

## Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

Fragen rund um die Lohnsteuer dürften alle Unternehmer, die Arbeitnehmer beschäftigen, interessieren. Sie bilden einen Schwerpunkt dieses Rundschreibens: Die Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers (Nr. 1), der Rechtsschutz gegen einen Haftungsbescheid (Nr. 2), die lohnsteuerliche Behandlung der vom Arbeitgeber gestellten Berufskleidung (Nr. 7) und der von ihm durchgeführten Betriebsveranstaltungen (Nr. 8, 9).

Die Versteuerung von Corona-Hilfen (Nr. 4) und die Zahlung von Inflationsausgleichsprämien (Nr. 5) sind weitere lesenswerte Beiträge.

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Lohnsteuerhaftung:** Wann haftet der Arbeitgeber
- 2 Lohnsteuer-Haftungsbescheid:** Wie kann sich der Arbeitgeber wehren?
- 3 Außenprüfung:** Prüfungs- und Schätzmethoden
- 4 Corona-Hilfen:** Kein ermäßigter Einkommensteuersatz
- 5 Inflationsausgleichsprämie:** Darf der Arbeitgeber die Zahlung auf bestimmte Arbeitnehmer beschränken?
- 6 Geschenke an Geschäftsfreunde:** Welche Geschenke sind steuerlich abzugsfähig?
- 7 Berufskleidung:** Die Überlassung typischer Berufskleidung ist steuerfrei
- 8 Betriebsveranstaltungen (1):** Lohnsteuerliche Behandlung
- 9 Betriebsveranstaltungen (2):** Wie der Vorsteuerabzug erhalten bleibt

## 1 Lohnsteuerhaftung: Wann haftet der Arbeitgeber

Der Arbeitgeber hat bei jeder Lohnzahlung die Steuerabzugsbeträge für Rechnung des Arbeitnehmers einzubehalten. Diese gesetzliche Abzugsverpflichtung lässt die Eigenschaft des Arbeitnehmers als Steuerschuldner unberührt. Allerdings kann der Arbeitgeber anstelle des Arbeitnehmers als Haftungsschuldner in Anspruch genommen werden, wenn er seiner Verpflichtung nicht rechtmäßig nachkommt.

Besonders im Anschluss an eine Lohnsteuer-Außenprüfung stellt sich häufig die Frage, ob die Lohnsteuernachforderung gegenüber dem Arbeitnehmer oder gegenüber dem Arbeitgeber als Haftungsschuldner geltend zu machen ist. Aus Sicht des Arbeitnehmers ist deshalb von Interesse, ob das Finanzamt (FA) das ihm zustehende Auswahlermessen zutreffend ausgeübt hat. Dabei kann das FA das Auswahlermessen solange ausüben, wie die zugrunde liegende Lohnsteuer noch nachgefordert werden kann.

Die Festsetzungsfrist für den Lohnsteuer-Haftungsbescheid endet nicht vor Ablauf der Frist für die Lohnsteuerfestsetzung. Umgekehrt wird durch eine Lohnsteuer-Außenprüfung beim Haftungsschuldner auch die Festsetzungsverjährung der Lohnsteuer beim Arbeitnehmer gehemmt. Wird der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer veranlagt, tritt dieselbe Ablaufhemmung hinsichtlich der Einkommensteuerfestsetzung durch das Wohnsitzfinanzamt ein. Die Einkommensteuerbescheide dürfen solange geändert werden, wie die Festsetzungsfrist für die Lohnsteuererhebung beim Arbeitgeber noch nicht abgelaufen ist.

Der **Arbeitgeber haftet** nur für die im Gesetz (§ 42d Einkommensteuergesetz) abschließend aufgezählten Sachverhalte, d.h. für

- die Lohnsteuer, die er einzubehalten und abzuführen hat,
- die Lohnsteuer, die er beim betrieblichen Lohnsteuer-Jahresausgleich zu Unrecht erstattet hat,
- und die Lohnsteuer, die aufgrund fehlerhafter Angaben in dem von ihm zu führenden Lohnkonto oder in der Lohnsteuerbescheinigung verkürzt worden ist.

In diesen Fällen gilt die Haftung auch bei Lohnzahlung durch Dritte, soweit der Arbeitgeber zur Einbehaltung der Lohnsteuer verpflichtet ist.

