

# People and Organisation Newsflash



## **Pauschalversteuerung von Arbeitslohn anlässlich Betriebsveranstaltungen – Definition der Betriebsveranstaltung**

**Das Thema Betriebsveranstaltungen stellt zweifellos einen lohnsteuerlichen Dauerbrenner dar, der viele Fragen aufwirft und Unternehmen regelmäßig administrativ und steuerlich stark belastet. Aktuell sind insbesondere die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Betriebsveranstaltung stark umstritten. Betriebsveranstaltungen sind u.E. nach einer Gesetzesänderung mit Wirkung zum 1. Januar 2015 in deutlich mehr Fällen gegeben als bisher. Dies erweitert den Anwendungsbereich für die finanziell und administrativ günstigere Pauschalversteuerung von Arbeitslohn mit 25 Prozent (zzgl. Annexsteuern) gemäß § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG.**

### **Hintergrund**

Der Begriff der Betriebsveranstaltung war bis zum 31. Dezember 2014 nicht gesetzlich definiert. Eine Betriebsveranstaltung wurde von der Finanzverwaltung als Veranstaltung auf betrieblicher Ebene, die gesellschaftlichen Charakter hat und bei der die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen steht (z.B. Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern, Jubiläumsfeiern) definiert (vgl. R 19. 5 Abs. 2 S. 1 LStR). Diese Definition basierte auf der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Rechtslage vor dem 1. Januar 2015 (vgl. BFH-Urteil vom 15. Januar 2009, VI R 22/06). Dabei wurden insbesondere – ebenfalls basierend auf der vorgenannten Rechtsprechung des BFH – Veranstaltungen, die nur für einen beschränkten Kreis von Mitarbeitern von Interesse waren, nur dann als Betriebsveranstaltungen angesehen, wenn sich die Begrenzung des Teilnehmerkreises nicht als eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen darstellte. Eine solche schädliche Bevorzugung war nicht anzunehmen, wenn die Veranstaltung allen Betriebsangehörigen offenstand. Weiter war unschädlich, wenn Veranstaltungen nur für eine Organisationseinheit eines Betriebs (z.B. einer Abteilung) durchgeführt wurden sowie ggf. im Fall von Pensionärstreffen und bestimmten Formen von Jubilarfeiern.

Im Hinblick auf steuerliche Vergünstigungen bei Betriebsveranstaltungen galt nach der bis zum 31. Dezember 2014 geltenden Rechtslage, dass Aufwendungen des Arbeitgebers für Betriebsveranstaltungen dann nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führten, soweit es sich um sogenannte herkömmliche (übliche) Betriebsveranstaltungen handelte. In diesem Fall wurden die Betriebsveranstaltungen als im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegend angesehen. Im Ergebnis waren daher Aufwendungen des Arbeitgebers für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr lohnsteuerfrei, wenn eine Freigrenze von zuletzt 110,00 EUR pro Teilnehmer nicht überschritten wurde. Bei einem Überschreiten dieser Grenze führten die gesamten Aufwendungen zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.

Des Weiteren war und ist in § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG die Möglichkeit einer Pauschalversteuerung von Arbeitslohn anlässlich von Betriebsveranstaltungen mit 25 Prozent (zzgl. Annexsteuern) vorgesehen. Die Pauschalversteuerung löst grds. Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung aus. Die Pauschalierung nach dieser Vorschrift hängt ebenfalls von der Definition einer Betriebsveranstaltung ab. Auch hier wurde in der Vergangenheit die oben dargestellte Definition als maßgeblich erachtet.

### **Neue Rechtslage mit Wirkung zum 1. Januar 2015**

Mit dem Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer Steuerlicher Vorschriften (ZollAnpG, vgl. BT-Drs. 18/3017 S. 47, BR-Drs. 592/14) wurde zum 1. Januar 2015 der Begriff der Betriebsveranstaltung nebst weiterer Klarstellungen erstmals ausdrücklich gesetzlich im neuen § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG normiert.

