
Datum: 07.10.2003
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 13.Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 13 K 6659/00
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2003:1007.13K6659.00.00

Tenor:

Unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 27.09.2000 und teilweiser Aufhebung des Haftungsbescheides vom 01.08.2000 wird der Haftungsbetrag um einen Betrag von 23.128,38 EUR (45.235,17 DM) reduziert.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Klägerin abwenden, soweit nicht die Klägerin zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

- Streitig ist, ob bei einer Betriebsfeier im Wege einer Verlosung zugewandte Bargeldbeträge gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG pauschal besteuert werden können. 1 2
- Die Klägerin führte auf ihren Weihnachtsfeiern regelmäßig eine Verlosung durch, bei der an Stelle von Sachgeschenken in Briefumschlägen verpackte Geldbeträge zwischen 50 und 500 DM verlost wurden. An der Weihnachtsfeier konnte jeder Arbeitnehmer teilnehmen. Die Verlosung lief wie folgt ab: Zu Beginn der Weihnachtsfeier zog jeder Teilnehmer ein Los. Im Verlaufe der Feier wurden dann aus den Doppeln der Lose die Gewinnlose gezogen. Die Quote der Nieten lag über 50 %. Durch die Gewinnmöglichkeiten wollte die Klägerin die Weihnachtsfeier attraktiver gestalten, so dass möglichst viele Mitarbeiter teilnahmen. Die Verlosung fand ausschließlich unter den Teilnehmern der Weihnachtsfeier statt. Die 3

Gesamtaufwendungen der Weihnachtsfeier einschließlich der zugewendeten Geldbeträge unterwarf die Klägerin gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG einem pauschalen Steuersatz von 25 %.

Im Rahmen einer im Jahr 2000 durchgeführten Lohnsteueraußenprüfung gelangte der Beklagte zu der Auffassung, dass die Voraussetzungen einer Pauschalbesteuerung gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG nicht vorlägen, sondern eine reguläre Besteuerung vorzunehmen sei. Der Beklagte erließ daraufhin am 01.08.2000 einen auf § 42d EStG gestützten Haftungsbescheid, in dem die Klägerin außer für nicht streitige Beträge auch für die auf die Gesamtaufwendungen der Weihnachtsfeier entfallende Lohn- und Kirchensteuer einschließlich des Solidaritätszuschlags in Anspruch genommen wurde. Der Haftungsbetrag belief sich insoweit auf

1. 15.117,15 DM
2. 13.456,21 DM
3. 16.661,81 DM
4. 45.235,17 DM

Die Klägerin legte gegen den Haftungsbescheid erfolglos Einspruch ein. Auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 27.09.2000 wird Bezug genommen.

Mit ihrer Klage wendet sich die Klägerin weiterhin gegen den Haftungsbescheid. Sie ist der Auffassung, dass es sich bei den verlostten Geldbeträgen um Arbeitslohn *aus Anlass* von Betriebsveranstaltungen handele, der gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG mit einem Steuersatz von 25 % pauschal besteuert werden könne. Die Leistungen stünden in einem sachlichen Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung, da der Vorteil gerade durch die Betriebsveranstaltung ausgelöst werde. Entgegen der Auffassung des Beklagten handele es sich nicht um Geldzuwendungen *bei Gelegenheit* der Betriebsfeier.

Die Klägerin beantragt,

den Haftungsbescheid vom 01.08.2000 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 27.09.2000 teilweise aufzuheben und um einen Betrag von 45.235,17 DM zu reduzieren,

die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren für notwendig zu erklären,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen,

hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Er ist der Auffassung, bei den im Rahmen der Verlosung zugewendeten Geldbeträgen handele es sich um Zuwendungen, die den Arbeitnehmern nur *bei Gelegenheit* der Betriebsveranstaltung zugewandt worden seien. Ein sachlicher Zusammenhang mit der Betriebsfeier sei nicht gegeben. Es bestehe kein Unterschied, ob die Geldbeträge im Rahmen einer Tombola oder direkt an die Arbeitnehmer ausgezahlt würden. Die Tombola sei nur eine andere Form der Übergabe. Ziel der Klägerin sei es gewesen, die Barzuwendungen an die Mitarbeiter zu verteilen. Hierfür habe sie die Gelegenheit der Betriebsveranstaltung genutzt. Außerdem sei eine Pauschalbesteuerung allenfalls bei Sachpreisen, grundsätzlich aber nicht

bei Geldleistungen möglich.