Die im Lohnsteuerabzugsverfahren zu wenig einbehaltenen Steuerabzugsbeträge sind beim Arbeitnehmer immer dann nachzuerheben, wenn der Erlass eines Haftungsbescheids gegenüber dem Arbeitgeber entweder gesetzlich oder im Rahmen der Ermessensausübung ausgeschlossen ist. Die **Haftung des Arbeitgebers entfällt** insbesondere in folgenden gesetzlich geregelten Fällen:

- Der Arbeitnehmer hat ihm obliegende Anzeigepflichten verletzt, und die Lohnsteuer ist deshalb nachzufordern,

z.B. weil der Arbeitnehmer Vergütungen für seine Arbeitsleistung von Dritten erhalten hat.

- Der Arbeitgeber ist seiner unverzüglichen Verpflichtung zur Anzeige, dass er von seiner Berechtigung zur nachträglichen Einbehaltung von Lohnsteuer keinen Gebrauch machen will, nachgekommen.

Die Möglichkeit einer **haftungsbefreienden Anzeige** für zu wenig einbehaltene Lohnsteuer sieht das Gesetz vor, falls

- Änderungen bei den Lohnsteuerabzugsmerkmalen eines Arbeitnehmers, die nach Beginn des Dienstverhältnisses vorgenommen worden sind, auf einen Zeitpunkt vor Beginn des Dienstverhältnisses zurückwirken;
- der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber keinen Arbeitslohn mehr bezieht oder
- der Arbeitgeber nach Ablauf des Kalenderjahres bereits die Lohnsteuerbescheinigung ausgeschrieben hat;
- der Arbeitgeber die Lohnsteuer nach den Vorgaben einer Lohnsteuer-Anrufungsauskunft bzw. im Einklang mit einem BMF-Schreiben einbehalten hat oder
- die Haftungsanforderung 10 Euro nicht übersteigt.

Die Anzeige muss der Arbeitgeber schriftlich beim Betriebsstättenfinanzamt vornehmen. In allen übrigen Fällen sind Arbeitgeber und Arbeitnehmer Gesamtschuldner der Lohnsteuer, d.h., dass das FA im Rahmen seines Ermessens zu entscheiden hat, welcher der beiden für die zu wenig einbehaltene Lohnsteuer in Anspruch zu nehmen ist. Die Ermessungsgründe sind spätestens im Klageverfahren vorzubringen. Eine Heilung von Ermessensfehlern im Revisionsverfahren ist nicht zulässig.

## 2 Lohnsteuer-Haftungsbescheid: Wie kann sich der Arbeitgeber wehren?

Wer als Arbeitgeber gegen einen Lohnsteuer-Haftungsbescheid Einspruch einlegt, hat damit nicht automatisch auch gegen die Lohnsteuer-Anmeldungen oder gegen einen Bescheid über die Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung der Lohnsteuer-Anmeldungen Einspruch eingelegt. Bei einem Einspruch gegen den Lohnsteuer-Haftungsbescheid geht es nur darum, ob der Haftungsstatbestand verwirklicht wurde.

### **Beispiel:**

*Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung traf der Prüfer verschiedene Feststellungen zu den Verpflegungsmehraufwendungen, die mehreren Arbeitnehmern zu Unrecht als Reisekosten steuerfrei erstattet worden waren. Das Finanzamt (FA) war der Auffassung, dass bestimmte Beträge nachzuerheben seien und erließ für die steuerfrei an zwei Arbeitnehmer ausgezahlten Reisekostenerstattungen einen Haftungsbescheid mit Leistungsgebot vom 31.10.2012. In diesem Sammelbescheid hob es zugleich den Vorbehalt der Nachprüfung für die Lohnsteuer-Anmeldungen des Prüfungszeitraums auf. Ebenfalls unter dem*

31.10.2012 erließ das FA einen Haftungsbescheid ohne Leistungsgebot wegen der Reisekostenerstattungen an sieben weitere Arbeitnehmer, die vorrangig in Anspruch genommen wurden.

Der Kläger legte gegen den Haftungsbescheid mit Leistungsgebot und gegen den Haftungsbescheid ohne Leistungsgebot Einspruch ein und begründete die Einsprüche. Das FA half dem Einspruch gegen den Haftungsbescheid mit Leistungsgebot durch Änderungsbescheid teilweise ab. Im Übrigen wies es diesen Einspruch als unbegründet zurück.