Die Einführung der neuen Vorschrift erfolgte als Reaktion auf die kurz zuvor ergangene arbeitnehmerfreundliche Rechtsprechung des BFH aus dem Jahr 2013 zu der Frage, welche Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung überhaupt einen geldwerten Vorteil für Mitarbeiter darstellen können (u.a. lediglich „konsumierbare Kosten“). Über die allgemeine Anwendbarkeit der beiden maßgeblichen Urteile des BFH aus dem Jahr 2013 (Az. VI R 94/10 und VI R 7/11) mit Relevanz für Sachverhalte bis einschließlich 2014 hatten wir in unseren [Human Resource News Ausgabe 8, August 2015](#) ausführlich berichtet.

Die gesetzliche Neuregelung zielte u.a. auf die Nichtanwendbarkeit der vorgenannten Rechtsprechung des BFH ab. Hierzu definierte der Gesetzgeber deutlich mehr Aufwendungen des Arbeitgebers für eine Betriebsveranstaltung als geldwerten Vorteil für teilnehmende Mitarbeiter, als dies nach der vorgennannten arbeitnehmerfreundlichen BFH-Rechtsprechung möglich sein sollte. Erfreulich war hingegen die mit der Gesetzesänderung erfolgte Umwandlung der früheren 110-Euro-Freigrenze in einen Freibetrag. Damit sind nun bei einem Überschreiten der 110,00 EUR pro Mitarbeiter nicht mehr alle Zuwendungen insgesamt steuerpflichtig (Fallbeileffekt), sondern nur der diesen Betrag übersteigende Teil. Über die wesentlichen Neuerungen infolge der gesetzlichen Regelung von Betriebsveranstaltungen hatten wir in einem [Human Resource Newsflash Ausgabe 9, Dezember 2014](#) ausführlich berichtet.

Die neue Legaldefinition der Betriebsveranstaltung in § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG hat im Hinblick auf die zwei (ggf. teilweise) steuerfreien Betriebsveranstaltungen pro Jahr und Mitarbeiter im Ergebnis keine wesentlich anderen Auswirkungen als bisher. Anders ist dies jedoch in Bezug auf die o.g. Möglichkeit der Pauschalversteuerung mit 25 Prozent (zzgl. Annexsteuern) gemäß § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG.

### **Auswirkungen auf die Pauschalversteuerung gemäß § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG**

Mit dem seit 1. Januar 2015 geltenden § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG bestimmt das Gesetz eine Betriebsveranstaltung ausdrücklich als

*„Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter (Betriebsveranstaltung)“.*

Danach endet die Aussage des Gesetzgebers zur Definition der Betriebsveranstaltung klar ersichtlich. Im anschließenden Satz 2 der Norm geht es um ein neues Thema. Hier wird definiert, was unter Zuwendungen anlässlich einer solchen Betriebsveranstaltung zu verstehen sein soll.

Im Rahmen der Legaldefinition des Gesetzgebers für Betriebsveranstaltungen findet sich ganz offensichtlich keine der o.g. bis zum 31. Dezember 2014 geltenden Einschränkung, dass die Teilnahme an der Veranstaltung allen Betriebsangehörigen offenstehen müsse. Vor dem Hintergrund der „betrieblichen Ebene“ ist jedoch die Auffassung der Finanzverwaltung nachvollziehbar, dass eine Betriebsveranstaltung nur vorliegt, wenn

der Teilnehmerkreis sich überwiegend aus Betriebsangehörigen, deren Begleitpersonen und gegebenenfalls Leiharbeitnehmern und Konzernarbeitnehmern zusammensetzt (vgl. BMF-Schreiben vom 14. Oktober 2015, IV C 5 – S 2332/15/10001, III C 2 – S 7109/15/10001).

Für die bis zu zwei bis zu einem Freibetrag von 110,00 EUR steuerfreien Betriebsveranstaltungen pro Jahr ergeben sich hinsichtlich dieses Punktes allerdings keine Auswirkungen. Der Gesetzgeber hat diesbezüglich ausdrücklich in Satz 3 der Norm geregelt:

*„Soweit solche Aufwendungen den Betrag von 110,00 EUR je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, gehören sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn die Teilnahme allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht.“*

Es spricht jedoch vieles dafür, dass diese Einschränkung für die Pauschalversteuermöglichkeit mit 25 Prozent (zzgl. Annexsteuern) in § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG anders zu sehen ist. Die letztgenannte Einschränkung findet sich diesbezüglich schlicht nicht im Gesetz.

