



BEWIRTUNGEN DURCH UNTERNEHMER UND ARBEITNEHMER

MERKBLATT NR. 1759.3 | 01 | 2022

INHALT

1. Grundsatz
2. Definition einer Bewirtung
3. Bewirtung aus Sicht des einladenden Unternehmers
 - 3.1 Bewirtungsaufwendungen aus betrieblichem und aus geschäftlichem Anlass
 - 3.1.1 Allgemein betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen
 - 3.1.2 Geschäftlich veranlasste Bewirtungsaufwendungen
 - 3.1.3 Gemischt allgemein betrieblich veranlasste und geschäftlich veranlasste Bewirtungsaufwendungen
 - 3.1.4 Bewirtungsaufwendungen im Zusammenhang mit Dienstreisen und Hotelrechnungen
 - 3.1.5 Nicht abziehbarer Bewirtungsaufwendungen
 - 3.2 Nachweis
 - 3.2.1 Inhalt der Bewirtungsrechnung
 - 3.2.2 Anlass der Bewirtung
 - 3.2.3 Bezeichnung der Teilnehmer
 - 3.2.4 Nachholung von Angaben bzw. unvollständige Angaben
 - 3.2.5 Unterschrift
 - 3.2.6 Erstellung der Bewirtungsrechnung
 - 3.2.7 Digitale oder digitalisierte Bewirtungsrechnungen und -belege
 - 3.2.8 Bewirtungen im Ausland
 - 3.2.9 Anforderungen nach der KassenSichV
 - 3.3 Besondere Aufzeichnungspflicht für Bewirtungsaufwendungen
 - 3.4 Umsatzsteuer
4. Bewirtungsaufwendungen als Werbungskosten bei Arbeitnehmern
 - 4.1 Entscheidungen mit beruflichem Bewirtungsanlass
 - 4.2 Entscheidungen mit privatem Bewirtungsanlass
5. Bewirtung aus Sicht der eingeladenen Unternehmer, Kunden, Geschäftspartner

1. GRUNDSATZ

Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, die nach der allgemeinen Verkehrsanschauung

als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind, sind in Höhe von 70% der Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehbar.¹ Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige schriftlich die folgenden Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. Hat die Bewirtung in einem Restaurant stattgefunden, so genügen Angaben zum Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung. Die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen. Das Gleiche gilt für den Werbungskostenbereich.²

HINWEIS Die Kürzung auf 70% der Aufwendungen setzt nicht voraus, dass die Speisen und Getränke unentgeltlich gereicht werden, sondern gilt immer schon dann, wenn kein unmittelbar auf die Bewirtungsleistung bezogenes Entgelt verlangt wird.³

BEISPIEL Ein Unternehmer veranstaltet für Kunden und gute Geschäftsfreunde einen aufwendigen Galaabend, bei dem Sterneköche exklusive Menüs vor den Augen der Gäste zubereiten. Die guten Geschäftsfreunde können ein Ticket für diesen Galaabend zum Vorzugspreis von 15 € erwerben. Die übrigen Gäste müssen pro Karte 120 € bezahlen. Der Unternehmer kann die Bewirtungsaufwendungen, soweit sie auf die guten Geschäftsfreunde entfallen, nur zu 70% als Betriebsausgaben ansetzen, da von ihnen für die erbrachten Bewirtungsleistungen kein direkt bezogenes Entgelt verlangt wird. Bei den Bewirtungsaufwendungen für die übrigen Gäste ist diese Kürzung nicht vorzunehmen, da sie mit dem Preis von 120 € je Ticket die Bewirtungsaufwendungen bezahlen.

2. DEFINITION EINER BEWIRTUNG

Eine Bewirtung in diesem Sinne liegt vor, wenn Personen beköstigt werden. Allerdings ist es nicht erforderlich, dass die

1 § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG.

2 § 9 Abs. 5 EStG.

3 BFH, Beschluss I B 53/12 v. 06.06.2013 NV.

Beköstigung im Vordergrund steht.⁴ Bewirtungsaufwendungen sind Aufwendungen für den Verzehr von Speisen, Getränken und sonstigen Genussmitteln. Auch Bewirtungen als Werbung oder für Repräsentationszwecke fallen unter die Abzugsbeschränkung. Zusätzliche Kosten, die zwangsläufig mit der Bewirtung im Zusammenhang stehen, sind ebenfalls als Bewirtungsaufwendungen anzusehen, z. B. Trinkgelder oder Garderobengebühren. Keine Bewirtungsaufwendungen sind Aufwendungen für die Darbietung anderer Leistungen, wie z. B. Varieté, Tabledance, Karnevalsveranstaltungen o. Ä., wenn der insg. geforderte Preis in einem offensichtlichen Missverhältnis zum Wert der verzehrten Speisen und/oder Getränken steht. In diesem Fall liegen in Höhe des unangemessenen Preises Kosten der privaten Lebensführung vor und sind nicht abzugsfähig. Sofern eine Aufteilung in angemessene Kosten der Bewirtung möglich ist, unterliegen diese dann der 30%igen Kürzung.⁵

BEISPIEL Ein Unternehmer lädt drei Geschäftsfreunde in eine Tabledance-Bar ein. Die Rechnung für einen Snack und zwei Flaschen Sekt sowie eine Flasche Wasser belief sich auf 640 €.

Der geforderte Preis steht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum Wert der verzehrten Speisen und Getränke. Eine Abgrenzung für einen angemessenen Teil der Kosten ist nicht möglich, sodass der Betriebsausgabenabzug insg. versagt werden wird.

Aufwendungen, die ihrer Art nach gar keine Bewirtungsaufwendungen sind, z. B. die Kosten einer Musikkapelle anlässlich einer Informations- oder Werbeveranstaltung, unterliegen damit grundsätzlich nicht der Abzugsbeschränkung für Bewirtungsaufwendungen. Etwas anderes gilt nur, wenn sie von untergeordneter Bedeutung sein sollten und die Bewirtung im Vordergrund steht. Zählen Kosten nicht zu den Bewirtungsaufwendungen, können sie in vollem Umfang abgezogen werden, sofern die übrigen Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug erfüllt werden. Die Beurteilung der Art der Aufwendungen richtet sich grundsätzlich nach der Hauptleistung.

Werden sog. VIP-Logen in Sportstätten angemietet, um Geschäftspartner einzuladen, ist im Entgelt der VIP-Loge regelmäßig auch ein Bewirtungsanteil enthalten. Aus Vereinfachungsgründen kann der pauschale Gesamtbeitrag für eine VIP-Loge in Höhe von 40% der Werbung, in Höhe von 30% für Geschenke und in Höhe von ebenfalls 30% der Bewirtung zugeordnet werden. Sofern Geschäftspartner eingeladen werden (= Bewirtungsaufwendungen aus geschäftlichem Anlass), unterliegt der Bewirtungsanteil auch hier dem Betriebskostenabzugsverbot von 30%. Werden ausschließlich eigene Arbeitnehmer in die VIP-Loge eingeladen (= allgemein betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen), sind die Bewirtungsaufwendungen vollständig als Betriebsausgaben abzugsfähig.⁶

⁴ BFH, Urteil v. 07.09.2011 – I R 12/11, BStBl. II 2012, S. 194, entgegen R 4.10 Abs. 5 Satz 2 EStR.