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage des Arbeitgebers ab. Die Lohnsteuer-Festsetzungen seien bestandskräftig geworden, da sie innerhalb der einmonatigen Einspruchsfrist nicht mit dem Einspruch angefochten worden seien. Die Einsprüche des Klägers hätten sich allein gegen die Haftungsbescheide und nicht (auch) gegen den Bescheid über die Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung gerichtet. Die Änderung der Lohnsteuer-Anmeldungen sei wegen der eingetretenen Festsetzungs- und Zahlungsverjährung auch im Rahmen einer Erweiterung des Einspruchsverfahrens nicht mehr möglich.

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Das FG ist zutreffend davon ausgegangen, dass der Kläger mit seinem Schreiben nur gegen den Haftungsbescheid mit Leistungsgebot Einspruch eingelegt hat, nicht aber auch gegen die mit diesem Bescheid verbundene Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung. Das FG hat sich insoweit zu Recht auf den Wortlaut des Einspruchsschreibens gestützt, in dem nur der Haftungsbescheid, nicht aber der Bescheid über die Aufhebung des Nachprüfungsvorbehalts angesprochen wurde.

Das FA hat den Bescheid über die Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung (und damit die Lohnsteuer-Festsetzung) mit dem Lohnsteuer-Haftungsbescheid in einem Sammelbescheid verbunden. Dennoch behalten beide Verwaltungsakte ihre rechtliche Selbstständigkeit. Somit gibt es keine Rechtsgrundlage für die Annahme, dass der Einspruch gegen den Haftungsbescheid automatisch auch als Einspruch gegen den Bescheid über die Aufhebung des Nachprüfungsvorbehalts gilt.

**Fazit:** Im Einspruchsschreiben sollten ausdrücklich alle Bestandteile des Bescheids genannt werden, die angegriffen werden sollen. Es besteht später immer noch die Möglichkeit, den Einspruch einzuschränken.

### 3 Außenprüfung: Prüfungs- und Schätzmethoden

Bei steuerlichen Außenprüfungen setzt die Finanzverwaltung zunehmend automationsgestützte quantitative Prüfungsmethoden und Schätzverfahren ein. Bei der Datenanalyse werden Risiken und Auffälligkeiten identifiziert und mögliche Buchführungsverstöße aufgespürt, die ggf. eine Hinzuschätzung rechtfertigen. Ein aktuelles BMF-Schrei-

ben erläutert die verschiedenen Methoden im Rahmen der Betriebsprüfung.

Im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung können automationsgestützte Methoden eine wichtige Unterstützung für die Prüfer darstellen, um die Besteuerungsgrundlagen des Steuerpflichtigen zu verproben und auf Plausibilität zu prüfen. Die Betriebsprüfung nutzt diese Methoden auch, um die Risikobereiche zu identifizieren und anhand dessen Prüfungsschwerpunkte festzulegen. Das BMF hat mit Schreiben vom 5.9.2023 zu den einzelnen Prüfungsmethoden und den geeigneten Anwendungsbereichen Stellung genommen.

**Prüfungsmethoden:** Bei einer steuerlichen Außenprüfung können verschiedene Prüfungsmethoden von den Prüfern angewendet werden. Die quantitativen Prüfungsmethoden dienen dazu, die historische Entwicklung des jeweiligen Betriebs und die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen nachzuvollziehen. Dabei können Trends, Schwankungen oder hohe Ausschläge auf Auffälligkeiten hinweisen, die weitere Prüfungshandlungen auslösen. Der Steuerpflichtige ist hierbei nach § 200 Abgabenordnung (AO) zur Mitwirkung verpflichtet, um die Ursache der jeweiligen Auffälligkeit aufzuklären.

Die Auffälligkeiten werden anschließend im Rahmen der Betriebsprüfung auf ihre Richtigkeit hin überprüft. Sofern diese Auffälligkeiten auf betriebliche Gründe zurückzuführen sind, sind weitere Prüfungshandlungen nicht erforderlich. Wird dagegen keine ausreichende Begründung für diese Auffälligkeiten vorgelegt, kann die sachliche Richtigkeit der Buchführung beanstandet werden.

