VAAAA-97438). Der Grund hierfür ist recht simpel: Erhält ein Empfänger zwei Geschenke, ein Geschenk für 30 € netto und ein Geschenk für 60 € netto und müsste das Geschenk von 60 € netto nicht gesondert aufgezeichnet werden, würde der Zweck der Aufzeichnungspflicht (leichte Überprüfbarkeit des Überschreitens der 50 €-Grenze je Empfänger) faktisch ins Leere laufen.

Aufzeichnungspflicht

Benennung der Namen der Empfänger

Hinweis:

Besteht im Hinblick auf die Art des Geschenks und wegen des geringen Werts (z. B. Taschenkalender, Kugelschreiber) die Vermutung, dass die Freigrenze bei dem einzelnen Empfänger nicht überschritten wird, ist eine Angabe der Namen der Empfänger nicht erforderlich (R 4.11 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStR). Es handelt sich dann um unbeschränkt abzugsfähige Aufwendungen für Streuwerbung, für die keine besonderen Aufzeichnungen geführt werden müssen.

Ausnahmen von der Aufzeichnungspflicht

Für nicht gesondert aufgezeichnete Geschenke entfällt der komplette Betriebsausgabenabzug, auch wenn der Wert des jeweiligen Geschenks weniger als 50 € beträgt. Ein Betriebsausgabenabzug entfällt auch, wenn auf dem Konto neben den Geschenken an Geschäftsfreunde sowie Kunden zusätzliche Aufwendungen aufgezeichnet werden, welche nicht unter die 50 €-Grenze nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG fallen (z. B. Geschenke an Arbeitnehmer). Das gilt auch für die Geschenke, deren Wert weniger als 50 € beträgt.

Bei Verstoß kein Betriebsausgabenabzug

Beispiel:

Unternehmer U erfasst Geschenke an Geschäftsfreunde und Kunden mit einem Wert von unter 50 € auf dem Konto 4630 (Geschenke abzugsfähig ohne § 37b EStG). Zwei Rechnungen über weitere Geschenke an Kunden wurden hingegen auf dem Konto 4600 (Werbekosten) erfasst. Auch hier betragen die Aufwendungen je Empfänger weniger als 50 €.

Grundsätzlich sind auch die Aufwendungen für die auf dem Konto 4600 gebuchten Geschenke abzugsfähig. Da die Geschenke jedoch nicht gesondert aufgezeichnet wurden, entfällt der Betriebsausgabenabzug nach § 4 Abs. 7 EStG.

S. 1649

3. Sonderfall: Ausschließlich betrieblich nutzbare Geschenke

Die Nichtabziehbarkeit von Geschenken oberhalb der 50 €-Grenze begründet sich darin, dass ein Gestaltungsmissbrauch vermieden werden soll. Geschenke an Geschäftspartner und Kunden oberhalb der 50 €-Grenze sind aber ausnahmsweise abzugsfähig, wenn das Geschenk durch den Empfänger ausschließlich betrieblich genutzt werden kann (R 4.10 Abs. 2 Satz 4 EStR).

Kein Abzugsverbot für ausschließlich betrieblich nutzbare Geschenke

Beispiel:

Unternehmer U produziert u. a. pharmazeutische Gegenstände. Er schenkt einem Kunden, der praktizierender Arzt ist, ein Blutdruckmessgerät für seine Praxis im Wert von 400 €.

Grundsätzlich können die Aufwendungen für das Geschenk gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden, weil die 50 €-Grenze überschritten wurde. Da das Geschenk allerdings durch den Empfänger nur betrieblich genutzt werden kann, ist U – ungeachtet der Regelung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG – zum vollen Betriebsausgabenabzug berechtigt.

III. Vorsteuerabzug – zulässig oder nicht?

Neben der Möglichkeit des Betriebsausgabenabzugs stellt sich für den schenkenden Unternehmer die Frage, ob die für die angeschafften oder hergestellten Geschenke gezahlte Umsatzsteuer als

Prüfung der allgemeinen Grundsätze des § 15 UStG

Vorsteuer nach Maßgabe des § 15 UStG abziehbar ist. Hierfür sind zunächst die allgemeinen Grundsätze des § 15 UStG zu prüfen. Insbesondere muss es sich um eine Lieferung oder sonstige Leistung eines anderen Unternehmers für das Unternehmen handeln und der schenkende Unternehmer muss eine nach den Vorschriften der §§ 14, 14a UStG ausgestellte Eingangsrechnung besitzen. Zudem darf der Vorsteuerabzug nicht nach § 15 Abs. 2 bzw. Abs. 3 UStG ausgeschlossen sein. Bei Ärzten oder Versicherungsvertretern ist der Vorsteuerabzug z. B. regelmäßig ausgeschlossen, da deren Ausgangssumme grundsätzlich nach § 4 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind.

1. Geschenke an eigene Arbeitnehmer

Beschenkt der Unternehmer einen seiner eigenen Arbeitnehmer und stellt das Geschenk bei diesem eine nicht zum Arbeitslohn gehörende Aufmerksamkeit dar, ist der Vorsteuerabzug in voller Höhe zulässig. Aufmerksamkeiten sind

Voller Vorsteuerabzug bei Aufmerksamkeiten

- ▶ Sachzuwendungen an Arbeitnehmer oder deren Angehörige,
- ▶ die nach ihrer Art und ihrem Wert üblichen Gelegenheitsgeschenken entsprechen und
- ▶ zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung führen (vgl. BFH, Urteil v. 22.3.1985 - VI R 26/82, BStBl 1985 II S. 641; R 19.6 LStR).

