

---

**Datum:** 27.01.2022  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 6. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 6 K 2175/20  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2022:0127.6K2175.20.00

---

**Nachinstanz:** Bundesfinanzhof, VI R 5/22

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens. Die Revision wird zugelassen.

---

**Tatbestand**

- Zwischen den Beteiligten ist der Ansatz eines über 25 % hinausgehenden Lohnsteuersatzes bei der Lohnversteuerung von Betriebsveranstaltungen, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstehen, strittig; insbesondere die Auslegung des § 19 Absatz 1 S. 1 Nr. 1a EStG i.V.m. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG. 2
- Im Jahr 2015 veranstaltete der Vorstand der Klägerin in eigenen Räumlichkeiten eine Weihnachtsfeier, zu der nur die Mitglieder des Vorstandes eingeladen waren. Neben Getränken und einem mehrgängigen Menü wurde der Raum dekoriert und musikalische Unterhaltung dargeboten. Die von der Klägerin für diese Veranstaltung aufgewendeten Kosten betragen insgesamt 8.034 €. 3
- Ebenfalls im Jahr 2015 wurde eine Weihnachtsfeier für diejenigen Mitarbeiter der Gesellschaften der Klägerin am Standort B und benachbarten Standorten (C, D) ausgerichtet, die zum sogenannten oberen Führungskreis bzw. Konzernführungskreis (nachfolgend Konzernführungskreis) gehörten. Dabei handelte es sich um Mitarbeiter, die ein bestimmtes Karrierelevel erreicht hatten, aber nicht um einen eigenständigen Betriebsteil. Die von der Klägerin für diese Veranstaltung aufgewendeten Kosten betragen insgesamt 168.439 €. 4
- Bei der Klägerin fand für den Prüfungszeitraum 01.01.2013 bis 31.12.2015 eine Lohnsteueraußenprüfung statt. Aufgrund der Prüfungsfeststellungen wurden am 03.03.2020 ein Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid und ein Lohnsteuer-Haftungsbescheid erlassen. 5

Dabei behandelte der Beklagte die von der Klägerin getragenen Aufwendungen für die Vorstandswihnachtsfeier und die Weihnachtsfeier für den Konzernführungskreis als steuerpflichtigen Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG und unterwarf diese der Besteuerung nach § 40 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG. Die Vorstandswihnachtsfeier wurde mit einem Steuersatz von 81,81%, die Weihnachtsfeier für den Konzernführungskreis mit 62% nachversteuert.

Hiergegen wendete sich die Klägerin mit ihrem Einspruch vom 18.03.2020. In ihrem Einspruch griff die Klägerin nur den Nachforderungsbescheid hinsichtlich des Ansatzes eines über 25 % hinausgehenden Lohnsteuersatzes bei der Lohnversteuerung der Weihnachtessen für Vorstandsmitglieder und obere Führungskräfte für 2015 an. Die Klägerin machte geltend, dass es sich bei den beiden Weihnachtsfeiern um Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter gehandelt habe, mithin um Betriebsveranstaltungen. Nach der Neuregelung des § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG sei das „Offenstehen für alle Mitarbeiter“ kein Definitionsmerkmal des Begriffs „Betriebsveranstaltung“ mehr.

Mit Einspruchsentscheidung vom 24.08.2020 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Auch nach der gesetzlichen Kodifizierung entspreche es höchstrichterlicher Rechtsprechung, dass der Begriff der Betriebsveranstaltung im Sinne des § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG nur dann erfüllt sei, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offenstehe.

