

118

Est ■ USt

Vorsteuer- und Betriebsausgabenabzug bei einer Betriebsveranstaltung

EStG § 19 Abs. 1, § 40 Abs. 2 ■ UStG §§ 15, 3 Abs. 9a

Betriebsveranstaltungen sorgen für ein gutes Betriebsklima und die jährlichen Weihnachtsfeiern stehen vor der Tür. Insbesondere nach den „Corona-Jahren“ sehnen sich viele Mitarbeiter wieder nach Geselligkeit. Die gestiegenen Kosten könnten jedoch für manchen Arbeitgeber zum steuerlichen Problem werden.

Sachverhalt

Ein Arbeitgeber (AG) lädt seine Mitarbeiter anlässlich der Weihnachtsfeier zu einem „Kochevent“ ein, für das er beim Veranstalter ein entsprechendes Kochstudio mietet, wo die Teilnehmer unter Anleitung von Köchen gemeinsam ein Abendessen zubereiten, welches sie anschließend zusammen verzehren. Von den eingeladenen Arbeitnehmern melden sich 50 zur Feier an, von denen 40 Personen tatsächlich teilnehmen.

Insgesamt werden Aufwendungen für 6.000 Euro zzgl. 1.140 Euro Umsatzsteuer berechnet.

Frage

1. Darf der AG 6.000 Euro als Betriebsausgabe abziehen?
2. Welche steuerlichen Konsequenzen ergeben sich bei den Teilnehmern?
3. Darf der AG einen Vorsteuerabzug i. H. von 1.140 Euro geltend machen?

Antwort

1. Ja, der AG darf einen Betriebsausgabenabzug geltend machen.
2. Bei den Arbeitnehmern sind jeweils 68,50 Euro als geldwerter Vorteil der Lohnsteuer zu unterwerfen, die pauschal versteuert werden können.
3. Nein, der AG darf keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

Begründung

Betriebsausgaben-
abzug

Zu 1: Bei den Aufwendungen handelt es sich um Betriebsausgaben i. S. des § 4 Abs. 4 EStG. Abzugsbeschränkungen bestehen nicht, sofern die Kosten als angemessen anzusehen sind.

Lohnsteuerpflich-
tiger Arbeitslohn ...

Zu 2: Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer und ggf. deren Begleitpersonen anlässlich von Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter (Betriebsveranstaltung) gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG). Sie umfassen alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 2 EStG).

... soweit der
Freibetrag über-
schritten wird

Steht die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offen, gehören die Zuwendungen jedoch nur insoweit zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der Arbeitnehmer, als sie den Betrag von 110 Euro je Betriebsveranstaltung und teilnehmendem Arbeitnehmer übersteigen, mithin i. H. von $(7.140 \text{ Euro} / 40 = 178,50 \text{ Euro})$, abzgl. Freibetrag 110 Euro =) 68,50 Euro je teilnehmender Person (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG). Seit der Aufnahme der zuvor nur in den Lohnsteuerrichtlinien geregelten steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen in das Einkommensteuergesetz zum 01.01.2015 handelt es sich bei dem Betrag von 110 Euro nicht mehr um eine Freigrenze, sondern um einen Freibetrag.

Dieser Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen kann mit 25 % pauschal besteuert werden (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG).

Anmerkung: Durch das Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (BT-Drucksache 433/23) soll der Freibetrag zum 01.01.2024 von 110 Euro auf 150 Euro angehoben werden.

Bei Zuordnung
zum privaten
Bedarf der
Betriebs-
angehörigen ...

Zu 2: Bei Betriebsveranstaltungen ist für den Vorsteuerabzug i. S. des § 15 Abs. 1 UStG zu prüfen, ob und ggf. in welchem Umfang die hierfür bezogenen Leistungen ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienen oder durch besondere Umstände der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens bedingt sind.¹ Dient eine Betriebsveranstaltung lediglich dazu, das Betriebsklima durch

1 BFH vom 10.05.2023 V R 16/21, Rz. 23.

gemeinsame Freizeitgestaltung zu verbessern, liegt ein ausschließlicher Zusammenhang der für den Betriebsausflug bezogenen Leistungen zum privaten Bedarf des Personals und damit zu einer Entnahme nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vor, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.²