Zu den Aufmerksamkeiten zählen gelegentliche Zuwendungen (wie Blumen, Pralinen oder ein Buch) bis zu einem Bruttowert von 60 €, die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden. Diese besonderen persönlichen Ereignisse sind z. B. der Geburtstag oder die Hochzeit des Arbeitnehmers, nicht jedoch allgemeine Anlässe wie z. B. Weihnachten. Gleiches gilt für Getränke und Lebensmittel, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich überlässt (Abschnitt 1.8 Abs. 3 UStAE). Wird die 60 €-Grenze für Aufmerksamkeiten überschritten, ist der Vorsteuerabzug für den Unternehmer vollständig ausgeschlossen; ein anteiliger Vorsteuerabzug kommt nicht in Betracht (vgl. Abschnitt 15.15 Abs. 1 UStAE i. V. mit § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG).

60 €-Grenze

Beispiel:

Unternehmer U schenkt seinem Arbeitnehmer zum Geburtstag einen Präsentkorb. Dieser hat

- a) 50 € brutto gekostet (42,02 € zzgl. 7,98 € Umsatzsteuer).
 - b) 70 € brutto gekostet (58,83 € zzgl. 11,17 € Umsatzsteuer).
- a) Da es sich um eine Aufmerksamkeit (unter 60 €) handelt, ist U zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt und er muss keine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG versteuern.
- b) Da die Zuwendung die 60 €-Grenze übersteigt, kann U die gezahlte Umsatzsteuer in Höhe von 11,17 € nicht als Vorsteuer abziehen. Mangels eines Vorsteuerabzugs muss U für die Zuwendung allerdings auch keine unentgeltliche Wertabgabe versteuern gem. § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG.

S. 1650

2. Geschenke an Geschäftspartner und Kunden

Für die Vorsteuerabzugsberechtigung findet – wie bereits bei dem Betriebsausgabenabzug – die 50 €-Grenze nach § 15 Abs. 1a Satz 1 UStG Anwendung. Betragen die Aufwendungen je Empfänger und Kalenderjahr weniger als 50 €, können die Aufwendungen für das Geschenk sowohl als Betriebsausgabe abgesetzt als auch die gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden.

Anknüpfung an das EStG

Wird die 50 €-Grenze überschritten, ist nicht nur der Betriebsausgabenabzug (nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG), sondern auch der Vorsteuerabzug (nach § 15 Abs. 1a Satz 1 UStG) ausgeschlossen.

Beispiel:

Unternehmer U übergibt einem Geschäftspartner anlässlich eines wichtigen Geschäftsabschlusses einmalig ein Präsent. Das Präsent hat ihn

- a) 45 € zzgl. 8,55 € Umsatzsteuer gekostet.
- b) 55 € zzgl. 10,45 € Umsatzsteuer gekostet.

- a) Die 50 €-Grenze wird nicht überschritten, sodass U die Aufwendungen von 45 € als Betriebsausgabe abziehen kann und zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.
- b) Die 50 €-Grenze wird überschritten, sodass die Aufwendungen nicht steuermindernd als Betriebsausgabe berücksichtigt werden können und die Umsatzsteuer in Höhe von 10,45 € nicht als Vorsteuer abzugsfähig ist.

Ist der Betriebsausgabenabzug zu versagen, obwohl die 50 €-Grenze eingehalten wird, weil die Aufzeichnungspflicht des § 4 Abs. 7 EStG verletzt wurde, ist der Vorsteuerabzug weiterhin zulässig. Die Regelung des § 4 Abs. 7 EStG gilt nicht für den Vorsteuerabzug nach § 15 UStG (Abschnitt 15.6 Abs. 2 Satz 6 UStAE). Diesen Umstand übersehen regelmäßig viele Betriebsprüfer. Sie vertreten häufig die fehlerhafte Auffassung, dass in solchen Fällen sowohl keine Betriebsausgaben als auch keine Vorsteuern abgezogen werden können.

Keine besonderen Aufzeichnungspflichten nach UStG

Beispiel:

Unternehmer U hat die Aufwendungen für ein Geschenk an einen Geschäftspartner über 45 € zzgl. 8,55 € Umsatzsteuer irrtümlich auf dem Konto 4600 (Werbekosten) gebucht und somit nicht gesondert aufgezeichnet.

Mangels der gesonderten Aufzeichnung des Geschenkaufwands ist der Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen (§ 4 Abs. 7 EStG). U kann allerdings die gezahlte Umsatzsteuer in Höhe von 8,55 € als Vorsteuer abziehen, sofern die allgemeinen Voraussetzungen des § 15 UStG vorliegen.