Hiergegen richtet sich die Klägerin mit ihrer Klage vom 24.09.2020. Sie meint, dass die von ihr getragenen Aufwendungen für die im Jahr 2015 durchgeführten strittigen Weihnachtsfeiern steuerpflichtiger Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen im Sinne von § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG seien, die einer Lohnsteuerpauschalierung nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG zugänglich seien. Nach der Neuregelung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG sei das „Offenstehen für alle Mitarbeiter“ nunmehr nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG nur noch für die Gewährung des Freibetrags von 110,00 EUR relevant. Ebenso wenig geböten der Sinn und Zweck der Vorschrift des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG ein vom Wortlaut abweichendes Verständnis der Voraussetzungen einer Betriebsveranstaltung, denn der Gesetzgeber habe mit der Neuregelung im Rahmen eines Systemwechsels insgesamt einen eigenständigen Besteuerungstatbestand geschaffen, für den die bisherigen Rechtsgrundsätze nur noch insoweit herangezogen werden könnten, als sie im Wortlaut des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG ihren Niederschlag gefunden hätten (s. BT-Drucks. 18/3017, S. 47; Bleschick, DStR 2018, 2322).

Entgegen der Ausführungen in dem Urteil des Finanzgerichts Münster vom 20.02.2020 – 8 K 32/19 E, P, L, EFG 2020, 682, sei der Begriff „Betriebsveranstaltung“, der sowohl in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG als auch in § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG verwendet werde, einheitlich auszulegen. Eine von der Legaldefinition in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG abweichende Auslegung von § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG käme allenfalls in Betracht, wenn der Zweck der Regelung, ihr Zusammenhang mit anderen Vorschriften und/oder die Entstehungsgeschichte erkennen ließe, dass der Begriff in § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG anders als in der Legaldefinition zu verstehen sein sollte (vgl. BFH v. 25.11.2002 – GrS 2/01, BStBl. II 2003, 548). Dies sei nicht der Fall, da insoweit der objektivierte Wille des Gesetzgebers maßgebend sei, so wie er sich aus dem Gesetzeswortlaut und dem Sinnzusammenhang ergebe.

Die Klägerin beantragt,

den Nachforderungsbescheid vom 03.03.2020 über Lohnsteuer und Annexsteuern der Jahre 2013 bis 2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.08.2020 insoweit aufzuheben, als dort Lohnsteuer und Annexsteuern i.H.v. 124.879 € auf Aufwendungen für nur eingeschränkten Teilnehmerkreisen offenstehende Betriebsveranstaltungen im Sinne von § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG in Verbindung mit § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG festgesetzt wurden, und sie einer pauschalen Versteuerung nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG i.H.v. 25% zu unterwerfen,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

12

Der Beklagte beantragt,

13

die Klage abzuweisen,

14

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

15

Der Beklagte meint, dass es der höchstrichterlichen Rechtsprechung entspreche, dass eine Betriebsveranstaltung i.S. des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG nur dann gegeben sei, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen stehe (vgl. BFH v. 15.01.2009 – VI R 22/06, BStBl. II 2009, 476, auch H 40.2 LStH "Betriebsveranstaltung" dritter Spiegelstrich). Auch nach der gesetzlichen Kodifizierung sei das Offenstehen für alle Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils sowohl Voraussetzung für die Anwendung der Freibetragsregelung als auch für die Möglichkeit, Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG mit 25% pauschal zu besteuern (Ziffer 4 lit. b und Ziffer 5 im BMF-Schreiben vom 14.10.2015, BStBl I S. 832).

16

Er verweist insbesondere auf das Urteil des FG Münster vom 20.02.2020. Das FG gehe zutreffend davon aus, dass die bisherige Rechtsprechung des BFH zu § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG trotz der Einfügung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG und insbesondere trotz der Legaldefinition in Satz 1 weiterhin Anwendung finde. Dazu führe das FG Münster aus, dass der Zweck der Pauschalierungsvorschrift in einer Vereinfachung, nicht aber in einer Begünstigung bestehe.

17

## **Entscheidungsgründe**

18

Die Klage ist zulässig, aber unbegründet. Die Voraussetzungen des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 des EStG liegen nicht vor. Der Senat schließt sich der Rechtsprechung des FG Münster vom 20.02.2020, 8 K 32/19 E, P, L, EFG 2020, 682, vollumfänglich an.

19

Nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erheben, soweit er Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen zahlt. Der zugewendete Arbeitslohn wurde nicht aus Anlass einer Betriebsveranstaltung gezahlt.

