Urteil vom 13. Mai 2020, VI R 13/18

Aufwendungen für die Inanspruchnahme einer Eventagentur bei der Bewertung von Sachzuwendungen nach § 8 Abs. 2 Satz 1 und nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG

ECLI:DE:BFH:2020:U.130520.VIR13.18.0

BFH VI. Senat

EStG § 8 Abs 2 S 1, EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 19 Abs 1 S 2, EStG § 37b Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 37b Abs 1 S 2, EStG § 38a Abs 1 S 3, EStG § 40 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 40 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 41a Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 8 Abs 2 S 1, EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 19 Abs 1 S 2, EStG § 37b Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 37b Abs 1 S 2, EStG § 38a Abs 1 S 3, EStG § 40 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 40 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 41a Abs 1 S 1 Nr 1, GG Art 3 Abs 1, EStG VZ 2008 , EStG VZ 2009 , EStG VZ 2010

vorgehend FG Köln, 21. Februar 2018, Az: 1 K 3154/15

Leitsätze

1. Wird die Höhe des dem Arbeitnehmer zugeflossenen Sachbezugs --hier die Teilnahme an einer (betrieblichen) Veranstaltung-- im Wege einer Schätzung anhand der Kosten des Arbeitgebers bestimmt, sind in die Schätzungsgrundlage nur solche Kosten des Arbeitgebers einzubeziehen, die geeignet sind, beim Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil auszulösen. Die Aufwendungen für einen Eventmanager sind nicht zu berücksichtigen.

2. In die Bemessungsgrundlage nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG sind demgegenüber alle der Zuwendung direkt zuzuordnenden Aufwendungen (Einzelkosten) einzubeziehen, ungeachtet, ob sie beim Zuwendungsempfänger einen Vorteil begründen können. Besteht die Zuwendung in der kostenlosen oder verbilligten Teilnahme an einer (betrieblichen) Veranstaltung, gehören zu diesen Aufwendungen auch die Kosten eines Eventmanagers.

3. § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG enthält für die Bewertung der Zuwendungen nach § 37b Abs. 1 Satz 1 EStG eine eigenständige Bemessungsgrundlage. Diese verdrängt in ihrem Anwendungsbereich die Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG.

Tenor

Auf die Revision der Klägerin werden das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 22.02.2018 - 1 K 3154/15 i.d.F. des Beschlusses vom 20.04.2018 und die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 26.10.2015 aufgehoben.

Der Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer vom 21.10.2015 wird dahin geändert, dass die Aufwendungen der Klägerin für die Agenturleistungen der T GmbH in Höhe von 7.140 € (2008), 7.140 € (2009) und 7.140 € (2010) sowie die Agenturleistungen der P GmbH in Höhe von 108.981,39 € (2008), 309.348,93 € (2009) und 243.003,93 € (2010) nicht in die Bemessungsgrundlage nach § 40 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes einbezogen werden.

Die Berechnung der Lohnsteuer wird dem Beklagten übertragen.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens haben die Klägerin zu 7 % und der Beklagte zu 93 % zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war im Streitzeitraum (Januar 2008 bis Dezember 2010) Hauptsponsor der W.

2 Auf der Grundlage eines Rahmenvertrags zwischen der Klägerin und der T-GmbH organisierte diese während der Wochenenden für ausgewählte Kunden und Arbeitnehmer der Klägerin sogenannte "Business Veranstaltungen". Dabei hatten die Teilnehmer u.a. Zugang zu einer besonderen Lounge, aus der sie das Ereignis verfolgen konnten. Außerdem hatten sie die Möglichkeit, ... zu besuchen.

3 Nach den vertraglichen Vereinbarungen zwischen der Klägerin und der T-GmbH übernahm diese als sogenannte "Lead-Agentur" im Rahmen einer Gesamtbetreuung verschiedene organisatorische Tätigkeiten für die Klägerin.

4 Die Klägerin zahlte an die T-GmbH im Streitzeitraum für deren Leistungen 71.400 € einschließlich Umsatzsteuer. Sie berücksichtigte diese Zahlung aber nicht im Rahmen ihrer Lohnsteuer-Anmeldungen als Arbeitslohn oder als Zuwendung gemäß § 37b des Einkommensteuergesetzes (EStG).

5 Im Rahmen einer bei der Klägerin durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, die Agenturleistungen der T-GmbH seien in Bezug auf die Kunden der Klägerin nach § 37b Abs. 1 EStG und hinsichtlich der Arbeitnehmer gemäß § 40 Abs. 1 Satz 1 EStG zu versteuern. Die Bemessungsgrundlage teilte die Prüferin im Wege der Schätzung wie folgt auf:

	2008	2009	2010	Summe
Anteil Kunden 70 %	16.660 €	16.660 €	16.660 €	49.980 €
Anteil Arbeitnehmer 30 %	7.140 €	7.140 €	7.140 €	21.420 €
Summe	23.800 €	23.800 €	23.800 €	71.400 €

6 Die Klägerin unterhielt zudem als eine Motivationsplattform für ihre Arbeitnehmer den "Fanclub M". Der Fanclub bot den Arbeitnehmern die Möglichkeit, gemeinsam an organisierten Sportaktivitäten, insbesondere in den Sportarten Fußball, Laufen und Radfahren, teilzunehmen. Es wurden u.a. Fußballturniere zwischen Mitarbeitermannschaften der Klägerin organisiert, Startplätze für Breitensportveranstaltungen zur Verfügung gestellt und die Arbeitnehmer bei der Organisation von lokalen Sportaktivitäten und Sporttreffs unterstützt.