§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG selbst enthält keine Einschränkung im Hinblick auf den Teilnehmerkreis einer Betriebsveranstaltung. Es wird lediglich der Begriff der Betriebsveranstaltung verwendet. Dieser, in der Vergangenheit durch den BFH und die Finanzverwaltung eng ausgelegte, unbestimmte Rechtsbegriff, wird jedoch nunmehr in § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG wiederum ohne Einschränkung des Teilnehmerkreises legal definiert. Damit dürften für eine Pauschalversteuerung mit 25 Prozent zunächst denklogisch auch Betriebsveranstaltungen in Betracht kommen, die sich mitarbeiterseitig vertikal und horizontal völlig frei aber dennoch abgegrenzt zusammensetzen. Es kommt damit beispielsweise auch eine Pauschalierung für Veranstaltungen in Betracht, an denen nur einige leitende Angestellte eines Unternehmens teilnehmen.

Die Finanzverwaltung (vgl. OFD Nordrhein-Westfalen, Kurzinformation LSt Nr. 02 vom 4. Oktober 2016) möchte nun gleichwohl bei der alten rechtlichen Regelung bleiben und sieht Beschränkungen des Teilnehmerkreises als schädlich an. Zur Begründung stützt sich die Finanzverwaltung auf die ständige Rechtsprechung des BFH zur Rechtslage vor dem 1. Januar 2015 (vgl. BFH-Urteil vom 15. Januar 2009, VI R 22/06). Der BFH hatte hier stets herausgestellt, dass sich Betriebsveranstaltungen an die Belegschaft in ihrer Gesamtheit richten müssten. Betriebsveranstaltungen i.S.d. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG lagen danach nur dann vor, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen stand.

Die Auffassung der Finanzverwaltung vermag u.E. vor dem Hintergrund der gesetzlichen Neuregelung nicht zu überzeugen. Sie widerspricht jedenfalls dem klaren Wortlaut des neuen § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG. Eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter kann auch bei einem begrenzten Teilnehmerkreis gegeben sein. Die Einschränkung des Offenstehens für alle Angehörigen des Betriebs, die mithin als wesentlicher Bestandteil der bisher vom BFH geprägten Definition einer Betriebsveranstaltung auch im Gesetzgebungsverfahren bekannt war, wurde ausdrücklich außerhalb der neuen Legaldefinition einer Betriebsveranstaltung verortet. Die Definition ist abschließend formuliert und am Ende mit dem abschließenden Klammerzusatz „(Betriebsveranstaltung)“ versehen. Ein solches Vorgehen des Gesetzgebers ist für Definitionen, die nicht nur innerhalb einer konkreten Norm gelten sollen, nicht unüblich. Der einschränkende Satz 3 der Norm hingegen beschäftigt sich ausdrücklich nur mit der Frage der Voraussetzungen für die Gewährung des 110-Euro-Freibetrags.

Dass diese Art der Regelung und des Aufbaus der Sätze im Rahmen der neuen gesetzlichen Regelung ein bloßes Versehen sein könnten, erschließt sich nicht. Außerdem ergibt sich auch aus Satz 3 der Norm selbst, dass es Betriebsveranstaltungen

geben können muss, bei denen die Teilnahme nicht allen Angehörigen des Betriebs offensteht. Schließlich hat der Gesetzgeber die konditionale Satzverbindung „wenn“ gewählt (s.o.). In dieser Weise wird die Wendung „die Teilnahme allen Angehörigen des Betriebs offensteht“ angebunden. Üblicherweise wird mit einer solchen Wendung eine zusätzliche Bedingung ausgedrückt. Eine solche Gestaltung ergäbe wenig Sinn, wenn man meinen würde, dass jede Betriebsveranstaltung diese Bedingung erfüllen muss. Die Verwendung als bloße Klarstellung würde als gekünstelte Argumentation erscheinen. Insofern ist eine Betriebsveranstaltung gemäß § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG (Pauschalversteuermöglichkeit mit 25 Prozent) schlicht bei einer „Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“ gegeben. Weitere Einschränkungen hat der Gesetzgeber ausdrücklich nicht vorgesehen.