20

Wie zwischen den Beteiligten zu Recht unstreitig ist, hat die Klägerin den Teilnehmern an der Vorstandsweihnachtsfeier und der Weihnachtsfeier für den Konzernführungskreis steuerbaren Arbeitslohn in Höhe der von ihr getätigten Aufwendungen zugewendet. Nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG in der Fassung des Zollkodexanpassungsgesetzes vom 22.12.2014 (Bundesgesetzblatt I 2014, S. 2417) gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Zuwendungen des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen anlässlich von Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter (Betriebsveranstaltung). Bei der Vorstandsweihnachtsfeier und

21

der Weihnachtsfeier für den Konzernführungskreis handelt es sich um eine solche Veranstaltung. Von den Zuwendungen ist nicht nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG ein Freibetrag abzuziehen, weil die Vorstandswinterweihnachtsfeier und die Weihnachtsfeier für den Konzernführungskreis nicht – wie von dieser Vorschrift vorausgesetzt – allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offenstand, sondern nur Vorständen bzw. Führungskräften.

Die teilnehmenden Arbeitnehmer haben zu dem auf sie entfallenden Anteil der Aufwendungen der Klägerin Arbeitslohn erzielt. Unerheblich ist, dass ein Teil der Aufwendungen auf die Dekoration des Raumes und die musikalische Untermalung entfiel. Die vor Inkrafttreten des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG ergangene Rechtsprechung des BFH, wonach Kosten für die Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung nicht zu berücksichtigen sind (BFH, Urteil vom 16.05.2013, VI R 94/10, BStBl II 2015, 186), ist durch die Neuregelung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 2 EStG überholt (Eisgruber in: Kirchhof, Einkommensteuergesetz, § 19 EStG Rn. 73c; Breinersdorfer in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 19 Rn. B 610).

22

Der Arbeitslohn wurde aber nicht im Sinne des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG aus Anlass einer Betriebsveranstaltung gezahlt. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH, der der Senat sich anschließt, ist § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG nur anwendbar, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen steht (BFH, Urteil vom 15.01.2009, VI R 22/06, BStBl. II 2009, 476 m.w.N.; ebenso kürzlich FG Münster vom 20.02.2020, a.a.O.). Im Streitfall durften an der Veranstaltung aber nur Vorstandsmitglieder bzw. Führungskräfte teilnehmen. Der Senat geht mit dem FG Münster davon aus, dass diese Rechtsprechung des BFH zu § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG trotz der Einfügung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG und insbesondere trotz der Legaldefinition in Satz 1 weiterhin Anwendung findet (FG Münster vom 20.02.2020, a.a.O.; i.E. ebenso BMF-Schreiben vom 14.10.2015, BStBl. I 2015, 832 Tz. 5 i.V. mit Tz. 4. b; Thürmer in: Blümich, EStG, § 40 Rn. 97; a.A. Geserich in: Blümich, EStG § 19 Rn. 249h; Wagner in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, § 40 Rn. 38; Seifert in: Korn, EStG, § 40, Rn. 31\_1; Eisgruber in: Kirchhof, Einkommensteuergesetz, § 40 EStG, Rn. 21; offen Bull in: EStG-eKommentar, § 40 Rn. 17).

23

Zwar wird zu Recht darauf hingewiesen, dass die Legaldefinition des Begriffs der Betriebsveranstaltung das Kriterium des Offenstehens der Veranstaltung für alle Angehörigen des Betriebs(teils) nicht enthalte, sondern dieses Kriterium nur Bedingung für die Anwendung des Freibetrags sei (Bleschick, DStR 2018, 2322, 2322 f.). Auch geht der Senat mit dem FG Münster davon aus, dass Begriffe, die in verschiedenen Vorschriften desselben Gesetzes verwendet werden, grundsätzlich einheitlich auszulegen sind. Eine von einer Legaldefinition abweichende Auslegung kommt jedoch in Betracht, wenn der Zweck der Regelung, ihr Zusammenhang mit anderen Vorschriften und/oder die Entstehungsgeschichte eindeutig erkennen lassen, dass der Begriff anders als in der Legaldefinition zu verstehen sein soll (vgl. BFH, Beschluss vom 25.11.2002, GrS 2/01, BStBl II 2003, 548; ebenso FG Münster, a.a.O.).