IV. Fälle, in denen Geschenke der Umsatzsteuer unterliegen

Da ein Geschenk eine unentgeltliche Zuwendung ist und der Unternehmer hierfür kein Entgelt vom Beschenkten erhält, liegt mangels eines Leistungsaustauschs keine Lieferung (nach § 3 Abs. 1 UStG) vor. Eine unentgeltliche Zuwendung kann jedoch gem. § 3 Abs. 1b UStG einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt werden und der Umsatzsteuer unterliegen (als unentgeltliche Wertabgabe), wenn der Unternehmer

Wertabgabenbesteuerung nach § 3 Abs. 1b UStG

- ▶ bei der Anschaffung/Herstellung des verschenkten Gegenstands die Vorsteuer abgezogen hat (§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG) und

► eine unentgeltliche Zuwendung i. S. des § 3 Abs. 1b Satz 1 UStG vorliegt:

- § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG:
 - an einen Arbeitnehmer
 - für dessen privaten Bedarf
 - keine Aufmerksamkeit (d. h. kein übliches Gelegenheitsgeschenk bis zu einem Wert von 60 € brutto; vgl. Abschnitt 1.8 Abs. 3 UStAE)
- § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG:
 - jede andere unentgeltliche Zuwendung
 - außer Geschenke von geringem Wert, z. B. Kugelschreiber, Feuerzeuge oder Kalender (Abschnitt 3.3 Abs. 11 UStAE)
 - außer Warenmuster/Probeexemplar (Abschnitt 3.3 Abs. 13 UStAE).

Da die Voraussetzungen für die Annahme einer unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b UStG bei Geschenken regelmäßig nicht vorliegen, hat der Unternehmer grundsätzlich keine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern.

§ 3 Abs. 1b UStG regelmäßig nicht einschlägig

Beschenkt der Unternehmer einen eigenen Arbeitnehmer und übersteigt das Geschenk die 60 €-Grenze für Aufmerksamkeiten, ist ein Vorsteuerabzug nicht zulässig, weshalb der Unternehmer auch keine unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern hat (§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG). Liegt der Wert des Geschenks unterhalb der 60 €-Grenze, ist der Unternehmer zwar zum Vorsteuerabzug berechtigt, aber Aufmerksamkeiten bis zu 60 € werden nicht von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG erfasst.

Geschenke an Arbeitnehmer

Handelt es sich um ein Geschenk an einen Geschäftspartner oder Kunden, welches die 50 €-Grenze übersteigt, ist der Unternehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (daher auch keine unentgeltliche Wertabgabe). Liegt der Wert des Geschenks unterhalb der 50 €-Grenze, ist der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt, weshalb geprüft werden muss, ob der Unternehmer eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG zu versteuern hat. Nach Abschnitt 3.3 Abs. 11 UStAE liegt ein nicht als unentgeltliche Wertabgabe zu berücksichtigendes Geschenk von geringem Wert nur dann vor, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem jeweiligen Empfänger im Kalenderjahr zugewendeten Geschenke insgesamt 35 € (Nettobetrag ohne Umsatzsteuer) nicht übersteigen.

Geschenke an Geschäftspartner/Kunden

Hinweis:

Der UStAE wurde bislang nicht an die durch das Wachstumschancengesetz v. 27.3.2024 (BGBl 2024 I Nr. 108) erhöhte Freigrenze nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG angepasst. D. h. Geschenke an Geschäftspartner oder Kunden bis 50 € berechtigen für Wirtschaftsjahre ab dem 1.1.2024 zwar zum Vorsteuerabzug, bei Geschenken im Wert von mehr als 35 € bis zu 50 € erfolgt jedoch nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG eine (ungewollte?) Versteuerung. Eine Reaktion der Finanzverwaltung bleibt insoweit abzuwarten.

Beispiel:

Unternehmer U ist grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Er schenkt einem Geschäftspartner zu Weihnachten ein Weinpräsent im Wert von

- a) 25 € zzgl. 4,75 € Umsatzsteuer.
- b) 40 € zzgl. 7,60 € Umsatzsteuer.

In beiden Varianten übersteigen die Aufwendungen für das Geschenk nicht die 50 €-Grenze nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die Aufwendungen sind deshalb als Betriebsausgabe abzugsfähig und berechtigen zum Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 1a Satz 1 UStG). Während U für das Geschenk in der Variante a) keine unentgeltliche Wertabgabe versteuern muss, muss U für das Geschenk in der Variante b) wohl eine unentgeltliche Wertabgabe versteuern, da die Grenze des Abschnitts 3.3 Abs. 11 UStAE von 35 € netto überschritten wird und demnach kein Geschenk von geringem Wert vorliegt.

S. 1652

Die Abgabe eines Geschenks oberhalb der 60 €-Grenze (Arbeitnehmer) nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG bzw. von geringem Wert (Geschäftspartner/Kunden) nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG ist allerdings steuerpflichtig, wenn

- ▶ der Vorsteuerabzug durch den Unternehmer unrechtmäßig vorgenommen wurde oder
- ▶ der Unternehmer bei der Anschaffung/Herstellung zunächst eine andere Verwendung des Gegenstands beabsichtigte, die zum Vorsteuerabzug berechtigte.

Umsatzsteuerpflichtig...

... bei unrechtmäßigem Vorsteuerabzug
... bei Änderung der Verwendungsabsicht

Beispiel:

Unternehmer U betreibt einen Elektrofachmarkt und hat im September 2023 Fernseher für den Verkauf in seinem Geschäft (steuerpflichtige Ausgangsumsätze) erworben. Er hat die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in voller Höhe als Vorsteuer geltend gemacht. Im Dezember 2023 schenkt U einem Arbeitnehmer einen Fernseher zum Dienstjubiläum (Änderung der Verwendungsabsicht).