⁵ R 4.10 EStR.

⁶ BMF-Schreiben v. 22.08.2005 „VIP-Logen“ BStBl. I 2005, S. 845.

3. BEWIRTUNG AUS SICHT DES EINLADENDEN UNTERNEHMERS

Werden dem bewirtenden Steuerpflichtigen die Bewirtungsaufwendungen im Rahmen eines Entgelts bezahlt, unterliegen die Aufwendungen nicht der 30%igen Kürzung. Das kann z. B. bei Seminargebühren oder Beförderungsentgelten der Fall sein. Dies gilt jedoch nur, wenn die Bewirtung in den Leistungsaustausch einbezogen ist.

BEISPIEL Ein Generalunternehmer organisiert für sich und die Gewerke, mit denen er typischerweise auf Baustellen zu tun hat, eine Fachveranstaltung zum Thema „Kostenkontrolle auf der Baustelle“. Im Anmeldeformular wird dargelegt, dass es sich um eine ganztägige Veranstaltung handelt und in den Pausen Speisen und Getränke serviert werden. Die teilnehmenden Gewerke müssen für die Tagung die entstehenden Selbstkosten von 150 € pro Teilnehmer entrichten. Mit der Durchführung der Fachveranstaltung beauftragt der Generalunternehmer ein auf diesem Gebiet spezialisiertes Schulungsunternehmen. Das Schulungsunternehmen stellt dem Generalunternehmer 15.000 € in Rechnung, wovon 5.000 € auf die Bewirtung entfallen.

Der Betriebsausgabenabzug für die Bewirtungsaufwendungen ist nicht zu kürzen, da die Bewirtung in den Leistungsaustausch einbezogen worden ist.

In diesem Zusammenhang entschied der BFH, dass das Vorliegen eines Leistungsaustausches nicht voraussetzt, dass das Entgelt für die Bewirtung in Geld entrichtet wird. Die Gegenleistung kann u. a. auch in Form einer Werk-, Dienst-, oder Vermittlungsleistung erbracht werden. So stellt das Zuführen von potenziellen Kunden eine Gegenleistung des Busfahrers für die Bewirtung durch den Raststättenbetreiber dar und es kommt nicht zur Kürzung des Betriebsausgabenabzugs.⁷

Die Bereitstellung von Kaffee, Tee und Gebäck z. B., anlässlich betrieblicher Besprechungen, ist keine Bewirtung. Hierbei handelt es sich um eine übliche Geste der Höflichkeit und die Kosten sind ungekürzt als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Ebenso sind Produkt- oder Warenverkostungen z. B. im Herstellerbetrieb, beim Kunden, beim Zwischenhändler oder bei Messveranstaltungen nicht als Bewirtung zu bewerten. In diesen Fällen besteht ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Verkauf der Produkte oder Waren. Voraussetzung dafür, dass keine Bewirtung anzunehmen ist, ist, dass nur das zu veräußernde Produkt und ggf. Aufmerksamkeiten gereicht werden, z. B. Brot zur Wein-, Käse-, Schinken-, oder Wurstprobe. Diese Aufwendungen zählen dann als Werbeaufwand. Wird ein Dritter mit der Durchführung der Produkt-/Warenverkostung beauftragt, gilt das Gleiche.

Generell gilt, dass die Abzugsbeschränkung nicht gilt, wenn die Bewirtung Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Betätigung des Steuerpflichtigen ist und die Bewirtung im Rahmen dieses Unternehmensgegenstandes durchgeführt wird.⁸ Das ist z. B. bei Restaurantbetreibern oder Hoteliers regelmäßig der Fall.

⁷ BFH, Urteil v. 26.04.2018 – X R 24/17, BStBl. II 2018, S. 750.

⁸ § 4 Abs. 5 Satz 2 EStG.

3.1 Bewirtungsaufwendungen aus betrieblichem und aus geschäftlichem Anlass

Bei Bewirtungsaufwendungen muss danach unterschieden werden, ob sie aus allgemein betrieblichem oder aus betrieblichem und geschäftlichem Anlass getätigt werden.

3.1.1 Allgemein betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen

Allgemein betrieblich veranlasst ist die Bewirtung von Arbeitnehmern des bewirtenden Unternehmens. Nicht allgemein betrieblich veranlasst ist die Bewirtung von Arbeitnehmern von gesellschaftsrechtlich verbundenen Unternehmen (z. B. Mutter- oder Tochterunternehmen) und mit ihnen vergleichbaren Personen. Die Bewirtung von Angehörigen der Arbeitnehmer anlässlich eines Betriebsfestes oder Personen, die zur Gestaltung des Betriebsfestes beitragen, sind zwar nicht allgemein betrieblich veranlasst, gelten aber als unschädlich.

Nur in dem Maße, wie die Aufwendungen auf die allgemein betrieblich veranlasste Bewirtung von Arbeitnehmern sowie deren Angehörige im Rahmen eines Betriebsfestes oder auf Personen, die zur Gestaltung des Betriebsfestes beitragen, entfallen, gilt die 30%ige Kürzung nicht. Allgemein betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen können grundsätzlich vollumfänglich abgezogen werden.

BEISPIEL Der Unternehmer veranstaltet ausschließlich für die Belegschaft und deren Ehegatten anlässlich des 10-jährigen Firmenjubiläums einen Empfang. Hierfür entstehen Bewirtungsaufwendungen von 5.000 €. Die Kosten von 5.000 € sind vollumfänglich als Betriebsausgaben abzugsfähig, da es sich um allgemein betrieblich veranlasste Aufwendungen handelt.

BEISPIEL Der Unternehmer unterhält eine Kantine, in der seine Angestellten täglich das Mittagessen einnehmen können. Ein Entgelt für das Essen müssen die Arbeitnehmer nicht entrichten. Die Kosten der Kantine sind vollumfänglich als Betriebsausgaben abzugsfähig, da es sich um allgemein betrieblich veranlasste Aufwendungen handelt.

3.1.2 Geschäftlich veranlasste Bewirtungsaufwendungen

Ein geschäftlicher Anlass besteht insb. bei der Bewirtung von Personen, zu denen schon Geschäftsbeziehungen bestehen oder zu denen sie angebahnt werden sollen. Auch die Bewirtung von Besuchern des Betriebes, z. B. im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit, ist geschäftlich veranlasst. In diesem Fall dürfen grundsätzlich nur 70% der Aufwendungen, die als angemessen gelten, als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die Abzugsbegrenzung gilt bei der Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass auch für den Teil der Aufwendungen, der auf den an der Bewirtung teilnehmenden Steuerpflichtigen und/oder dessen Arbeitnehmern entfällt.