Der Senat hat am 07.10.2003 in öffentlicher Sitzung mündlich verhandelt. Auf die Niederschrift wird Bezug genommen. 16

Entscheidungsgründe 17

Die Klage ist begründet. 18

Der Haftungsbescheid vom 01.08.2000 sowie die Einspruchsentscheidung vom 27.09.2000 sind, soweit die Besteuerung der Gesamtaufwendungen der Weihnachtsfeiern betroffen ist, rechtswidrig und verletzen die Klägerin in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO)). 19

Die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme gem. § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG liegen nicht vor. Der Beklagte hat die Klägerin zu Unrecht in Haftung genommen. 20

Gem. § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG haftet der Arbeitgeber für die Lohnsteuer, die er einzubehalten und abzuführen hat. Der Arbeitgeber haftet hierbei für eine fremde Schuld. Eine Haftung nach § 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG setzt das Bestehen einer Steuerschuld des Arbeitnehmers voraus (Akzessorietät der Haftung). Im Fall der nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG pauschal erhobenen Lohnsteuer fehlt es an dieser Voraussetzung, denn Schuldner der pauschalen Lohnsteuer ist nach § 40 Abs. 3 EStG ausschließlich der Arbeitgeber (vgl. Gersch in Herrmann/Heuer-/Raupach, EStG § 42d Anm. 31 m.w.N.; Drenseck in Schmidt, 22. Auflage, 2003, § 42d Rz. 2). 21

So verhält es sich im Streitfall. Die Klägerin hat die Gesamtaufwendungen der Weihnachtsfeier einschließlich der verlosteten Geldgewinne zu Recht der pauschalen Besteuerung unterworfen. Gem. § 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. Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt. 22

Eine Betriebsveranstaltung ist anzunehmen, wenn die vom Arbeitgeber für Betriebsangehörige durchgeführte Veranstaltung allen Arbeitnehmern des Betriebes oder einer Abteilung offen steht (BFH-Urteil vom 04. August 1994 VI R 61/92, BStBl. II. 1995, 59). Arbeitslohn liegt vor, wenn die Zuwendungen, die im Zusammenhang mit Betriebsveranstaltungen gewährt werden, über das übliche Maß hinausgehen. Dies kann der Fall sein, wenn die Betriebsfeier als solche z.B. nach Art, Dauer oder Häufigkeit unüblich ist oder die Höhe der Zuwendungen so bemessen ist, dass der geldwerte Vorteil für den Arbeitnehmer ein solches Eigengewicht erhält, dass das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an der Förderung des Betriebsklimas nicht mehr weitaus überwiegt (vgl. BFH Urteil vom 25. Mai 1992 VI R 85/90, BStBl. II 1992, 655 m.w.N.; Drenseck in Schmidt, EStG, 22. Auflage, 2003, § 19 Rz. 50 "Betriebsveranstaltung" m.w.N.). Liegt hiernach Arbeitslohn vor, setzt die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung in Höhe von 25% weiter voraus, dass die als Arbeitslohn zu behandelnde Zuwendung *aus Anlass* der Betriebsveranstaltung geleistet worden ist. Dies ist der Fall, wenn sie den Rahmen oder das Programm der Betriebsveranstaltung unmittelbar betrifft und dabei in einem so engen sachlichen Zusammenhang mit der Veranstaltung steht, dass sie ohne deren Durchführung nicht gewährt würde (vgl. Gersch in Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 40 EStG Rz. 38; Drenseck in Schmidt, EStG, 22. Auflage, 2003, § 40 Rz. 13; Heuermann in Blümich, Kommentar zu EStG, KStG, GewStG und Nebengesetze, § 40 EStG Rz. 99; Hartz/Meeßen/Wolf, ABC-Führer Lohnsteuer, "Pauschalierung der 23

Lohnsteuer" Rz. 143). Dies gilt zum einen für den Wert der Betriebsveranstaltung als solcher und zum anderen für Zuwendungen, die durch das Programm der Betriebsveranstaltung bedingt und für die Betriebsveranstaltung auch nicht untypisch sind (z.B. Tombola- oder Losgewinne), wohl aber wegen ihres bleibenden Wertes als unüblich eingestuft werden (BFH-Urteil vom 07. Februar 1997 VI R 3/96, BStBl. II 1997, 365; vgl. auch R 72 Abs. 6 Satz 3 LStR 2002). Nicht hingegen pauschal besteuert werden können solche Lohnanteile, die nur *bei Gelegenheit* einer Betriebsveranstaltung überreicht werden und auch ohne die Veranstaltung geleistet worden wären (z.B. finanzielle Belohnung für besondere Leistungen, Abfindungszahlungen an ausscheidende Mitarbeiter, Übergabe von Weihnachtsgeldern, Tantiemen etc. (z.B. Dreseck in Schmidt, EStG, 22. Auflage, 2003, § 40 Rz. 13). Zweck dieser Regelung ist es, für solche Betriebsveranstaltungen, die als unüblich anzusehen sind und die daher zum Zufluss von Arbeitslohn führen, die Möglichkeit einer günstigeren Pauschalbesteuerung durch den Arbeitgeber zu eröffnen. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass der Arbeitgeber in derartigen Fällen praktisch nicht die Möglichkeit hat, die von ihm zur Betriebsveranstaltung eingeladenen Arbeitnehmer im Wege des Lohnsteuerabzugs mit der auf die Betriebsveranstaltung entfallenden Lohnsteuer zu belasten (BFH-Urteil vom 07. Februar 1997 VI R 3/96, BStBl. II 1997, 365).