Da der Wert des Fernsehers oberhalb der 60 €-Grenze für Aufmerksamkeiten liegt, muss U eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 UStG versteuern.

Die Bemessungsgrundlage für unentgeltliche Wertabgaben richtet sich nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG. Maßgebend ist der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten (bei Anschaffung) oder die Selbstkosten (bei Herstellung) des Geschenks, jeweils zum Zeitpunkt der Zuwendung.

Bemessungsgrundlage

V. Versteuerung des Geschenks beim Empfänger

Geschenke unterliegen beim Empfänger höchstens der Schenkungsteuer? Leider ein Irrglaube. Da der Empfänger das Geschenk grundsätzlich aufgrund geschäftlicher oder vertraglicher Beziehungen erhält, kann das Geschenk für den Empfänger steuer- und beitragspflichtiger Arbeitslohn (Empfänger ist Arbeitnehmer) oder eine steuerpflichtige Betriebseinnahme (Empfänger ist Geschäftspartner/Kunde) darstellen.

Arbeitslohn oder Betriebseinnahme?

1. Geschenke an eigene Arbeitnehmer

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber ein Geschenk, handelt es sich um eine Zuwendung aus dem Arbeitsverhältnis (§ 2 Abs. 1 LStDV). Das Geschenk muss deshalb in der Lohn- oder

Versteuerung als Sachbezug

Gehaltsabrechnung des Arbeitnehmers aufgeführt und Geschenke, die nicht in Geld bestehen, nach Maßgabe des § 8 Abs. 2 bzw. 3 EStG als Sachbezug versteuert werden. Geschenke unterliegen auch den Sozialabgaben.

Ein Sachbezug ist gem. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort im Zeitpunkt der Schenkung zu berücksichtigen. Aus Vereinfachungsgründen kann das Geschenk mit 96 % des üblichen Endpreises berücksichtigt werden. Der übliche Endpreis ist der Preis, zu dem der Abgebende oder dessen Abnehmer die Ware Endverbraucher im üblichen Geschäftsverkehr anbietet (R 8.1 Abs. 2 Satz 3 LStR).

Bewertung nach § 8 Abs. 2 EStG

Beispiel:

Unternehmer U schenkt einen Präsentkorb aus einem Feinkostladen einem Arbeitnehmer. Gleichwertige Präsentkörbe werden in Feinkostläden für 100 € brutto zum Verkauf angeboten.

Das Geschenk führt zu einem lohnsteuer- und beitragspflichtigen Sachbezug für den Arbeitnehmer in Höhe von 96 € (100 € x 96 %), den der Unternehmer in der Lohn- bzw. Gehaltsabrechnung des Arbeitnehmers aufzuführen hat.

S. 1653

Hinweis:

Liegt der Wert aller dem Arbeitnehmer innerhalb eines Monats zugewendeten und nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG bewerteten Sachbezüge unterhalb von 50 €, bleibt der Sachbezug bzw. bleiben die Sachbezüge gem. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG außer Ansatz, d. h. steuer- und beitragsfrei.

Monatliche Freigrenze bis 50 €

Hat der Unternehmer das Geschenk nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt oder vertrieben und wird der geldwerte Vorteil beim Arbeitnehmer nicht nach § 40 EStG pauschal versteuert, ist der Sachbezug nach § 8 Abs. 3 EStG zu bewerten. Die Regelung des § 8 Abs. 3 EStG setzt also voraus, dass der Unternehmer das Geschenk nicht extra für seine Arbeitnehmer hergestellt bzw. erworben hat, sondern das Geschenk Bestandteil der üblichen Produktpalette des Unternehmens ist. Der Vorteil: Der Sachbezug wird mit dem um 4 % geminderten üblichen Endpreis, zu dem der Unternehmer das Produkt im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet, bewertet und die Sachbezüge sind gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG bis zu 1.080 € im Kalenderjahr steuer- und beitragsfrei (sog. Rabattpflichtbetrag). Das bedeutet, dass nur der Wert des Sachbezugs bzw. der Sachbezüge über 1.080 € der Besteuerung unterliegt (Freibetrag keine Freigrenze).

Bewertung nach § 8 Abs. 3 EStG

Rabattpflichtbetrag 1.080 €

Beispiel:

Unternehmer U betreibt ein Lebensmittelgeschäft. Seine Arbeitnehmer dürfen jährlich Produkte mit Verkaufspreisen von insgesamt maximal 1.200 € kostenlos mitnehmen. Die Geschenke werden durch U nicht nach § 40 EStG pauschal versteuert.

Die Sachbezüge von jeweils 1.200 € je Arbeitnehmer sind nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG mit 1.152 € (96 %) anzusetzen. Nach Abzug des Rabattpflichtbetrags gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG von 1.080 € verbleiben 72 € steuer- und beitragspflichtige Sachbezüge je Arbeitnehmer, die in den Lohn- bzw. Gehaltsabrechnungen zu erfassen sind.