BEISPIEL Der Unternehmer und der Leiter der PR-Abteilung führen eine Gruppe von 20 interessierten Medienvertretern durch den Betrieb, um die Sicherheit des neuen und soeben ans Netz gegangenen Atomkraftmeilers zu demonstrieren. Im Anschluss werden bei einem gemeinsamen Mittagessen aller Beteiligten im nahe gelegenen Restaurant weitere Fragen beantwortet und Informationsmaterialien ausgegeben. Dabei entstehen angemessene Bewirtungsaufwendungen von 1.200 €. Der gesamte Betrag von 1.200 € unterliegt der 30%igen Kürzung. Lediglich 840 € dürfen als Betriebsausgaben abgezogen werden.

In diesem Zusammenhang hat der BFH eine interessante Entscheidung getroffen: Er entschied, dass wenn nach Ausschöpfung der im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen keine gewichtigen Zweifel daran bestehen, dass ein abgrenzbarer Teil der Bewirtungsaufwendungen beruflich veranlasst ist, seine Quantifizierung aber Schwierigkeiten bereitet, dieser Anteil unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Umstände geschätzt werden darf. Das gilt auch, wenn in einem bestimmten Rahmen (hier Kanzleifest, auch sog. „Herrenabend“) Mandanten, potenzielle Neumandanten und Geschäftsfreunde eingeladen werden, sich aber weder abschließend beurteilen lässt, welche der eingeladenen Personen tatsächlich wegen der Feier erschienen sind noch aufgrund der zahlreichen persönlichen und geschäftlichen Beziehungen zu den eingeladenen Gästen abschließend beurteilt werden kann, bei welchem Gast von einer überwiegend beruflich veranlassten Einladung auszugehen ist.⁹

Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass in der Wohnung des Steuerpflichtigen gehören **regelmäßig** nicht zu den Betriebsausgaben, sondern zu den Kosten der privaten Lebensführung.¹⁰ Der BFH ließ hingegen Aufwendungen für ein Gartenfest im privaten Garten des Steuerpflichtigen zumindest teilweise zum Abzug zu.¹¹

BEISPIEL Der Unternehmer lädt den Geschäftsführer und Vertriebsdirektor des neuen Großkunden zu einem Geschäftsessen in privater Atmosphäre zu sich nach Hause ein. Wegen der Vertraulichkeit der Gesprächsinhalte hatte man sich gegen ein öffentliches Restaurant entschieden, zumal die Frau des Unternehmers eine fabelhafte und leidenschaftliche Köchin ist und das Essen gern selbst zubereitet. Die notwendigen Lebensmittel und Zutaten besorgt sie im Feinkostgeschäft und auf dem Biomarkt. Insg. sind Kosten von 300 € entstanden. Sie selbst nimmt am Essen nicht teil.

Die Kosten sind insg. nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.¹² Da hier aber ausschließlich Geschäftspartner bewirtet werden, die Gespräche vertraulichen Charakter haben, die Ehegatten

⁹ BFH, Beschluss v. 21.03.2019, III B 129/18 NV.

¹⁰ § 12 Nr. 1 EStG, R 4.10 Abs. 6 Satz 8 EStR.

¹¹ BFH, Beschluss v. 21.03.2019, III B 129/18 NV, Vorinstanz FG Düsseldorf, Urteil v. 31.07.2018, 10 K 3355/16 F, U EFG 2019, S. 22 Nr. 1 – nur aus den Ausführungen des Urteils der Vorinstanz ergibt sich der private Garten als Ort der Bewirtung.

¹² R 4.10 Abs. 6 Satz 8 EStR.

nicht teilnehmen und nachweislich keine freundschaftlichen Beziehungen zwischen den Beteiligten bestehen, könnte in diesem Fall der Betriebsausgabenabzug zu gewähren sein.¹³

Erfolgt die Bewirtung aus geschäftlichem Anlass in der betriebs-eigenen Kantine, wird aus Vereinfachungsgründen zugelassen, dass die Aufwendungen nur aus den Sachkosten der verabreichten Speisen und Getränke sowie den Personalkosten ermittelt werden. Akzeptiert wird auch ein je Wirtschaftsjahr einheitlicher Ansatz je Bewirtung in Höhe von 15 € pro Person. Davon gelten dann 30% als nicht abziehbar. Als betriebseigene Kantine sind dabei alle betriebsinternen Einrichtungen zu verstehen, die es Arbeitnehmern des Unternehmens ermöglichen, Speisen und Getränke einzunehmen und die für fremde Dritte nicht ohne Weiteres zugänglich sind.

3.1.3 Gemischt allgemein betrieblich veranlasste und geschäftlich veranlasste Bewirtungsaufwendungen

Veranstaltet der Unternehmer eine Betriebsveranstaltung i. S. d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG, handelt es sich um allgemein betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen, die grundsätzlich vollständig als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Nicht selten sind bei solchen Betriebsveranstaltungen auch Externe, z. B. Freelancer, wichtige Geschäftspartner oder besondere Kunden eingeladen. Die Teilnahme von Externen führt nicht dazu, dass die Aufwendungen für die Bewirtung von Externen und Arbeitnehmern im Rahmen einer Betriebsveranstaltung einheitlich als beschränkt abziehbare Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG zu beurteilen sind. Vielmehr sind die auf die Bewirtung der Arbeitnehmer entfallenden Aufwendungen dennoch unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.¹⁴ Eine Ausnahmeregelung von diesem Grundsatz gilt nur für die Teilnahme eines Arbeitnehmers an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung. Hier ist die Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs auf 70% auch auf den an den Arbeitnehmer entfallenden Teil an der Bewirtung anzuwenden.¹⁵

BEISPIEL Der Unternehmer führt eine Weihnachtsfeier durch, zu der er auch freie Mitarbeiter (keine Arbeitnehmer) eingeladen hat. Von den insg. 100 Gästen sind 20 Freelancer. Die Bewirtungskosten der Feier belaufen sich auf 5.000 €. Von den 5.000 € entfallen 80% (= 4.000 €) auf die Belegschaft und sind vollständig als Betriebsausgaben abzugsfähig. Die restlichen 1.000 € entfallen auf die Freelancer. Sie dürfen nur zu 70%, also 700 €, als Betriebsausgaben abgezogen werden.