24

Eine solche von der Legaldefinition in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG abweichende Auslegung des Begriffs der Betriebsveranstaltung in § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG ist hier geboten, wie das FG Münster zutreffend entschieden hat (vom 20.02.2022, a.a.O.). Der BFH hat seine Auslegung des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG vor allem mit dem Zweck der Vorschrift begründet. Die Vorschrift bezwecke keine Steuervergünstigung, sondern sei darauf angelegt, eine einfache und sachgerechte Besteuerung der Vorteile zu ermöglichen, die bei der teilnehmenden Belegschaft im Ganzen anfielen. Der Durchschnittssteuersatz von 25 % sei sachgerecht, weil aufgrund der „vertikalen Beteiligung“ Arbeitnehmer aller Lohngruppen

25

an der Betriebsveranstaltung teilzunehmen. Stehe eine Veranstaltung nicht allen Betriebsangehörigen offen, verfehle die Pauschalbesteuerung mit einem festen Steuersatz von 25 % das in Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes verankerte Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit (BFH, Urteil vom 15.01.2009, VI R 22/06, BStBl. II 2009, 476).

Den Gesetzgebungsmaterialien zur Einfügung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG sind keine Anhaltspunkte dafür zu entnehmen, dass der Regelungszweck des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG geändert werden sollte. In der Begründung des Entwurfs des Zollkodexanpassungsgesetzes heißt es (Bundestags-Drucksache 18/3017 vom 03.11.2014, S. 47 f.):

„Die Neuregelung dient der Steuervereinfachung, da der BFH mit seiner neuesten Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen die seit langer Zeit bestehenden und anerkannten Verwaltungsgrundsätze zum Teil abgelehnt und dies zu einer unklaren und komplizierten Rechtslage geführt hat. Die bisherigen Verwaltungsgrundsätze werden nun gesetzlich festgeschrieben. Die bisherigen Verwaltungsgrundsätze gelten auch insoweit fort als sie die gesetzliche Regelung präzisieren. [...] Die Neuregelung knüpft an die Bestimmungen der Lohnsteuer-Richtlinien an. [...] Dieser Verwaltungsauffassung widerspricht die neueste Rechtsprechung des BFH. Denn danach führen Gemeinkosten, insbesondere für den äußeren Rahmen einer Veranstaltung, ebenso wenig zu einem geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers wie Zuwendungen an dessen Begleitung. Die Regelung dient ferner der Vermeidung von Steuerausfällen, da die vom BFH eröffneten Gestaltungsmöglichkeiten ausgeschlossen werden.“

Der Gesetzgeber wollte demnach mit der Einfügung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG vor allem die Rechtslage, wie sie vor Ergehen der (rechtsprechungsändernden) BFH-Urteile vom 16.05.2013 (VI R 94/10, BStBl II 2015, 186; VI R 7/11, BStBl. II 2015, 189) bestand, wiederherstellen. Vor Ergehen dieser Urteile aber war für Veranstaltungen, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstanden, die Anwendung des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG eindeutig nicht eröffnet. Es ist kein Anhaltspunkt dafür ersichtlich, dass der Gesetzgeber den Anwendungsbereich der Pauschalierungsmöglichkeit auszuweiten beabsichtigte.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 1 Nr. 1 und 2 FGO die Revision zu, da die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat und die Fortbildung des Rechts eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs erfordert. Soweit ersichtlich, ist bislang noch keine Entscheidung des Bundesfinanzhofs zur Frage ergangen, ob § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG auch für Betriebsveranstaltungen gilt, die nicht allen Betriebsangehörigen offenstehen.