Keine Regel ohne Ausnahme. Ungeachtet der Bewertung nach § 8 Abs. 2 oder 3 EStG gibt es zwei Arten von Sachbezügen, welche beim Arbeitnehmer zu keinem steuer- und beitragspflichtigen Arbeitslohn führen:

- ▶ Übliche Gelegenheitsgeschenke (Aufmerksamkeiten) bis zu 60 € brutto führen nicht zu steuer- und beitragspflichtigem Arbeitslohn (R 19.6 Abs. 1 LStR). Aufmerksamkeiten in diesem Sinne sind z. B. Blumen, Pralinen oder ein Buch, die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden (wie Geburtstag, Hochzeit oder Geburt eines Kindes). Geldzuwendungen gehören hingegen stets zum Arbeitslohn (R 19.6 Abs. 1 Satz 3 LStR).
- ▶ Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung gehören gem. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG nicht zum steuer- und beitragspflichtigen Arbeitslohn, soweit
 - der Vorteil 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigt und
 - die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.

Übliche Gelegenheitsgeschenke

Ulbrich, NWB 47/2023 S. 3178

Freibetrag 110 € je Arbeitnehmer

Geschenke, welche nicht nur bei der Gelegenheit, sondern anlässlich der Betriebsveranstaltung an Arbeitnehmer übergeben werden, sind in die Berechnung des Freibetrags von 110 € miteinzubeziehen. Aus Vereinfachungsgründen kann unterstellt werden, dass Geschenke mit einem Wert von bis zu 60 € brutto anlässlich der Betriebsveranstaltung übergeben werden und damit in die Ermittlung des Freibetrags einzubeziehen sind (vgl. BMF-Schreiben v. 7.12.2016, NWB HAAAF-88065, Punkt 2).

Geschenkübergaben bei Betriebsveranstaltungen

S. 1654

Beispiel:

Ein Arbeitgeber veranstaltet eine Weihnachtsfeier für seine Arbeitnehmer (Kosten pro Teilnehmer 70 € brutto). Auf der Weihnachtsfeier übergibt der Arbeitgeber jedem Teilnehmer auch einen Präsentkorb im Wert von jeweils 40 € brutto.

Die Zuwendungen an die Arbeitnehmer anlässlich der Betriebsveranstaltung (u. a. Essen, Getränke und Geschenke) in Höhe von insgesamt 110 € je Arbeitnehmer führen gem. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG nicht zu steuer- und beitragspflichtigem Arbeitslohn. Da die Präsentkörbe einen Wert von unter 60 € brutto haben, kann unterstellt werden, dass diese anlässlich der Betriebsveranstaltung an die Arbeitnehmer übergeben wurden.

2. Geschenke an Geschäftspartner und Kunden, die Unternehmer sind

Beschenkt der Unternehmer einen unternehmerisch tätigen Geschäftspartner oder Kunden, führt das Geschenk bei dem Empfänger zu einer Betriebseinnahme. Der Empfänger hat das Geschenk in seiner Buchführung gewinnerhöhend zu erfassen (nach § 6 Abs. 4 EStG) und zwar unabhängig davon, ob der Schenker einen Betriebsausgabenabzug nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG in Anspruch nehmen kann und damit auch unabhängig davon, ob der Wert des Geschenks oberhalb oder unterhalb der 50 €-Grenze liegt (vgl. BFH, Urteil v. 13.12.1973 - I R 136/72, BStBl 1974 II S. 210). Lediglich Geschenke mit einem Wert von nicht mehr als 10 € (Streuerbeartikel) führen nicht zu Betriebseinnahmen bei den Empfängern.

Geschenk = Betriebseinnahme
50 €-Grenze unbedeutend

Ausnahme: Streuerbeartikel sind keine Betriebseinnahme

Im Anschluss an die gewinnerhöhende Erfassung des Geschenks als Betriebseinnahme ist zu unterscheiden, wie das Geschenk vom Beschenkten genutzt wird. Nutzt der Empfänger das Geschenk für private Zwecke, ist eine gewinnneutrale Entnahme i. S. des § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG zu

Private Nutzung des Geschenks = gewinnneutrale Entnahme

erfassen. Die Entnahme ist gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG mit dem Teilwert zu bewerten. Effektiv führt dies dazu, dass das Geschenk im Betrieb des Empfängers einmalig mit seinem gemeinen Wert versteuert wird.

Beispiel:

Unternehmer U erhält von einem Geschäftspartner zu Weihnachten als Präsent eine Flasche Wein im Wert von 20 €. U nimmt die Flasche Wein mit nach Hause und trinkt sie während der Weihnachtsfeiertage mit der Familie.

U hat eine gewinnerhöhende Betriebseinnahme in Höhe von 20 € und eine gewinnneutrale Entnahme in Höhe von 20 € zu erfassen. Der Gewinn aus der betrieblichen Tätigkeit erhöht sich durch den Geschäftsvorfall damit insgesamt um 20 €.

Wird das Geschenk hingegen durch den Empfänger für betriebliche Zwecke verwendet, hat der Unternehmer wiederum eine gewinnmindernde Betriebsausgabe zu erfassen. Das Geschenk wirkt sich im Ergebnis somit nicht auf den Gewinn aus der betrieblichen Tätigkeit des Beschenkten aus. Bei der betrieblichen Verwendung des Geschenks ist allerdings zu beachten, dass Anlagevermögen im Anlagenverzeichnis aufzunehmen ist und über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden muss, sofern kein vollständiger Betriebsausgabenabzug bei Vorliegen eines geringwertigen Wirtschaftsguts (§ 6 Abs. 2 Satz 1 EStG) in Anspruch genommen oder ein Sammelposten (§ 6 Abs. 2a EStG) gebildet werden kann.