Besteht ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang des Eingangsumsatzes nicht zur wirtschaftlichen Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar zu einer unentgeltlichen Entnahme i. S. des § 3 Abs. 9a UStG, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug.³ Der Unternehmer ist in dem Fall nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn keine Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG erfolgt, weil es sich bei der Betriebsveranstaltung um eine „Aufmerksamkeit“ i. S. des § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG handelt.²

Das Recht auf Vorsteuerabzug ist für den AG ausgeschlossen, weil die Zuwendungen anlässlich der Weihnachtsfeier nicht im Rahmen eines vorrangigen Unternehmensinteresses erfolgten, hinter dem das Interesse der Beschäftigten an der Feier zurücktritt.⁴ Bei den Zuwendungen anlässlich der Weihnachtsfeier vom AG liegen nach Auffassung des BFH keine Aufmerksamkeiten i. S. des § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vor.⁵ Der BFH hält an seiner Rechtsprechung zur Höhe des maßgebenden Betrags für die Bemessung von Annehmlichkeiten fest, die sich an der Rechtsprechung zum Lohnsteuerrecht orientiert, mithin 110 Euro. Allerdings bleibt es hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Beurteilung bei einer Freigrenze.⁶ Nach Auffassung des BFH spricht hierfür einerseits der Wortlaut „sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen“ in § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG. Anders als das Wort „soweit“ bedeutet „sofern“ nach seinem Wortsinn „vorausgesetzt“ im Sinne einer Bedingung. Zudem entspricht eine Freigrenze in der Höhe auch dem Sinn und Zweck der Entnahmeregelung, wonach lediglich geringfügige Zuwendungen von der Besteuerung ausgenommen werden sollen.⁷

... kein
Vorsteuerabzug ...

Kosten des äußeren Rahmens wie Raum- und Personalkosten sind bei der Berechnung der 110-Euro-Grenze jedenfalls dann einzubeziehen, wenn es sich – wie hier bei einem Kochevent – um eine einheitliche Leistung handelt.⁸

2 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 25.

3 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 18, 20 m. w. N.

4 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 27.

5 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 29.

6 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 31 m. w. N., Rz. 35. So auch Abschn. 15.15 Abs. 2 Beispiel 3 UStAE.

7 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 35.

8 BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 36.

Die Gesamtkosten des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung 40 anwesenden Teilnehmer und nicht auf die 50 angemeldeten Teilnehmer aufzuteilen.⁹

Verfasser: Dipl.-Finanzwirt (FH) Matthias Ulbrich, Visselhövede

... trotz Umsatzsteuerpflicht

Anmerkung der Redaktion: Das dem Fall zugrunde liegende Urteil des BFH führt zu einem nicht systemgerechten Ergebnis: Der Unternehmer hat Umsatzsteuer aufgrund der Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG auf den für die Betriebsveranstaltung angefallenen Aufwand zu zahlen und kann die auf den Aufwand entfallende Vorsteuer nicht abziehen. Der Aufwand ist im Ergebnis also doppelt belastet.

Dies hat auch der BFH so gesehen, wenn auch nicht problematisiert. Er hält den Vorsteuerabzug nur dann für gerechtfertigt, wenn die Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG unterbleibt. Das wäre der Fall, wenn der Aufwand unterhalb der 110-Euro-Freigrenze bleibt und damit „Aufmerksamkeiten“ i. S. vom § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vorliegen.² Diese Konstellation ist vorteilhaft: Keine Umsatzsteuer, aber Vorsteuerabzug.

Es ist zu erwarten, dass sich die Finanzverwaltung zur Anwendung des Urteils äußern wird. Denn bisher wird zwar – in Übereinstimmung mit dem BFH – der Vorsteuerabzug aus dem Aufwand für Betriebsveranstaltungen bei Überschreiten der 110-Euro-Grenze nicht zugelassen, aber deshalb auch keine Wertabgabebesteuerung vorgenommen (Abschn. 15.15 Abs. 2 Beispiel 3b Satz 4 UStAE), also der Tatbestand des § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG offenbar nicht als erfüllt angesehen.

Das Problem der doppelten Umsatzsteuerbelastung ergibt sich nur in den Fällen, in denen es sich nicht um eine „einfache“ sonstige Leistung handelt. Denn bei Lieferungen an Arbeitnehmer oder bei Überlassung von Gegenständen setzt die Umsatzsteuerpflicht den Vorsteuerabzug voraus (vgl. § 3 Abs. 1b Nr. 2 und Satz 2 UStG, § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG).

⁹ BFH vom 10.05.2023 (Fußnote 1), Rz. 38.