# 111

ESt

## Aufzeichnung von Aufwendungen für Werbekalender mit Firmenlogo

EStG § 4

*Das Finanzamt soll betrieblich veranlasste Aufwendungen für Geschenke leicht überprüfen können. Deshalb müssen Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Stpfl. sind, einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden (§ 4 Abs. 7 Satz 1 EStG).*

*Die besondere Aufzeichnung ist eine materiell-rechtliche Tatbestandsvoraussetzung für den Betriebsausgabenabzug. Eine Verletzung der besonderen Aufzeichnungspflicht führt dazu, dass die nicht gesondert aufgezeichneten Geschenkaufwendungen überhaupt nicht abzugsfähig sind. Fraglich ist, ob die besondere Aufzeichnungspflicht auch für sog. Werbeträger gilt.*

### Sachverhalt

Die vorsteuerabzugsberechtigte X-GmbH ließ zum Jahresende 2015 10.000 Wandkalender herstellen. Die Kalender enthalten Fotografien, die jeweils ganz überwiegend den Platz auf den einzelnen Monatsseiten beanspruchen. Die Monatstage sind ohne ausdrückliche Angabe der Wochentage, aber mit farblicher Hervorhebung der Sonntage aufgeführt. Am rechten Rand ist jeweils das Unternehmenslogo der X-GmbH abgebildet. Die Herstellungskosten der Kalender betrugen 120.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer.

Die Kalender wurden an Kunden und potenzielle Kunden verteilt. Entweder wurden sie ausgehändigt oder ohne individuelles Begleitschreiben versandt. Lediglich eine Grußkarte, auf der ein frohes Weihnachtsfest und ein gutes neues Jahr 2016 gewünscht wurden, war beigefügt.

Die X-GmbH hat die Aufwendungen auf dem Konto Werbeaufwendungen gebucht, auf dem auch Aufwendungen für Werbedrucksachen, Radiowerbung und Inserate gebucht wurden.

Nach einer Außenprüfung vertritt das Finanzamt die Auffassung, es handele sich bei den Kalendern um Geschenke i. S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Es versagt den Abzug der Aufwendungen für die Herstellung der Kalender i. H. von 120.000 Euro, da – entgegen § 4 Abs. 7 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG – die Aufwendungen nicht getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben gebucht wurden.

## Frage

Sind die Aufwendungen für die Werbekalender als Betriebsausgaben abzugsfähig?

## Antwort

Nein, die Aufwendungen für die Werbegeschenke stellen nichtabzugsfähige Betriebsausgaben dar (strittig).

## Begründung

*Besondere Aufzeichnungspflicht*

Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Stpfl. sind, müssen einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden (§ 4 Abs. 7 Satz 1 EStG). 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 Euro nicht übersteigen (§ 4 Abs. 7 Satz 2 EStG).[1] Die Pflicht zur besonderen Aufzeichnung ist erfüllt, wenn die Geschenkaufwendungen fortlaufend, zeitnah und auf besonderen Konten im Rahmen der Buchführung gebucht werden.

*Werbeträger als Geschenke*

Nach einer Entscheidung des FG Baden-Württemberg[2] sind die Kalender Geschenke i. S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Nach Auffassung des Gerichts werden auch Werbeträger, also Gegenstände, auf denen der Name oder die Firmenbezeichnung des Schenkers oder ein sonstiger Werbehinweis angebracht ist – jedenfalls soweit diese an individualisierbare Empfänger verteilt werden –, vom Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG erfasst. Die Vorschrift ist danach auch nicht verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass Werbegeschenke, die selbst Werbeträger darstellen, vom Anwendungsbereich der Vorschrift auszunehmen sind.

Die Kalender wurden ohne Gegenleistung ausgehändigt bzw. übersandt und die X-GmbH und die jeweiligen Empfänger der Kalender waren sich über die Unentgeltlichkeit einig. Damit sind die Voraussetzungen des Geschenkebegriffs erfüllt. Bei Übergabe der Kalender an die jeweiligen Empfänger bestand kein innerer Zusammenhang in der Weise, dass die Kalender mit Rücksicht auf den Erwerb von

1 BFH vom 19.08.1980 VIII R 208/78 (BStBl 1980 II S. 745) und vom 22.01.1988 III R 171/82 (BStBl 1988 II S. 535).
2 FG Baden-Württemberg vom 12.04.2016 6 K 2005/11 (EFG 2016 S. 1197); Rev. eingelegt, Az. des BFH: I R 38/16.

Produkten der X-GmbH angeboten wurden, sodass auch keine — den Geschenkebegriff ausschließende – Zugabe im Sinne der ehemaligen ZugabeVO vorlag.

Da die Aufwendungen für die Kalender nicht getrennt aufgezeichnet wurden, scheitert ihre Anerkennung als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 7 Satz 2 EStG. Es handelt sich um nichtabzugsfähige Betriebsausgaben, die außerhalb der Bilanz dem Gewinn der X-GmbH wieder hinzuzurechnen sind. Vergleichbare Fälle sollten im Hinblick auf die eingelegte Revision offengehalten werden, bis der BFH entschieden hat.

**Anmerkung:** Ob das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG auch im Hinblick auf die sog. Streuwerbung greift und damit die besonderen Aufzeichnungspflichten nach § 4 Abs. 7 EStG beachtet werden müssen, ist nicht eindeutig. Die Finanzverwaltung[3] geht zur Pauschalierung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG davon aus, dass Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 10 Euro nicht übersteigen, bei der Anwendung des § 37b EStG als Streuwerbeartikel anzusehen sind und daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift einbezogen zu werden „brauchen". Ob vom Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 4 Abs. 7 EStG auch die Fälle der Streuwerbung erfasst sind, hat das FG Baden-Württemberg[4] offengelassen, weil die Kalender im Urteilsfall sämtlich an individualisierbare Empfänger und nicht an Streuempfänger verteilt worden sind. Das FG Baden-Württemberg geht aber wohl davon aus, dass Werbegeschenke (sog. Streuwerbung) nicht unter die besondere Aufzeichnungspflicht des § 4 Abs. 7 EStG fallen.[5]

Verfasser: Hans Walter Schoor, Steuerberater, Kemmenau

3 BMF vom 19.05.2015 (BStBl 2015 I S. 468), Rz. 10.
4 FG Baden-Württemberg vom 12.04.2016 (Fußnote 2), Rz. 50.
5 FG Baden-Württemberg vom 12.04.2016 (Fußnote 2), Rz. 65, 80.