Unter Beachtung dieser Grundsätze sind im Streitfall die Voraussetzungen für eine Pauschalbesteuerung gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG erfüllt. Die Weihnachtsfeier stellt eine Betriebsveranstaltung im Sinne der genannten Vorschrift dar, denn die Teilnahme stand allen Mitarbeitern offen. Dies ist unter den Beteiligten unstrittig. Ebenso besteht Einvernehmen darüber, dass die Losgewinne Arbeitslohn darstellen, da die gesamten Zuwendungen über das für Betriebsveranstaltungen übliche Maß hinausgingen. Die zum Arbeitslohn führenden Zuwendungen wurden den Arbeitnehmern auch aus *Anlass* der Betriebsveranstaltung und nicht nur bei dieser Gelegenheit zugewandt, denn die Verlosung der Geldbeträge war untrennbar mit der Weihnachtsfeier verbundener Programmpunkt. Die Teilnahme an der Feier war Voraussetzung für die Teilnahme an der Verlosung. Durch die Chance, im Rahmen der Weihnachtsfeier einen Geldbetrag gewinnen zu können, sollte im Interesse einer zahlreichen Teilnahme die Attraktivität der Veranstaltung erhöht werden. Die im Rahmen der Verlosung zugewendeten Geldbeträge wären ohne die Weihnachtsfeier nicht ausgezahlt worden. Aus der unterschiedlichen -zufallsabhängigen- Höhe der Gewinne und der erheblichen Nietenquote (über 50 %) wird deutlich, dass die Art der Zuwendung nicht eine bloße Zahlungsmodalität eines ohnehin zu zahlenden Gehaltes darstellte.

24

Die Auffassung des Beklagten, dass Gewinne aus einer betrieblichen Verlosung, die eine gewisse, übliche Größenordnung überschreiten und die deswegen als Arbeitslohn zu qualifizieren sind, nur dann mit 25% pauschal besteuert werden könnten, wenn es sich um Sachpreise handele, die Anwendung des § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG bei Geldpreisen aber ausgeschlossen sei, findet im Gesetz keine Stütze. Nach dem Gesetzeswortlaut besteht die Pauschalierungsmöglichkeit für *Arbeitslohn*, der aus Anlass einer Betriebsveranstaltung gezahlt wird. In welcher Gestalt der Arbeitslohn geleistet werden muss, regelt das Gesetz nicht. Anhaltspunkte, die eine einschränkende Auslegung der Vorschrift im Sinne des Beklagten rechtfertigen könnten, sind nicht ersichtlich. Insbesondere der Vergleich mit den anderen Tatbeständen des § 40 Abs. 2 EStG spricht dafür, dass § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG Arbeitslohn in jeder Gestalt erfassen soll, denn die anderen Tatbestände beschreiben ausdrücklich jeweils eine bestimmte Gestalt der Lohngewährung.

25

Auch das vom Beklagten zur Untermauerung seiner Rechtsansicht zitierte Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH-Urteil vom 07. Februar 1997 VI R 3/96, BStBl. II 1997, 365) stützt die Auffassung, dass Geldgewinne grundsätzlich von einer Pauschalierung nach § 40 Abs. 2

26

Satz 1 Nr. 2 EStG ausgenommen sind, nicht: Das Urteil stellt lediglich klar, dass die Verwendung des Begriffs Arbeitslohn nicht zwangsläufig dazu führt, dass für jede bei einer Betriebsveranstaltung überreichte Barzuwendung die Möglichkeit einer Pauschalierung mit 25% besteht, sondern, dass als weitere Voraussetzung die Zahlung *aus Anlass* der Betriebsveranstaltung geleistet werden muss. Hierbei vertritt der Bundesfinanzhof ausdrücklich die Auffassung, dass sowohl Sach- als auch Barzuwendungen, die für eine Betriebsveranstaltung gewährt werden, dem Pauschsteuersatz von 25% unterworfen werden können. Diese Auffassung - der sich der Senat anschließt - wird im Übrigen auch in der Kommentierung vertreten (vgl. insbesondere Heuermann in Blümich, Kommentar zu EStG, KStG, GewStG und Nebengesetze, § 40 EStG Rz. 99).

Der Beklagte konnte die Inanspruchnahme der Klägerin entgegen seinen Ausführungen in der Einspruchsentscheidung auch nicht auf § 40 Abs. 1 Nr. 2 EStG stützen. Denn zum einen kann der ausdrücklich als Haftungsbescheid bezeichnete Bescheid vom 01.08.2000 nicht in einen Lohnsteuerpauschalierungsbescheid umgedeutet werden (BFH-Urteil vom 06. Dezember 1996 VI R 48/94, BStBl. II 1997, 331) und zum anderen bestand wie bereits dargelegt kein Anspruch auf nachzuerhebende Lohnsteuer, weil diese im Wege der Pauschalbesteuerung gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG zutreffend erhoben wurde. 27

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 FGO. Die Regelung der vorläufigen Vollstreckbarkeit ergibt sich aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 Zivilprozessordnung. 28

Die Revision war nicht zuzulassen, da die streitige Rechtsfrage bereits höchstrichterlich geklärt ist. 29