3.1.4 Bewirtungsaufwendungen im Zusammenhang mit Dienstreisen und Hotelrechnungen

3.1.4.1 Dienstreisen und Übernachtungen des Unternehmers

Ist der Unternehmer geschäftlich auf Reisen, entstehen in diesem Zusammenhang mitunter Übernachtungs- und Verpflegungskosten. Mehraufwendungen für die Verpflegung des Unternehmers, die auf Dienstreisen oder Auswärtstätigkeiten entste-

hen, sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.¹⁶ Er darf lediglich die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen als Betriebsausgaben abziehen.¹⁷

Diese betragen

- 28 € für jeden Kalendertag, an dem er 24 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Betriebsstätte abwesend ist,
- jeweils 14 € für den An- und Abreisetag, wenn er an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
- 14 € je Kalendertag, an dem er ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Das bedeutet, dass wenn der Unternehmer auf Dienstreisen allein in ein Restaurant geht und sich bewirten lässt, diese Kosten nicht abzugsfähig sind. Gleiches gilt, wenn in der Hotelrechnung der Preis für ein Frühstück, ein Mittag- oder Abendessen gesondert ausgewiesen sind. Es sind lediglich oben genannte Pauschalen als Betriebsausgaben anzusetzen.

Wird im Beleg nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung oder neben der Beherbergungsleistung nur ein Sammelposten für Nebenleistungen einschließlich der Verpflegung ausgewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung deshalb nicht feststellen (z. B. Tagungspauschale), so ist dieser Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungs- oder Reisenebenkosten zu kürzen. Als Kürzungsbeträge sind dabei

- für Frühstück 20% (entspricht 5,60 € in Deutschland),
- für Mittag- und Abendessen jeweils 40% (entspricht jeweils 11,20 € in Deutschland)

der für den Unterkunftsort maßgebenden Verpflegungspauschale bei einer Auswärtstätigkeit mit einer Abwesenheitsdauer von 24 Stunden anzusetzen.

BEISPIEL Im Rahmen einer betrieblich veranlassten Auswärtstätigkeit übernachtet der Unternehmer im Hotel. Das Hotel stellt (netto) 100 € für die Übernachtung und zusätzlich (netto) 22 € für ein Business- oder Servicepaket inkl. Frühstück in Rechnung. Der Unternehmer kann für den An- und Abreisetag jeweils eine Verpflegungspauschale von 14 € als Betriebsausgabe abziehen. Daneben können die Übernachtungskosten von 100 € als Betriebsausgaben angesetzt werden. Die Kosten für das Business- oder Servicepaket inkl. Frühstück sind um 5,60 € zu kürzen, also nur noch mit 16,40 € (22 € – 5,60 €) anzusetzen, denn der Kostenanteil für das Frühstück (anzusetzen mit 5,60 €) ist vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen und mit der Verpflegungspauschale abgegolten.

Achtung: Würde der Unternehmer bei einer Dienstreise z. B. am Abend von einem Geschäftspartner zum Abendessen eingeladen werden, muss die absetzbare Verpflegungspauschale nicht gekürzt werden. Gleiches gilt, wenn der Unternehmer selbst einen Geschäftspartner zum Essen einlädt. Zu beachten wäre in dem

13 BFH, Urteil v. 01.02.2007, VI R 25/03, BStBl. II 2007, S. 459.

14 FinMin Schleswig Holstein, Kurzinformation v. 26.11.2015 – Einkommensteuer-Kurzinformation Nr. 2015/26, R 4.10 Abs. 7 Satz 3 EStR.

15 R 4.10 Abs. 6 Satz 7 EStR.

16 § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG.

17 § 9 Abs. 4a EStG.

Fall aber der nur 70%ige Betriebsausgabenabzug der Bewirtungsaufwendungen.¹⁸

BEISPIEL Ein Architekt ist auswärts bei verschiedenen Kunden beruflich tätig. Dabei ist er mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und der ersten Betriebsstätte abwesend, sodass er die Verpflegungspauschale von 14 € beanspruchen kann. Zum Mittag lädt er auf der Baustelle den Bauleiter und den Polier zu Pizza und Cola ein. Er selbst verzehrt dabei ebenfalls eine Pizza und nimmt ein Getränk zu sich. Jede Pizza kostete 6 € und jede Cola 2 €. Insg. sind somit Kosten von 24 € entstanden.

LÖSUNG Es erfolgt keine Kürzung der Verpflegungspauschale. Der Architekt kann eine Verpflegungspauschale von 14 € in seiner Gewinnermittlung als Betriebsausgaben abziehen. Darüber hinaus steht ihm aus den gesamten Bewirtungsaufwendungen der 70%ige Betriebsausgabenabzug – hier $24 € \times 70\% = 16,80 €$ – zu.

Hätte der Architekt nur für sich eine Pizza und eine Cola bestellt, wären die 8 € insg. nicht abziehbar gewesen. Wäre der Architekt von dem Bauleiter zum Essen eingeladen worden, verbliebe es ebenfalls bei dem Ansatz der Verpflegungspauschale von 14 € in ungekürzter Höhe.

3.1.4.2 Dienstreisen und Übernachtungen von Mitarbeitern

Schickt ein Unternehmer Mitarbeiter auf Dienstreisen, entstehen mitunter auch in diesem Zusammenhang Übernachtungs- und Verpflegungsaufwendungen für die Mitarbeiter. Trägt der Unternehmer diese Kosten, sind sie bei ihm in voller Höhe Betriebsausgaben, denn es handelt sich bei diesen Bewirtungsaufwendungen um sog. allgemein betrieblich veranlasste Bewirtungsaufwendungen. Etwas anderes gilt, wenn die Arbeitnehmer im Rahmen der Dienstreise Mitarbeiter anderer Unternehmen – z. B. Kunden und sonstige Geschäftspartner – zum Essen einladen. In diesem Fall liegen geschäftlich veranlasste Bewirtungsaufwendungen vor, die dem 30%igen Betriebsausgabenabzugsverbot unterliegen.

3.1.5 Nicht abziehbare Bewirtungsaufwendungen

Aufwendungen oder Teile der Bewirtungsaufwendungen, die privat veranlasst sind, dürfen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Gleiches gilt für die Bewirtungsaufwendungen, die zwar betrieblich veranlasst sind, soweit sie unangemessen sind. Die Angemessenheit ist v. a. nach den jeweiligen Branchenverhältnissen zu beurteilen.¹⁹ Kann die Höhe der Bewirtungsaufwendungen und/oder dessen betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen werden oder werden die besonderen Aufzeichnungspflichten nicht eingehalten, scheidet ein Abzug als Betriebsausgaben ebenfalls aus.²⁰

18 *BMF-Schreiben v. 23.12.2014 „Schreiben betr. ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und von Reisekosten unter Berücksichtigung der Reform des steuerlichen Reisekostenrechts zum 01.01.2014; Anwendung bei Gewinnermittlung“*, Rz. 12, *BStBl. I 2015*, S. 26. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG.

19 *H 4.10 Abs. 12 „Angemessenheit“ EStH.*

20 § 4 Abs. 7 EStG.

BEISPIEL An der Feier zum 30. Firmenjubiläum eines Einzelunternehmens nehmen 100 Personen teil (60 Kunden und Geschäftspartner, 20 Arbeitnehmer und 20 private Gäste des Einzelunternehmens). Die Gesamtkosten der Feier betragen 5.000 €, worauf 4.000 € auf Speisen und Getränke entfallen.