Betriebliche Nutzung
des Geschenks = Be-
triebsausgabe

Beispiel:

Unternehmer U erhält von einem Geschäftspartner zu Weihnachten als Präsent eine Flasche Wein im Wert von 20 €. U übergibt die Flasche einem Arbeitnehmer, als Anerkennung für die geleistete Arbeit.

U hat eine gewinnerhöhende Betriebseinnahme in Höhe von 20 € und eine gewinnmindernde Betriebsausgabe (aufgrund der betrieblichen Verwendung) in Höhe von 20 € zu erfassen. Der Geschäftsvorfall hat keinen Einfluss auf den Gewinn des Unternehmers. Ob die Flasche Wein auf Ebene des Mitarbeiters der Besteuerung unterliegt, muss gesondert geprüft werden. Unter Berücksichtigung der Freigrenze für Sachbezüge von 50 € pro Monat (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG) liegt regelmäßig keine Steuer- und Beitragspflicht vor.

S. 1655

Hinweis:

In der Praxis wird eine Erfassung des Geschenks als Betriebseinnahme beim Beschenkten oft nicht vorgenommen und dadurch ein zu geringer Gewinn versteuert. Da der Schenkende jedoch für den Betriebsausgabenabzug den Empfänger aufzeichnen muss (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 4 Abs. 7 EStG), ist die (nachträgliche) steuerliche Erfassung durch Kontrollmitteilungen der Finanzämter beim Beschenkten durchaus möglich.

Kontrollmitteilungen
der Finanzämter

Übliche Gelegenheitsgeschenke bis 60 € an eigene Arbeitnehmer sind als Aufmerksamkeiten nicht steuerpflichtig, wenn die Zuwendung aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses erfolgt. Berechtigterweise stellt sich daher die Frage, ob die Sonderregelung analog auch für Geschenke an Geschäftspartner und Kunden angewandt werden kann. Die analoge Anwendung der

Aufmerksamkeiten
steuerfrei?

Regelung ist in der Literatur umstritten. Allerdings vertritt die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben v. 19.5.2015 (BStBl 2015 I S. 468, Rz. 9c) zur Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nach § 37b EStG die Auffassung, dass Aufmerksamkeiten i. S. der R 19.6 Abs. 1 LStR keine Geschenke sind. Da sich die Rz. 9c des BMF-Schreibens mit „Zuwendungen an Dritte“ beschäftigt und der Wortlaut nicht auf einen „Arbeitnehmer“, sondern auf den „Empfänger“ abstellt, sprechen gute Gründe dafür, die Ausnahmeregelung auch für Geschenke an Geschäftspartner und Kunden des Unternehmers anzuwenden.

Beispiel:

Unternehmer U schenkt einem Geschäftspartner anlässlich dessen 50. Geburtstags ein Präsent im Wert von 30 € brutto.

Grundsätzlich hat der Geschäftspartner eine Betriebseinnahme in Höhe von 30 € zu erfassen. Da jedoch eine Aufmerksamkeit i. S. der R 19.6 Abs. 1 LStR und damit kein Geschenk vorliegt, unterbleibt gemäß der hier vertretenen Auffassung die Versteuerung beim Geschäftspartner.

3. Geschenke an Privatpersonen

Ist der Empfänger des Geschenks eine Privatperson (z. B. potenzieller Endkunde), ist bei diesem die steuerliche Beurteilung am einfachsten. Das erhaltene Geschenk löst keine steuerlichen Folgen aus, da kein Zufluss im Rahmen einer der sieben Einkunftsarten vorliegt. Bei einer Privatperson kommt also ein „echtes“ Geschenk an.

Keine Steuerpflicht

Beispiel:

Unternehmer U schenkt einem privaten Kunden nach einem erfolgreichen Geschäftsabschluss eine Flasche Sekt im Wert von 15 €.

U kann die Aufwendungen als Betriebsausgabe absetzen (nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG). Bei dem Kunden erfolgt keine Besteuerung.

VI. Pauschalierung der Einkommensteuer durch den Schenker

Dass der beschenkte Arbeitnehmer bzw. Geschäftspartner oder Kunde auf das erhaltene Geschenk noch Steuern zahlen muss, ist vom Schenker oft nicht gewollt. Aufgrund der vom Empfänger zu zahlenden Steuern, hat das Geschenk schnell einen faden Beigeschmack und stellt kein „richtiges“ Geschenk dar. Damit das Geschenk steuerfrei und damit ein „richtiges“ Geschenk ist, gestattet § 37b EStG, dass der Schenker die Einkommensteuer zu seinen Lasten übernehmen und abführen kann. Das geht sowohl für Geschenke an Geschäftspartner (§ 37b Abs. 1 EStG) als auch für Geschenke an eigene Arbeitnehmer (§ 37b Abs. 2 EStG). Voraussetzung für die Pauschalierung nach § 37b EStG ist, dass

- ▶ die Zuwendung betrieblich veranlasst ist (vgl. BFH, Urteil v. 12.12.2013 - VI R 47/12, BStBl 2015 II S. 490) und
- ▶ diese beim Empfänger dem Grunde nach zu einkommensteuerbaren und einkommensteuerpflichtigen Einkünften i. S. von § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 7 EStG führt (vgl. BFH, Urteil v. 16.10.2013 - VI R 57/11, BStBl 2015 II S. 457).