**Folgende Prüfungsmethoden** können angewendet werden:

- **Zeitreihenanalyse:** Die Zeitreihenanalyse dient dazu, historische Entwicklungen und Zusammenhänge von betriebswirtschaftlichen Kennzahlen darzustellen. Dadurch können Trends, Schwankungen und Ausreißer in Datenreihen identifiziert oder bestimmte Korrelationen nachvollzogen werden. Die Ergebnisse der Zeitreihenanalyse werden in einem Diagramm oder in einer Tabelle zusammengefasst.
- **Ziffernanalyse:** Im Rahmen der Ziffernanalyse wird die Zahlstruktur der zu prüfenden Daten überprüft. Diese Prüfungsmethode wird insbesondere bei Bargeldumsätzen herangezogen, um durch Analyse der Ziffernhäufigkeiten Manipulationen aufzudecken, die durch das Erfinden von Zahlen in manipulationsgefährdeten Daten entstehen.
- **Summarische Risikoprüfung:** In der summarischen Risikoprüfung werden unterschiedliche quantitative Prüfungsmethoden in systematischen Prüfungen miteinander verknüpft und technisch durch IT-gestützte Vorlagen unterstützt. Dabei werden die Methodenbereiche der Zeitreihenanalyse, der Ziffernanalyse und der Struktur- und Verteilungsanalyse gemeinsam angewendet und zu einem Prüfungskonzept zusammengeführt.

- **Stichprobenverfahren:** Im Rahmen eines Stichprobenverfahrens wird eine zufällig ausgewählte Teilmenge eines Datenbestands analysiert, um dadurch Rückschlüsse auf den Gesamtdatenbestand ziehen zu können.

Nach Durchführung der quantitativen Prüfungsmethoden kann bei Auffälligkeiten oder Unregelmäßigkeiten in dem jeweiligen Datenbestand eine Schätzung gemäß § 162 AO erforderlich sein. Das BMF gibt dazu den Betriebsprüfern mehrere **Schätzungsmethoden** an die Hand.

- **Zeitreihenbasierte Schätzung:** Bei dieser Schätzungsmethode kann eine Schätzung auf Basis der Zeitreihenanalyse erfolgen. Für eine Verprobung werden somit nur betriebsinterne Daten genutzt, wodurch betriebliche Besonderheiten berücksichtigt werden können.
- **Quantilschätzung:** Bei der Quantilschätzung werden monatliche Werte für den Rohgewinnaufschlagsatz bzw. den Wareneinsatz als Grundlage verwendet. Dabei werden auch die im Rahmen der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse und Besonderheiten des jeweiligen Betriebs berücksichtigt.
- **Schätzung nach Monetary-Unit-Sampling:** Werden bei der Überprüfung von Daten materielle Mängel festgestellt, kann anhand dieser Schätzungsmethode der Anteil der Fehler in der Stichprobe ermittelt und auf die Gesamtheit der Daten extrapoliert werden, um so eine Schätzungsgrundlage zu erhalten.

Die von der Finanzverwaltung angewandten Prüfungsmethoden bieten vielfältige Möglichkeiten, die Buchführungsdaten auf einfache und zeitlich effiziente Weise zu überprüfen und zu analysieren. Steuerpflichtige müssen die dadurch entstandenen Auffälligkeiten begründen, um eine Hinzuschätzung zu verhindern. Denn auch der BFH erkennt in bestimmten Grenzen Schätzungsrahmen auf Basis der vorgenannten Prüfungsmethoden an.

#### 4 Corona-Hilfen: Kein ermäßigter Einkommensteuersatz

Der 13. Senat des Finanzgerichts Münster hat mit Urteil vom 26.4.2023 (Az. 13 K 425/22 E) entschieden, dass die im Jahr 2022 gezahlten Corona-Hilfen keine außerordentlichen Einkünfte darstellen, die nur ermäßigt zu besteuern wären.

**Sachverhalt:** Der Kläger führte als Einzelunternehmer einen Gewerbebetrieb, der eine Gaststätte und ein Hotel umfasste. Im Jahr 2020 war der Kläger von zeitweisen betrieblichen Einschränkungen und Schließungen aufgrund der Coronaschutzverordnungen des Landes Nordrhein-Westfalen betroffen. Ihm wurden im Streitjahr aufgrund der pandemiebedingten Einschränkungen eine Soforthilfe von 15.000 Euro, eine Überbrückungshilfe I von 6.806 Euro und die sogenannte „November-/Dezemberhilfe“ von 42.448 Euro gewährt.