LÖSUNG Aufgrund der Teilnahme privater Gäste handelt es sich um eine gemischt betrieblich und privat veranlasste Veranstaltung. Eine Betriebsveranstaltung kann hier nicht angenommen werden, da überwiegend Externe teilnehmen. Zwar liegt der Anlass der Veranstaltung im betrieblichen Bereich (= Firmenjubiläum). Die Einladung der privaten Gäste erfolgte allerdings ausschließlich aus privaten Gründen, sodass die Kosten der Verköstigung und Unterhaltung der privaten Gäste als privat veranlasst zu behandeln sind. Die Aufteilung erfolgt hier sachgerecht nach Köpfen.

1. SCHRITT: Eliminierung der privat veranlassten Kosten – 1.000 €. Diese Kosten sind insg. nicht abziehbar.

2. SCHRITT: Aufteilung der verbleibenden Kosten. Es entfallen noch 3.200 € auf die Speisen und Getränke und noch 800 € auf die übrigen Kosten.

3. SCHRITT: Beurteilung der übrigen Kosten. Die übrigen Kosten sind insg. betrieblich veranlasst, da sie ausschließlich auf Kunden, Geschäftspartner und Arbeitnehmer entfallen und keinen ersichtlichen Abzugsbeschränkungen unterliegen. Die 800 € sind als Betriebsausgaben abziehbar.

4. SCHRITT: Beurteilung der Bewirtungsaufwendungen. Von den Bewirtungsaufwendungen entfallen 2.400 € auf die Kunden und Geschäftspartner und 800 € auf die Arbeitnehmer. Bei der Bewirtung der Kunden und Geschäftspartner liegt eine geschäftliche Veranlassung vor. Daher ist eine Kürzung um 30% vorzunehmen.²¹ Es sind Kosten von 1.680 € abziehbar und Kosten von 720 € als nicht abziehbare Betriebsausgaben einzuordnen. Bei der Bewirtung der eigenen Arbeitnehmer anlässlich des Firmenjubiläums handelt es sich nicht um allgemein betrieblich veranlasste Aufwendungen, da auch andere Personen bewirtet werden. Auch sie sind nur in Höhe von 70%, also hier 560 €, als Betriebsausgaben abziehbar.²²

3.2 Nachweis

Der Abzug von angemessenen Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben erfordert vom Steuerpflichtigen einen schriftlichen Nachweis über Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen. Die zum Nachweis von Bewirtungsaufwendungen erforderlichen schriftlichen Angaben müssen zeitnah gemacht werden.²³ Hierfür wird regelmäßig ein formloses Dokument (sog. Bewirtungsbeleg als Eigenbeleg) erstellt. Dieser Eigenbeleg ist vom Steuerpflichtigen zu unterschreiben.²⁴ Bei Bewirtung in einem Bewirtungsbetrieb ist zum Nachweis die Rechnung über die Bewirtung beizufügen. Dabei genügen auf dem Eigenbeleg Angaben zum Anlass und zu den Teilnehmern der Bewirtung.²⁵ Die schriftlichen Angaben (Anlass und Teilnehmer der Bewirtung) können auf der Rückseite der Rechnung auf dem Vordruck oder getrennt gemacht werden.²⁶

21 § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG.

22 *R 4.10 Abs. 6 Satz 7 EStR.*

23 *BFH vom 25.03.1988 – III R 96/85 – BStBl. II S. 655.*

24 *BFH vom 15.01.1998 – IV R 81/96 – BStBl. II S. 263.*

25 § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 EStG, *R 4.10 Abs. 8 Satz 2 EStR.*

26 *R 4.10 Abs. 8 f EStR.*

Erfolgen die Angaben getrennt von der Rechnung, müssen das Schriftstück über die Angaben und die Rechnung grundsätzlich zusammengefügt werden. Ausnahmsweise reichen Gegenseitigkeitshinweise auf der Rechnung und dem Schriftstück mit den sonstigen Angaben, wenn dadurch beide Unterlagen jederzeit zusammengefügt werden können.

Die Rechnung muss den Anforderungen des § 14 UStG genügen und maschinell erstellt und elektronisch aufgezeichnet sein.

ACHTUNG Die Rechnung kann nicht durch einen sog. Eigenbeleg ersetzt werden.²⁷

3.2.1 Inhalt der Bewirtungsrechnung

Die Rechnung bis 250 € muss folgende Angaben enthalten:

- vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers/Bewirtungsbetriebs
- Tag der Bewirtung (maschinell aufgedruckt, handschriftliche Ergänzungen und Datumsstempel reichen nicht)
- Leistungsbeschreibung, d. h. Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Waren oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung. Bewirtungsleistungen sind im Einzelnen zu bezeichnen. Die Angabe „Speisen und Getränke“ + Gesamtsumme reichen nicht. Bezeichnungen wie z. B. „Menü 1“, „Tagesgericht 2“ oder „Lunch-Buffer“ und aus sich selbst heraus verständliche Abkürzungen sind jedoch zulässig.
- Rechnungsbetrag in der Summe inkl. USt mit anzuwendendem USt-Satz
- Ausstellungsdatum der Rechnung (auch wenn identisch mit Bewirtungsdatum)
- Registriernummer
- ggf. gezahltes Trinkgeld

Bei Beträgen von über 250 € muss die Rechnung folgende **zusätzliche** Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des Bewirtenden, d. h. des Gastgebers. Der Name des bewirtenden Steuerpflichtigen kann nicht handschriftlich durch den Steuerpflichtigen selbst nachgetragen werden. Nur der Gastwirt darf den Namen des bewirteten Steuerpflichtigen, ggf. auch handschriftlich, auf der Rechnung vermerken. Mangelt es am Rechnungsadressaten bei Rechnungen über 250 €, liegt keine ordnungsgemäße Rechnung vor.
- gesonderter Ausweis vom Rechnungsbetrag, aufgeschlüsselt nach Steuersätzen und gesonderter Ausweis des Steuersatzes und der Steuerbeträge
- Steuer- oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers/Bewirtungsbetriebs
- Rechnungsnummer, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben worden ist. Angaben nach § 6 Kassensicherungsverordnung (KassenSichV), wie z. B. Angabe einer Transaktionsnummer, bleiben trotzdem verpflichtend.

Jeweils dazuzufügen ist der vom Steuerpflichtigen erstellte Beleg über:

- Anlass der Bewirtung
- Namen der bewirteten Personen (auch bewirtender Person)
- Unterschrift

ACHTUNG Die für den Vorsteuerabzug ausreichende Angabe „Speisen und Getränke“ und die Angabe der für die Bewirtung in Rechnung gestellten Gesamtsumme sind für den Betriebsausgabenabzug nicht ausreichend.