Kanzler in Kanzler/
Kraft/Bäumli/Marx/
Hechtner/Geserich,
Einkommensteuergesetz
Kommentar, 9.
Aufl. 2024, § 37b, NWB
RAAAJ-52209
Voraussetzungen der
Pauschalversteuerung

Auf die Berechtigung zum Betriebsausgabenabzug beim Zuwendenden kommt es nicht an.

1. Pauschalversteuerung nach § 37b EStG

Der pauschale Steuersatz beträgt 30 %. Hinzu kommen ggf. Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag, wobei die Kirchensteuer unter Anwendung der gleich lautenden Ländererlasse v. 28.12.2006 (NWB QAAAC-35067) entweder nach dem vereinfachten Verfahren oder nach dem Nachweisverfahren ermittelt werden kann.

30 % zzgl. Annexsteuern

Insgesamt ergeben sich drei Vorteile durch die Pauschalierung:

1. Es ergibt sich eine einfache Form der Besteuerung.
2. Das Geschenk bleibt gem. § 37b Abs. 3 Satz 1 EStG bei der Ermittlung der Einkünfte des Empfängers (egal ob Arbeitnehmer oder Geschäftspartner) unberücksichtigt, sodass das Geschenk ein „richtiges“ Geschenk ist.
3. Bei Geschenken, die an Arbeitnehmer eines Dritten erbracht werden, entfallen die Sozialabgaben (nur Fälle des § 37b Abs. 1 EStG, vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 14 SvEV).

Keine Sozialabgaben

Hinweis:

Wendet der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn Datenverarbeitungsgeräte einschließlich Zubehör zu (z. B. Computer, Notebook, Tablet oder Smartphone), kann der Arbeitgeber die Steuer auch gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG mit 25 % pauschalieren.

Bei Notebook und Co nur 25 % Steuern!

Macht der Schenker von der Pauschalierung nach § 37b EStG Gebrauch, ist er Schuldner der pauschalen Steuer. Bemessungsgrundlage für die Pauschalsteuer sind die Aufwendungen für die Zuwendung einschließlich der Umsatzsteuer. Ob der Schenker zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, ist unerheblich. Ein Abschlag für übliche Preisnachlässe, wie bei der Bewertung von Sachbezügen nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG, ist nicht vorzunehmen. Der Empfänger kann die Pauschalsteuer nicht wie die vom Arbeitgeber einbehaltene Lohnsteuer auf seine eigene Einkommensteuerschuld anrechnen (§ 37b Abs. 3 Satz 2 i. V. mit § 40 Abs. 3 EStG). Damit der Beschenkte weiß, dass es sich um ein „richtiges“ Geschenk handelt, hat der Schenker den Empfänger von der Übernahme der Steuer gem. § 37b Abs. 3 Satz 3 EStG zu unterrichten.

Bemessungsgrundlage der Pauschalsteuer

Beispiel:

Unternehmer U schenkt einem Mitarbeiter anlässlich einer hervorragenden Arbeitsleistung einen neuen Weber-Grill. Der nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG anzusetzende Sachbezug beträgt 500 € (96 % x 521 € üblicher Endpreis brutto). U hat für den Grill 450 € brutto gezahlt (Geschäftskundenrabatt).

U kann in der Lohnabrechnung des Mitarbeiters 500 € als steuer- und beitragspflichtigen Sachbezug zu den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen erfassen. Alternativ kann U von der Pauschalierungsmöglichkeit nach § 37b Abs. 2 EStG Gebrauch machen und 450 € zu seinen Lasten mit 30 % Steuer ggf. zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer pauschalieren. Durch die Pauschalierung erhält der Arbeitnehmer das Geschenk ohne Steuerbelastung. Sozialabga-

ben (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile) fallen bei der Lohnsteuerpauschalierung nach § 37b Abs. 2 EStG dennoch an (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 14 SvEV im Umkehrschluss).

Hinweis:

Der schenkende Unternehmer kann nicht für jedes Geschenk einzeln wählen, ob er eine Pauschalierung nach § 37b EStG vornimmt oder diese unterlässt. Die Pauschalierung ist einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Geschenke anzuwenden. Der Schenkende hat jedoch ein Wahlrecht, ob er § 37b EStG für alle Zuwendungen oder nur für Zuwendungen an Geschäftspartner (§ 37b Abs. 1 EStG) bzw. Arbeitnehmer (§ 37b Abs. 2 EStG) anwendet.

Pauschalierung „ganz oder gar nicht“

Da der schenkende Unternehmer Schuldner der pauschalen Steuer nach § 37b EStG ist, stellt sich naturgemäß für diesen die Frage, ob er die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe absetzen kann. Hierfür gilt Folgendes:

Betriebsausgabenabzug für Pauschalsteuer?