Das Finanzamt unterwarf die erhaltenen Corona-Hilfen der tariflichen Einkommensteuer. Hiergegen wandte sich der Kläger und machte geltend, die Corona-Hilfen seien nach § 24 Nr. 1 in Verbindung mit § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) ermäßigt zu besteuern. Die Hilfszahlungen seien Entschädigungen als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen oder für die Nichtausübung einer Tätigkeit aufgrund der pandemiebedingten Schließung des Geschäftsbetriebs. Sie hätten beim Kläger zu außerordentlichen Einkünften geführt, weil der Kläger im Jahr 2020 einen höheren Gewinn verzeichnet habe, als es bei einem normalen Ablauf der Dinge der Fall gewesen wäre. Im Jahr 2020 habe der Kläger ausweislich vorgelegter betriebswirtschaftlicher Auswertungen einen Gewinn vor Steuern von ca. 80.000 Euro erzielt. In den drei Vorjahren habe der Gewinn zwischen 55.000 Euro und 70.000 Euro gelegen und sei damit deutlich geringer gewesen. Die Auswertungen hätten zudem Umsatzerlöse (ohne die streitgegenständlichen Zuschüsse) für das Streitjahr in Höhe von ca. 190.000 Euro ausgewiesen, während diese für die drei Vorjahre bei etwa 260.000 Euro bis 290.000 Euro gelegen hätten. Daher bestehe Anlass für die Milderung der Einkommensteuer.

Das **Finanzgericht hat die Klage** mit folgender Begründung **abgewiesen:**

Es kommt nicht auf die Frage an, ob die Zuschüsse eine Entschädigung für entgangene oder entgehende Einnahmen gemäß § 24 Nr. 1 Buchstabe a EStG oder eine Entschädigung für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit gemäß § 24 Nr. 1 Buchstabe b EStG darstellen. Es handelt sich nämlich jedenfalls nicht um außerordentliche Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG. Im Streitjahr 2020 hat der Kläger lediglich Corona-Hilfen gewinnerhöhend erfasst, die sich auch auf dieses Kalenderjahr bezogen haben. Weder sollten sich die Corona-Hilfen auf weitere Veranlagungszeiträume erstrecken noch sind sie in einem anderen Veranlagungszeitraum bezogen worden als dem, für den sie gezahlt worden sind, und in diesem Veranlagungszeitraum mit regulären anderen Einkünften des Klägers aus seinem Gewerbebetrieb zusammengefallen.

Dass der Kläger durch die Corona-Hilfen letztlich im Jahr 2020 einen höheren Gewinn erzielt hat, als es bei normalem Ablauf der Dinge der Fall gewesen wäre, ist unerheblich. Im Jahr 2020 lagen die Betriebseinnahmen aber selbst unter Einbezug der Zuschüsse unterhalb des Niveaus der Vorjahre. Dass der hieraus erzielte Gewinn höher als in den Vorjahren war, belegt letztlich nur die überhöhte Bemessung der Corona-Hilfen. Dies führt jedoch nicht zu außerordentlichen Einkünften.

#### 5 Inflationsausgleichsprämie: Darf der Arbeitgeber die Zahlung auf bestimmte Arbeitnehmer beschränken?

Das Arbeitsgericht Paderborn entschied mit Urteil vom 6.7.2023: Ein Ausgleich der inflationsbedingten Teuerungsrate muss nicht allen Arbeitnehmern gleichmäßig



gewährt werden, wenn sachliche Gründe für eine Differenzierung bestehen. Die Geltung verschiedener Vertragsmodelle ist ein formeller Gesichtspunkt und ersetzt nicht den sachlichen Grund für die Differenzierung. Eine Gruppenbildung ist nur dann gerechtfertigt, wenn die Unterscheidung einem legitimen Zweck dient und zur Erreichung dieses Zwecks erforderlich und angemessen ist.