Ein ggf. vom bewirtenden Steuerpflichtigen zusätzlich gewährtes Trinkgeld kann durch die maschinell erstellte und elektronisch aufgezeichnete Rechnung zusätzlich ausgewiesen werden. Wird das Trinkgeld in der Rechnung nicht ausgewiesen, gelten für den Nachweis von Trinkgeldzahlungen die allgemeinen Regelungen über die Feststellungslast, die beim bewirtenden Steuerpflichtigen liegt. Der Nachweis kann z. B. dadurch geführt werden, dass das Trinkgeld vom Empfänger auf der Rechnung quittiert wird.

3.2.2 Anlass der Bewirtung

Angaben wie „Arbeitsgespräch“, „Infogespräch“ oder „Hintergrundgespräch“ als Anlass der Bewirtung sind nicht ausreichend. Gleiches gilt für allgemeine Bezeichnungen wie „Kundengespräch“ oder „Erweiterungen der Geschäftsbeziehungen“.

3.2.3 Bezeichnung der Teilnehmer

Zur Bezeichnung der Teilnehmer der Bewirtung ist grundsätzlich die Angabe des Namens erforderlich. Diese Angaben sind vom Steuerpflichtigen zu machen. Werden mehrere Personen bewirtet, müssen grundsätzlich die Namen aller Teilnehmer der Bewirtung, ggf. auch des Steuerpflichtigen und seiner Arbeitnehmer, angegeben werden. Auf die Angabe der Namen kann jedoch verzichtet werden, wenn ihre Feststellung dem Steuerpflichtigen nicht zugemutet werden kann. Das ist z. B. bei Bewirtungen anlässlich von Betriebsbesichtigungen durch eine größere Personenzahl und bei vergleichbaren Anlässen der Fall. In diesen Fällen sind die Zahl der Teilnehmer der Bewirtung sowie eine die Personengruppe kennzeichnende Sammelbezeichnung anzugeben. Die Angaben über den Anlass der Bewirtung müssen den Zusammenhang mit einem geschäftlichen Vorgang oder einer Geschäftsbeziehung erkennen lassen.

HINWEIS Auch Journalisten können die geforderten Angaben zu den Teilnehmern und dem Anlass der Bewirtung i. d. R. nicht unter Berufung auf das Pressegeheimnis verweigern. Gleiches gilt für Rechtsanwälte unter Berufung auf die anwaltliche Schweigepflicht.

3.2.4 Nachholung von Angaben bzw. unvollständige Angaben

Die zum Nachweis von Bewirtungsaufwendungen erforderlichen schriftlichen Angaben müssen zeitnah gemacht werden. Die Namensangabe des bewirtenden Unternehmers darf vom Rechnungsaussteller (!!) auf der Rechnung oder durch eine sie ergänzende Urkunde nachgeholt werden. Sind die zu machenden Angaben lückenhaft, können die Aufwendungen auch dann nicht abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige ihre Höhe und betriebliche Veranlassung in anderer Weise nachweist oder glaubhaft macht.

3.2.5 Unterschrift

Das zum Nachweis der betrieblichen Veranlassung der Bewirtung vom Steuerpflichtigen erstellte Schriftstück ist von diesem zu unterschreiben.

²⁷ BFH, Urteil v. 18.04.2012, X R 57/09, BStBl. II 2012, S. 770.

3.2.6 Erstellung der Bewirtungsrechnung

Verwendet der Bewirtungsbetrieb ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion i. S. d. § 146a Abs. 1 AO i. V. m. § 1 KassenSichV, werden für den Betriebsausgabenabzug von Aufwendungen für eine Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass nur maschinell erstellte, elektronisch aufgezeichnete und mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abgesicherte Rechnungen anerkannt. Der Bewirtungsbetrieb ist in diesen Fällen nach § 146a Absatz 2 AO verpflichtet, mit dem elektronischen Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion Belege über die Geschäftsvorfälle zu erstellen.²⁸ Der zu erstellende Beleg, der die Angaben gem. § 6 KassenSichV enthält, stellt bei einem Rechnungsbetrag bis 250 € eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne des § 14 UStG i. V. m. § 33 UStDV dar. Rechnungen in anderer Form, z. B. handschriftlich erstellte oder nur maschinell erstellte, erfüllen die Nachweissvoraussetzungen nicht. Die darin ausgewiesenen Bewirtungsaufwendungen sind vollständig vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen.

Der bewirtende Steuerpflichtige kann im Allgemeinen darauf vertrauen, dass die ihm erteilte Rechnung vom Bewirtungsbetrieb maschinell ordnungsgemäß erstellt und aufgezeichnet worden ist, wenn der von dem elektronischen Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion ausgestellte Beleg mit einer Transaktionsnummer, der Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder der Seriennummer des Sicherheitsmoduls versehen wurde. Diese Angaben können auch in Form eines QR-Codes dargestellt werden.

Fällt die zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) aus, darf das elektronische Aufzeichnungssystem weiterbetrieben werden, wenn der Ausfall auf dem Beleg, z. B. durch eine fehlende Transaktionsnummer oder durch eine sonstige eindeutige Kennzeichnung, ersichtlich ist.²⁹ Für entsprechend ausgestellte Belege über Bewirtungsaufwendungen ist der Betriebsausgabenabzug grundsätzlich zulässig.

Werden Bewirtungsleistungen zu einem späteren Zeitpunkt als dem Tag der Bewirtung in Rechnung gestellt und unbar bezahlt (z. B. bei der Bewirtung eines größeren Personenkreises im Rahmen einer geschlossenen Veranstaltung) oder sind in dem bewirtenden Betrieb ausschließlich unbare Zahlungen möglich, ist die Vorlage eines Belegs eines elektronischen Aufzeichnungssystems mit Kassenfunktion, der die Angaben nach § 6 KassenSichV beinhaltet, nicht zwingend erforderlich. In diesem Fall ist der Rechnung der Zahlungsbeleg über die unbare Zahlung beizufügen.

Werden für Gäste eines Unternehmens Verzehrgutscheine ausgegeben, gegen deren Vorlage die Besucher auf Rechnung des Unternehmens in einem Bewirtungsbetrieb bewirtet werden, reicht für den Betriebsausgabenabzug die Vorlage der Abrechnung über die Verzehrgutscheine aus.

²⁸ § 146a Abs. 2 AO.

²⁹ AEAO zu § 146a Nr. 7.2 und 7.3.

3.2.7 Digitale oder digitalisierte Bewirtungsrechnungen und -belege

Für die vollständige elektronische Abbildung der Nachweissvoraussetzungen gilt Folgendes: Der Eigenbeleg wird vom Steuerpflichtigen digital erstellt oder digitalisiert (digitaler oder digitalisierter Eigenbeleg). Die erforderliche Autorisierung ist durch den Steuerpflichtigen durch eine elektronische Unterschrift oder eine elektronische Genehmigung der entsprechenden Angaben zu gewährleisten. Die Angaben dürfen im Nachhinein nicht undokumentiert geändert werden.