- ▶ Pauschalsteuer für Geschenke an Arbeitnehmer: Die Pauschalsteuer ist wie das Geschenk uneingeschränkt als Betriebsausgabe abzugsfähig.
- ▶ Pauschalsteuer für Geschenke an Geschäftspartner/Kunden: Maßgebend ist insoweit, ob die Aufwendungen für das Geschenk (ohne Einbeziehung der Pauschalsteuer) als Betriebsausgabe abzugsfähig sind (vgl. BMF-Schreiben v. 19.5.2015, BStBl 2015 I S. 468, Rz. 26). Ist das der Fall, ist auch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abzugsfähig. Das gilt selbst dann, wenn die Aufwendungen für das Geschenk und die Pauschalsteuer in der Summe die 50 €-Grenze überschreiten. Sind die Aufwendungen für das Geschenk nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig, ist auch die Pauschalsteuer nicht abzugsfähig und dem Gewinn hinzuzurechnen.

Arbeitnehmer: uneingeschränkter Abzug
Geschäftspartner/
Kunden: eingeschränkter Abzug

Beispiel:

Unternehmer U hat für alle Geschenke des Wirtschaftsjahres die Pauschalierungsmöglichkeit nach § 37b EStG in Anspruch genommen. Die insgesamt zu zahlende Pauschalsteuer gliedert sich wie folgt auf:

- 500 € § 37b EStG-Steuer für Geschenke an Arbeitnehmer,
- 750 € § 37b EStG-Steuer für Geschenke an Geschäftspartner bis 50 €,
- 250 € § 37b EStG-Steuer für Geschenke an Geschäftspartner über 50 €.

Die Pauschalsteuer zu a) und b) kann U als Betriebsausgabe steuermindernd berücksichtigen. Die Pauschalsteuer zu c) hingegen nicht.

2. Ausschluss von der Pauschalierung nach § 37b EStG

Nicht in jedem Fall kann der schenkende Unternehmer die Steuer für ein Geschenk nach § 37b EStG übernehmen und abführen. Führt das Geschenk bei dem Empfänger nicht zu einer einkommensteuerpflichtigen Einnahme, ist natürlich auch keine Pauschalierung der nicht entstehenden Steuer möglich. Das betrifft z. B.

Keine Steuerpflicht beim Empfänger = keine Pauschalierung

- ▶ Geschenke an private Empfänger (z. B. private Kunden),
- ▶ Geschenke an Arbeitnehmer, die als Aufmerksamkeiten einzuordnen sind,

- Steuerverbeurteilung, d. h. Geschenke im Wert von bis zu 10 € (vgl. BMF, Schreiben v. 19.5.2015, BStBl 2015 I S. 468, Rz. 10).

Zudem ist eine Pauschalierung der Steuer ausgeschlossen,

- soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr 10.000 € als absoluten Höchstbetrag übersteigen (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 ggf. i. V. mit Abs. 2 EStG) oder
- wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung 10.000 € als Höchstgrenze übersteigen (§ 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 ggf. i. V. mit Abs. 2 EStG).

Ausschluss nach § 37b Abs. 1 Satz 3 EStG

S. 1658

Beispiel:

Unternehmer U wendet einem seiner Arbeitnehmer in einem Wirtschaftsjahr

- a) drei Sachgeschenke mit einem Wert von jeweils 3.500 € (insgesamt 10.500 €) zu.
- b) ein Sachgeschenk mit einem Wert von 10.500 € zu.

Weitere Geschenke hat U im Wirtschaftsjahr nicht verschenkt.

- a) U kann die Sachgeschenke entweder in voller Höhe als steuer- und beitragspflichtige Sachbezüge behandeln oder i. S. des § 37b Abs. 2 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG nur 500 € (soweit die Aufwendungen einen Betrag von 10.000 € übersteigen) entsprechend berücksichtigen und für 10.000 € die Steuer nach § 37b EStG übernehmen und abführen.
- b) U muss das Sachgeschenk mit dem Wert von 10.500 € nach den individuellen Lohnsteuerabzugsmerkmalen des Arbeitnehmers versteuern und verbeitragen (§ 37b Abs. 2 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG).

Fazit

Geschenke machen ist in der Praxis einfach: Geschenk kaufen und verschenken, fertig. Ganz anders sieht das in der Gewinnermittlung bzw. in der Lohn- und Finanzbuchhaltung aus. Wie der Beitrag aufzeigt, sind hier viele Besonderheiten und Stolpersteine zu beachten. Angefangen von der Frage nach der Rechtmäßigkeit des Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzugs, bis hin zu der Frage nach der Steuerpflicht des Geschenks auf Ebene des Empfängers und der Umgehung der Besteuerung beim Empfänger durch eine Pauschalierung der Steuer nach § 37b EStG zulasten des Zuwendenden müssen viele Probleme geprüft und Entscheidungen getroffen werden. Fehler sind bei unsachgemäßer Prüfung der Geschäftsvorfälle vorprogrammiert. Das weiß auch die Finanzverwaltung, weshalb das Thema „Geschenke“ in fast jeder Lohnsteuerverfahren- bzw. Betriebsprüfung zum Thema wird.

AUTOR



Marvin Gummels,

Dipl.-Finanzwirt, ist seit 2009 in der niedersächsischen Finanzverwaltung und derzeit in der Großbetriebsprüfung Oldenburg beschäftigt. Zudem ist er als Dozent und Fachautor in der Aus- und Fortbildung von Angehörigen der steuerberatenden Berufe tätig.

Fundstelle(n):

NWB 2024 Seite 1645 - 1658

NWB XAAAJ-68304