**Sachverhalt:** Den Mitarbeitern des beklagten Unternehmens, die keine Sonderleistung erhalten hatten, wurde aufgrund der steigenden Inflation eine Inflationsausgleichsprämie in Höhe von 1.000 Euro netto ausgezahlt. Teilzeitkräfte erhielten diese anteilig. Die Klägerin hatte keine Inflationsausgleichsprämie unter Berücksichtigung ihrer Teilzeittätigkeit erhalten und war der Ansicht, der Anspruch auf Zahlung ergebe sich aus dem arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsanspruch. Das Unternehmen machte dagegen geltend, dass die Klägerin (im Gegensatz zum Großteil der Belegschaft) in den letzten beiden Jahren erhebliche Sonderzahlungen erhalten habe.

Das Arbeitsgericht hat die **Klage auf Zahlung einer Inflationsausgleichsprämie abgewiesen**. Ein Anspruch ergibt sich weder aus dem Gleichbehandlungsgrundsatz noch aus einem Verstoß gegen das Maßregelungsverbot. Das Unternehmen durfte nach sachlichen Gründen differenzieren, welcher Arbeitnehmergruppe es einen Inflationsausgleich zukommen lassen wollte und welcher Arbeitnehmergruppe nicht.

## 6 Geschenke an Geschäftsfreunde: Welche Geschenke sind steuerlich abzugsfähig?

Nicht jedes Geschenk an Geschäftspartner ist per se abzugsfähig. Die Auswahl des Geschenks sollte daher mit Bedacht erfolgen. Dabei müssen die folgenden **Voraussetzungen** erfüllt sein. Ein Geschenk an einen Geschäftspartner ist nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn es aus betrieblichen Gründen gemacht wird und keine Gegenleistung damit verbunden ist. Das bedeutet: Ein Geschenk setzt eine unentgeltliche Zuwendung an den Empfänger voraus (R 4.10 Abs. 4 Einkommensteuer-Richtlinien). Der Zweck, Geschäftsverbindungen anzubahnen, zu sichern oder zu verbessern, stellt hier keine Gegenleistung dar. Der Sinn und Zweck von Geschenken ist ja gerade der, sich in Erinnerung zu bringen.

Diese Geschenke sind abzugsfähig:

- Blumen im Allgemeinen (nicht jedoch bei Beerdigungen)
- Theaterkarten und andere Eintrittskarten
- Sach- und Geldgeschenke (ohne Gegenleistung)

**Keine Geschenke** sind:

- Rabatte und Kulanzleistungen, da sie sich auf einen vorherigen Kauf beziehen
- Preise und Preisausschreiben

- Spargeschenkgutscheine und Gutschriften
- Sponsoringleistungen, da eine Gegenleistung vorhanden ist
- Trinkgelder, da sie sich auf eine Gegenleistung beziehen
- Warenproben und Werbeartikel
- Werbepremien, da sie für die Vermittlung neuer Kunden gezahlt werden

Die Geschenke dürfen **bestimmte Preisgrenzen nicht überschreiten**. Unternehmer können ihre Geschenke an Geschäftspartner nur bis zu 35 Euro (Anhebung der **Freigrenze** auf 50 Euro ab 1.1.2024) **pro Person und Jahr als Betriebsausgaben** absetzen (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz). Für Kleinunternehmer im Sinne des § 19 Umsatzsteuergesetz gilt der Bruttobetrag (mit Umsatzsteuer maximal 35 Euro) und für vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer der Nettobetrag (ohne Umsatzsteuer). Fällt das Geschenk teurer aus, dann sind die kompletten Aufwendungen hierfür nicht abziehbar. Auch der Vorsteuerabzug wird dann versagt. Häufig wird übersehen, dass diese Freigrenze pro Jahr und pro Person gilt. Werden also in einem Jahr mehrere Geschenke an eine Person gemacht, wird ihr Wert zusammengerechnet. Juristische Personen, wie etwa eine GmbH, sind als eigenständige Zuwendungsempfänger anzusehen. Der Unternehmer und seine Ehefrau werden in diesem Zusammenhang hingegen als eine Person betrachtet.