Die Rechnung über die Bewirtung in einem Bewirtungsbetrieb kann dem Steuerpflichtigen bereits in digitaler Form übermittelt werden (digitale Bewirtungsrechnung). Eine Bewirtungsrechnung in Papierform kann vom Steuerpflichtigen digitalisiert werden (digitalisierte Bewirtungsrechnung).

Ein digitaler oder digitalisierter Eigenbeleg muss digital mit der Bewirtungsrechnung zusammengefügt oder durch einen Gegenseitigkeitshinweis auf Eigenbeleg und Bewirtungsrechnung verbunden werden. Eine elektronische Verknüpfung (z. B. eindeutiger Index, Barcode) ist zulässig. Die geforderten Angaben können auch in digitaler Form auf der digitalen oder digitalisierten Bewirtungsrechnung angebracht werden.

Die Nachweiserfordernisse sind als erfüllt anzusehen, wenn

- der Steuerpflichtige zeitnah einen elektronischen Eigenbeleg mit den gesetzlich erforderlichen Angaben erstellt oder die gesetzlich erforderlichen Angaben zeitnah auf der digitalen oder digitalisierten Bewirtungsrechnung elektronisch ergänzt,
- der Zeitpunkt der Erstellung oder Ergänzung im Dokument elektronisch aufgezeichnet wird,
- das erstellte Dokument oder die Ergänzung der Bewirtungsrechnung vom Steuerpflichtigen digital signiert oder genehmigt wird,
- der Zeitpunkt der Signierung oder Genehmigung elektronisch aufgezeichnet wird,
- das erstellte Dokument oder die ergänzte Bewirtungsrechnung elektronisch aufbewahrt wird und
- bei den genannten Vorgängen die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form

sowie zum Datenzugriff (GoBD) erfüllt sind und die jeweils angewandten Verfahren in der Verfahrensdokumentation beschrieben werden.³⁰

3.2.8 Bewirtungen im Ausland

Grundsätzlich ist keine Unterscheidung vorzunehmen in Bewirtungen im In- und im Ausland. D. h., die dargestellten Anforderungen sind grundsätzlich auch bei Bewirtungen im Ausland zu erfüllen. Wird jedoch glaubhaft gemacht, dass eine detaillierte, maschinell erstellte und elektronisch aufgezeichnete Rechnung nicht zu erhalten war, genügt in Ausnahmefällen die ausländische

³⁰ BMF-Schreiben v. 30.06.2021 „Steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass in einem Bewirtungsbetrieb als Betriebsausgaben“, GZ IV C 6 – S 2145/19/10003 :003 DOK 2021/0748446.

Rechnung, auch wenn sie diesen Anforderungen nicht voll entspricht. Liegt im Ausnahmefall nur eine handschriftlich erstellte ausländische Rechnung vor, hat der Steuerpflichtige glaubhaft zu machen, dass im jeweiligen ausländischen Staat keine Verpflichtung zur Erstellung maschineller Belege besteht.

3.2.9 Anforderungen nach der KassenSichV

Für bis zum 31.12.2022 ausgestellte Belege über Bewirtungsaufwendungen ist der Betriebsausgabenabzug unabhängig von den nach der KassenSichV geforderten Angaben zulässig, sofern ansonsten alle dargestellten Anforderungen erfüllt werden. Führen die neuen Regelungen nach dem BMF-Schreiben vom 30.06.2021 über die nach der KassenSichV geforderten Angaben hinaus zu erhöhten Anforderungen an die Nachweisführung, sind diese verpflichtend erst für Bewirtungsaufwendungen vorauszusetzen, die nach dem 01.07.2021 anfallen.

3.3 Besondere Aufzeichnungspflicht für Bewirtungsaufwendungen

Wird der besonderen Aufzeichnungspflicht der Bewirtungsaufwendungen auf einem separaten Konto nicht nachgekommen, scheidet ein Betriebsausgabenabzug insg. aus.³¹

3.4 Umsatzsteuer

Sofern die Bewirtung für das Unternehmen bezogen wurde und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, ist der Vorsteuerabzug in voller Höhe möglich. Das gilt auch, wenn nur 70% der Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen.³²

4. BEWIRTUNGS-AUFWENDUNGEN ALS WERBUNGSKOSTEN BEI ARBEITNEHMERN

Zunehmend entscheiden die Gerichte, dass auch bei Arbeitnehmern Bewirtungskosten beruflich veranlasst sein können und daher als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Im 1. Schritt ist dabei regelmäßig der Anlass der Feier/Bewirtung zu untersuchen. Berufliche Anlässe sind z.B. ein Arbeitgeberwechsel, die Verabschiedung in den Ruhestand, der Berufsantritt oder ein Dienstjubiläum. Zu den privaten Anlässen gehören z.B. Geburtstage.³³ Der jeweilige Anlass ist jedoch nur als Indiz zu sehen und nicht alleinig ausschlaggebend.

Weitere Kriterien, ob die entstandenen Bewirtungsaufwendungen als beruflich veranlasst gelten oder nicht, sind:

- wer als Gastgeber auftritt,
- wer die Gästeliste bestimmt,
- die Zusammensetzung und Zugehörigkeit der Teilnehmer zur beruflichen oder privaten Sphäre des einladenden Steuerpflichtigen,
- der Ort der Veranstaltung,
- die Höhe der Aufwendungen, insb. in Vergleich zu ähnlichen betrieblichen Veranstaltungen,
- Einbeziehung des Arbeitgebers in die organisatorische Abwicklung der Veranstaltung,

31 § 4 Abs. 7 EStG.

32 § 15 Abs. 1a Satz 2 UStG.

33 BFH, Urteil v. 20.01.2016, VI R 24/15, BStBl. II 2016, S. 744.

- der Charakter der Feierlichkeit insgesamt.

4.1 Entscheidungen mit beruflichem Bewirtungsanlass

Nach Beleuchtung dieser Kriterien entschied das Finanzgericht Münster, dass ein Arbeitnehmer die Kosten seiner Abschiedsfeier, die er anlässlich eines Arbeitgeberwechsels veranstaltete, als Werbungskosten absetzen kann.³⁴ Bei der Abschiedsfeier wurden ausschließlich Personen aus dem beruflichen Umfeld eingeladen und der Arbeitgeber war in gewisser Weise in die Organisation der Feier eingebunden.