Im Gesetzentwurf der Bundesregierung (BT-Drs. 18/3017, S. 47) wird ebenfalls klar geäußert, dass der neue § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG in seinem Satz 1 die Betriebsveranstaltung definiere. Auch wenn in Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses vom 3. Dezember 2014 (BT-Drs. 18/3441, S. 57) etwa formuliert wird: *„Außerdem wird gegenüber dem Regierungsentwurf klargestellt, dass die Regelung nicht nur dann gilt, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offensteht, sondern auch dann, wenn die Betriebsveranstaltung nur Betriebsteile betrifft. Unter Betriebsteil ist eine betriebliche Organisationseinheit von einiger Bedeutung und Größe zu verstehen. Die bestehende Verwaltungsregelung in R 19.5 Absatz 2 LStR gilt hierzu weiterhin.“* Damit sprechen die Gesetzesmaterialien nicht wirklich für die Auffassung der Finanzverwaltung. Die Aussagen treffen unzweifelhaft zu und zwar für den Freibetrag des § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a S. 3 EStG in Höhe von 110,00 EUR (aber auch für nichts anderes).

### **Fazit**

Im Hinblick auf die Pauschalversteuermöglichkeit gemäß § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG mit 25 Prozent (zzgl. Annexsteuern) wäre ein Entfallen der Voraussetzung, dass eine Betriebsveranstaltung allen Angehörigen eines Betriebs oder eines Betriebsteils offenstehen muss zu begrüßen. Dies wäre zum einen in der Regel steuergünstiger für Arbeitgeber und Mitarbeiter. Auch nur einem willkürlich begrenzten Personenkreis zugängliche Veranstaltungen könnten demnach Betriebsveranstaltungen sein. Zum anderen würde auch die Gehaltsabrechnung vereinfacht.

Wie oben dargelegt, sprechen gute Gründe für eine solche Auslegung der neu eingeführten Legaldefinition einer Betriebsveranstaltung in § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a EStG. Die dem zugrunde liegende Gesetzesänderung ist auch nicht derart umfangreich gewesen, als das man vermuten könnte, der Gesetzgeber habe die Bedeutung der Neuregelung auch in Bezug auf den § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG übersehen.

Gleichwohl darf nicht übersehen werden, dass die Finanzverwaltung ausdrücklich anderer Auffassung ist (s.o.). Die Einholung einer Lohnsteueranrufungsauskunft gemäß § 42e EStG zu diesem Thema dürfte insofern derzeit nicht erfolgsversprechend sein. Bei einer pauschalen Lohnversteuerung nach den § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung kann aber beispielsweise gegen eine abweichende Steuerfestsetzung der Finanzverwaltung grundsätzlich mit Einspruch und Klage angegriffen werden. Zu einer solchen abweichenden Steuerfestsetzung kann es z.B. als Reaktion des Betriebsstättenfinanzamts auf eine offenelegende Darstellung der abweichenden Besteuerung kommen. Die Reaktion der Finanzgerichte bleibt mit Spannung zu erwarten.

Von RA Gero B. Dollmeier, MBA, Tel.: +49 30 2636-5639,  
gero.bjoern.dollmeier@de.pwc.com

---

## ***Ihr Ansprechpartner***

***Gero Dollmeier***  
Tel. +49 30 2636-5639,  
[gero.bjoern.dollmeier@de.pwc.com](mailto:gero.bjoern.dollmeier@de.pwc.com)

---

## ***Bestellung und Abbestellung***

Wenn Sie den PDF-Newsletter People and Organisation Newsflash bestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Bestellung“ an:  
[SUBSCRIBE\\_PEOPLE\\_ORGANISATION@DE.PWC.COM](mailto:SUBSCRIBE_PEOPLE_ORGANISATION@DE.PWC.COM).

Wenn Sie den PDF-Newsletter People and Organisation Newsflash abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an:  
[UNSUBSCRIBE\\_PEOPLE\\_ORGANISATION@DE.PWC.COM](mailto:UNSUBSCRIBE_PEOPLE_ORGANISATION@DE.PWC.COM).

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© April 2017 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.

Alle Rechte vorbehalten. „PwC“ bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.