### Beispiel:

*Ein Unternehmer gibt seinem Kunden im Januar und im Dezember des gleichen Jahres jeweils ein Geschenk im Wert von 30 Euro.*

*Da beide Geschenke in einem Jahr gemacht wurden, wird ihr Wert zusammengerechnet und liegt in Höhe von 60 Euro über der gesetzlichen Freigrenze von 35 Euro. Das bedeutet, dass beide Geschenke steuerlich nicht abzugsfähig sind.*

**Geschenke an eigene Mitarbeiter** werden anders behandelt als Geschenke an Geschäftspartner, da in der Regel eine betriebliche Veranlassung vorliegt. Geschenke aus persönlichem Anlass können etwa **bis zu 60 Euro** kosten. Bei Überschreitung der Wertansätze der Geschenke an Mitarbeiter, sind diese dann dem steuerpflichtigen Arbeitslohn des beschenkten Arbeitnehmers zuzurechnen.

## 7 Berufskleidung: Die Überlassung typischer Berufskleidung ist steuerfrei

Nicht nur die Gestellung, sondern auch die Übereignung typischer Berufskleidung durch den Arbeitgeber ist steuerfrei. Erhält der Arbeitnehmer die Berufsbekleidung von seinem Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn, ist anzunehmen, dass es sich um typische Berufskleidung handelt, wenn nicht das Gegenteil offensichtlich ist.

**Zur typischen Berufskleidung gehören** Kleidungsstücke, die

- als Arbeitsschutzkleidung auf die jeweils ausgeübte Berufstätigkeit zugeschnitten sind oder
- nach ihrer z.B. uniformartigen Beschaffenheit oder dauerhaft angebrachten Kennzeichnung durch ein Firmenemblem objektiv eine berufliche Funktion erfüllen, wenn ihre private Nutzung so gut wie ausgeschlossen ist.

Die Steuerbefreiung beschränkt sich auf die Erstattung der Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch den beruflichen Einsatz typischer Berufskleidung in den Fällen entstehen, in denen er z.B. nach Unfallverhütungsvorschriften, Tarifvertrag oder Betriebsvereinbarung einen Anspruch auf Gestellung von Arbeitskleidung hat, der aus betrieblichen Gründen durch die Barvergütung abgelöst wird. Die **Barablösung** einer Verpflichtung zur Gestellung von typischer Berufskleidung ist z.B. betrieblich begründet, wenn die Beschaffung der Kleidungsstücke durch den Arbeitnehmer für den Arbeitgeber vorteilhafter ist. Pauschale Barablösungen sind steuerfrei, soweit sie die üblichen Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten der typischen Berufskleidung abgelten. Aufwendungen für die Reinigung gehören regelmäßig nicht dazu.

## 8 Betriebsveranstaltungen (1): Lohnsteuerliche Behandlung

Eine Betriebsveranstaltung (Betriebsausflug, Weihnachtsfeier, Betriebsjubiläum usw.) liegt regelmäßig im überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Ob die Zuwendungen als Arbeitslohn zu erfassen sind, hängt u.a. davon ab, ob der **Freibetrag von 110 Euro pro Arbeitnehmer** überschritten wird. Dieser Freibetrag von 110 Euro pro Arbeitnehmer soll für Betriebsveranstaltungen, die ab dem 1.1.2024 stattfinden, auf 150 Euro erhöht werden. Bei der Ermittlung der Aufwendungen sind alle Kosten einschließlich Umsatzsteuer einzubeziehen, die dem Unternehmer für die Veranstaltung berechnet werden, unabhängig davon,

- ob sie dem einzelnen Arbeitnehmer individuell zugerechnet werden können oder
- ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung bezahlt.

Zu den Aufwendungen, die einer Betriebsveranstaltung zuzuordnen sind, gehören z.B.

- Speisen, Getränke, Tabakwaren und Süßigkeiten;
- Fahrt- und Übernachtungskosten – soweit sie nicht vom Arbeitnehmer individuell organisiert werden;
- Aufwendungen für den äußeren Rahmen – z.B. für Räume, Musik, Kegelbahn, künstlerische oder artistische Darbietungen;

- Eintrittskarten für kulturelle und sportliche Veranstaltungen – wenn es sich um einen Teil der geselligen Veranstaltung handelt;
- Geschenke ohne bleibenden Wert – z.B. ein Weihnachtspäckchen bei einer betrieblichen Weihnachtsfeier. Der Wert des Geschenks ist bei der Ermittlung des Höchstbetrags von 110 Euro bzw. 150 Euro (ab 2024) einzubeziehen.