Ähnlich entschied das Hessische Finanzgericht und ließ die Kosten einer Abschiedsfeier anlässlich eines Jobwechsels ebenfalls zum Werbungskostenabzug zu.³⁵ Dass die Kosten für eine Ruhestandsverabschiedung beruflicher Natur und damit als Werbungskosten abzugsfähig sind, entschied der BFH.³⁶ Auch die Bewirtungskosten für eine Antrittsvorlesung mit anschließender Betriebsfeier wurden als Werbungskosten anerkannt.³⁷

Die Bewirtungskosten eines angestellten Geschäftsführers für sein 25-jähriges Dienstjubiläum erkannte das Finanzamt ebenso als Werbungskosten an, da in dem Fall ausschließlich Betriebsangehörige eingeladen waren. Selbst der private Garten als Veranstaltungsort führte nicht zur Überlagerung der beruflichen Veranlassung.³⁸ Auch hier müssen die Gäste nach abstrakten, berufsbezogenen Kriterien eingeladen worden sein.³⁹

Ebenfalls zählt eine Habilitation als Ereignis mit überwiegend berufsbezogenem Charakter. Deren Kosten können als Werbungskosten abgezogen werden, sofern die übrigen Voraussetzungen – z.B. Einladung nach abstrakten allgemeinen berufsbezogenen Kriterien – eingehalten wurden.⁴⁰

Bewirtungsaufwendungen für das Essen mit Mitarbeitern bei Arbeitnehmern mit variablen Bezügen sind regelmäßig als Werbungskosten absetzbar, wenn deren Höhe vom Erfolg seiner Mitarbeiter abhängt. Die Kosten dienen dann dem Zweck, seine von deren Erfolg abhängigen Bezüge zu steigern und sind somit unzweifelhaft beruflich veranlasst. Eine berufliche Veranlassung kann aber auch bei Fixgehältern gegeben sein, wenn z.B. die Motivation der Mitarbeiter mit der Feier oder der Bewirtung gesteigert werden soll.⁴¹

4.2 Entscheidungen mit privatem Bewirtungsanlass

Der BFH entschied, dass auch die Kosten anlässlich einer Zulassungs- (zum Steuerberater im Urteilsfall) und Geburtstagsfeier als Werbungskosten abzugsfähig sind, soweit die Kosten auf Gäste entfallen, die dem beruflichen Umfeld des Steuerpflichtigen zuzuordnen sind.⁴² Im entschiedenen Fall war knapp die Hälfte der Gäste dem beruflichem Bereich zuzuordnen. Wichtig

34 FG Münster, Urteil v. 29.05.2015, 4 K 3236/12 E.

35 FG Hessen, Urteil v. 23.04.2013, 3 K 11/10.

36 BFH, Urteil v. 11.01.2007, VI R 52/03, BStBl. II 2007, S. 317.

37 BFH, Urteil v. 10.07.2008, VI R 26/07 NV.

38 BFH, Urteil v. 01.02.2007, VI R 25/03, BStBl. II 2007, S. 459.

39 BFH, Urteil v. 20.01.2016, VI R 24/15, BStBl. II 2016, S. 744.

40 BFH, Urteil v. 18.08.2016, VI R 52/15 NV.

41 BFH, Urteil v. 24.05.2007, VI R 78/04, BStBl. II 2007, S. 721.

42 BFH, Urteil v. 8.07.2015, VI R 46/14, BStBl. II 2015, S. 1013.

war dabei, dass die Gäste mit beruflichem Bezug nicht einzeln ausgesucht waren. In dem Fall hätte die private Motivation die berufliche Veranlassung für diese Personen überlagert. Die Gäste aus dem beruflichen Umfeld waren vielmehr nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien ausgewählt und eingeladen worden, z. B. alle Auszubildenden oder alle Zugehörigen einer bestimmten Abteilung. Nicht unerheblich in dem Zusammenhang war jedoch, dass die Zulassung zum Beruf einen erheblichen beruflichen Bezug aufwies.

Aufwendungen für eine Geburtstagsfeier sind i. d. R. auch durch die gesellschaftliche Stellung des Arbeitnehmers veranlasst und daher nur unter ganz besonderen Umständen als Werbungskosten abzuziehen. Eine solche Feier kann ausnahmsweise ganz oder teilweise beruflich veranlasst sein, 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. Dies gilt auch, wenn der Jubilar mit seiner Einladung der Belegschaft – den Kolleginnen und Kollegen – Dank und Anerkennung zollt oder festen betrieblichen Gepflogenheiten Rechnung trägt. Die Abzugsbeschränkung auf 70 % der Aufwendungen kommt nicht zur Anwendung, wenn ein Arbeitnehmer aus beruflichen Anlass Aufwendungen für die Bewirtung von Arbeitskollegen trägt.⁴³

Zu beachten ist aber, dass Bewirtungskosten eines Arbeitnehmers für Geburtstags-, Beförderungs- u. ä. Feiern, mit denen gewisse gesellschaftliche Repräsentationsverpflichtungen erfüllt werden, auch wenn sie zur Verbesserung des Betriebsklimas beitragen sollen, grundsätzlich typische steuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen der privaten Lebensführung darstellen.⁴⁴ Der Abzug solcher Bewirtungsaufwendungen als Werbungskosten wird auch in der Zukunft eher der Ausnahme- als der Regelfall sein.

Die Urteile sind zwar jeweils für Arbeitnehmer ergangen, aber genauso für Unternehmer anwendbar und auf der anderen Seite sind die grundsätzlichen Regelungen zu den Bewirtungsaufwendungen auch für die Arbeitnehmer zu beachten.⁴⁵

5. BEWIRTUNG AUS SICHT DER EINGELADENEN UNTERNEHMER, KUNDEN, GESCHÄFTSPARTNER

Der Vorteil aus einer Bewirtung ist aus Vereinfachungsgründen beim bewirteten Steuerpflichtigen nicht als Betriebseinnahme zu erfassen.⁴⁶ Ergibt sich die Bewirtung im Zusammenhang mit einer Geschäftsreise oder Auswärtstätigkeit, sind die anzusetzenden Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen nicht zu kürzen, wenn der Eingeladene Gewinneinkünfte (Einkünfte

aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus selbstständiger Arbeit) erzielt.⁴⁷

HINWEIS Zur Bewirtung und Mahlzeitengestellung aus Sicht der Arbeitnehmer und den Möglichkeiten der steuerfreien Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen durch den Arbeitgeber bei Dienstreisen im Zusammenhang mit Bewirtungen und Mahlzeitengestellung vgl. DWS-Merkblatt Nr. 1760 „Mahlzeitengestellung an Arbeitnehmer“.

⁴³ BFH, Urteil v. 10.11.2016, VI R 7/16, StBl. II 2017, S. 409.

⁴⁴ BFH, Urteil v. 24.09.2013, VI R 35/11 NV.

⁴⁵ § 9 Abs. 5 i. V. m. § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG.

⁴⁶ R 4.7 Abs. 3 EStR.

⁴⁷ BMF-Schreiben v. 23.12.2014 „Schreiben betr. ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und von Reisekosten unter Berücksichtigung der Reform des steuerlichen Reisekostenrechts zum 01.01.2014; Anwendung bei Gewinnermittlung“, Rz. 12, BStBl. I 2015, S. 26.