Einzubeziehen sind sowohl **übliche** als auch **nicht übliche** Zuwendungen. Sie gehören zu den maßgebenden Gesamtkosten einer Betriebsveranstaltung. Für Aufwendungen, die den Freibetrag übersteigen, kann der Arbeitgeber die pauschale Lohnsteuer von 25 Prozent übernehmen.

## 9 Betriebsveranstaltungen (2): Wie der Vorsteuerabzug erhalten bleibt

Neben der korrekten lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung von Betriebsveranstaltungen bereitet auch deren **umsatzsteuerliche Behandlung** häufig Probleme in der Praxis. Von einer überwiegend durch das unternehmerische Interesse veranlassten, üblichen Zuwendung ist umsatzsteuerrechtlich nur dann auszugehen, wenn der Höchstbetrag von derzeit 110 Euro je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung einschließlich Umsatzsteuer nicht überschritten wird. In diesem Fall hat das Unternehmen die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs aus den Aufwendungen für die Betriebsveranstaltung, soweit es aufgrund seiner Gesamttätigkeit vorsteuerabzugsberechtigt ist.

**Was wichtig ist:** Im Gegensatz zum Lohnsteuerrecht handelt es sich **umsatzsteuerlich** nicht um einen Freibetrag, sondern **um eine Freigrenze** in Höhe von 110 Euro je Teilnehmer. Das heißt, wird der Höchstbetrag von 110 Euro je Teilnehmer überschritten, ist für das Unternehmen ein Vorsteuerabzug im vollen Umfang ausgeschlossen. Dies hat der BFH in einem aktuellen Urteil vom 10.5.2023 (Az. V R 16/21) erneut bestätigt.

Wie kann ein Arbeitgeber nun dafür sorgen, dass der Freibetrag bzw. die Freigrenze von 110 Euro nicht überschritten wird und damit die Lohnsteuerfreiheit der Zuwendungen an die Arbeitnehmer und damit zugleich der Vorsteuerabzug aus den gesamten Aufwendungen für die Veranstaltung erhalten bleiben?

Auf Nummer sicher geht der Arbeitgeber, wenn er die Kosten der Veranstaltung so plant, dass der Höchstbetrag eingehalten wird – auch unter Berücksichtigung des Prozentsatzes der Mitarbeiter, die sich in der Vergangenheit z.B. zur Weihnachtsfeier angemeldet, aber tatsächlich nicht teilgenommen haben.

Ferner könnte der Arbeitgeber mit den Arbeitnehmern vereinbaren, dass sie im Fall einer – geplanten oder nicht geplanten – Überschreitung des Höchstbetrags, z.B. wegen der Nichtteilnahme angemeldeter Arbeitnehmer, die 110 Euro übersteigenden Kosten selbst tragen.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2023

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Lohnsteuerhaftung</b>	Haufe Finanz Office, § 42d EStG www.haufe.de	Amtliches Lohnsteuer-Handbuch S. 2.383
2 <b>Lohnsteuer-Haftungsbescheid</b>	BFH, Urteil vom 15.2.2023, Az. VI R 13/21 www.bundesfinanzhof.de	–
3 <b>Außenprüfung</b>	BMF-Schreiben vom 5.9.2023, Az. IV D 3 - S 1445/20/10007 :006 www.datenbank.nwb.de	–
4 <b>Corona-Hilfen</b>	FG Münster, Urteil vom 26.4.2023, Az. 13 K 425/22 E www.justiz.nrw.de	–
5 <b>Infaltionsausgleichsprämie</b>	ArbG Paderborn, Urteil vom 6.7.2023, Az. 1 Ca 54/23 www.openjur.de	–
6 <b>Geschenke an Geschäftsfreunde</b>	§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG Schmidt/Loschelder, EStG 2023, § 4 Rz. 536 ff.	IHK Stuttgart aus Januar 2023, Die steuerliche Behandlung von Geschenken und Incentives
7 <b>Berufskleidung</b>	R 3.31 LStR § 3 Nr. 31 EStG	–
8 <b>Betriebsveranstaltungen (1)</b>	§ 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 4 EStG; BMF-Schreiben vom 14.10.2015, BStBl. II 2015, S. 832 www.bundesfinanzministerium.de	§ 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG
9 <b>Betriebsveranstaltungen (2)</b>	BFH, Urteil vom 10.5.2023, Az. V R 16/21 www.bundesfinanzhof.de	–