7 Die Gesamtkonzeption der Veranstaltungen des Fanclubs, die Kostenerstellung, Planung, Vorbereitung bezüglich der Veranstaltungsorte, die Abstimmung der Veranstaltungsdaten, die Erstellung der Leistungsprofile für die Raumnutzung, die Angebotseinholung für Messebau, Mobiliar und Technik sowie die Erstellung der gesamten Aufbau- und Ablauforganisation sowie des Einladungsmanagements einschließlich der Angebotseinholung für Druck und Textentwürfe, die Planung und Organisation der Veranstaltungsabläufe sowie die Erstellung von Verträgen und Schriftverkehr ließ die Klägerin durch die P-GmbH durchführen.

8 Die P-GmbH stellte der Klägerin für die von ihr erbrachten --hier allein streitigen-- Agenturleistungen monatliche Rechnungen, die die Prüferin wie folgt auf den Streitzeitraum verteilte:

2008	2009	2010	Summe
108.981,39 €	309.348,93 €	243.003,93 €	661.334,25 €

9 Die Prüferin war der Auffassung, die Klägerin habe die Agenturleistungen gemäß § 40 Abs. 1 Satz 1 EStG zu versteuern.

10 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) folgte der Auffassung der Prüferin und erließ einen entsprechenden Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer. Der Einspruch der Klägerin hatte in den vorgenannten Streitpunkten keinen Erfolg.

11 Mit --durch Beschluss vom 20.04.2018 hinsichtlich des Tatbestands berichtigtem-- Urteil vom 22.02.2018 wies das Finanzgericht (FG) die daraufhin erhobene Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2018, 1133 veröffentlichten Gründen ab.

12 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.

13 Sie beantragt,
das Urteil des FG nebst Berichtigungsbeschluss sowie die Einspruchsentscheidung aufzuheben und den Nachforderungsbescheid vom 21.10.2015 dahin zu ändern, dass die Aufwendungen der Klägerin für Agenturleistungen der T-GmbH weder in Höhe von 49.980 € in die Bemessungsgrundlage der Besteuerung nach § 37b EStG noch in Höhe von 21.420 € in die Bemessungsgrundlage nach § 40 Abs. 1 EStG und die Aufwendungen der Klägerin für die Agenturleistungen der P-GmbH in Höhe von 661.334,25 € nicht in die Bemessungsgrundlage nach § 40 Abs. 1 EStG einbezogen werden.

14 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

15 Die Revision der Klägerin ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur teilweisen Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Aufwendungen der Klägerin für die Eventagenturen zu Unrecht bei der Bemessung der pauschalen Lohnsteuer nach § 40 Abs. 1 EStG berücksichtigt. Zutreffend hat die Vorinstanz jedoch die streitigen Aufwendungen der Klägerin für die T-GmbH in die Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer bei Sachzuwendungen gemäß § 37b Abs. 1 EStG einbezogen.

16 1. Gemäß § 40 Abs. 1 Satz 1 EStG kann das Betriebsstättenfinanzamt (§ 41a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) auf Antrag des Arbeitgebers zulassen, dass die Lohnsteuer mit einem unter Berücksichtigung der Vorschriften des § 38a EStG zu ermittelnden Pauschsteuersatz erhoben wird, soweit vom Arbeitgeber sonstige Bezüge in einer größeren Zahl von Fällen gewährt werden (§ 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) oder in einer größeren Zahl von Fällen Lohnsteuer nachzuerheben ist, weil der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten hat (§ 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG).

17 Die Voraussetzungen keiner dieser Bestimmungen sind im Streitfall erfüllt. Die Klägerin hat in Bezug auf die streitigen Zahlungen an die T-GmbH und an die P-GmbH weder sonstige Bezüge gewährt noch hat sie wegen dieser Zahlungen Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten.

18 a) Das FG ist allerdings zutreffend davon ausgegangen, dass die Klägerin den Arbeitnehmern, die an den sogenannten "Business Veranstaltungen" im Rahmen der Wochenenden und an den Veranstaltungen des "Fanclubs M" kostenlos teilnahmen, dem Grunde nach Arbeitslohn in Form sonstiger Bezüge zuwandte. Entgegen der Ansicht der Klägerin handelte es sich insbesondere nicht um Zuwendungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse.

19 aa) Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG --neben Gehältern und Löhnen-- auch andere Bezüge und Vorteile, die "für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden, unabhängig davon, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt (§ 19 Abs. 1 Satz 2 EStG). Diese Bezüge oder Vorteile gelten dann als für eine Beschäftigung gewährt, wenn sie durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst sind, ohne dass ihnen eine Gegenleistung für eine konkrete (einzelne) Dienstleistung des Arbeitnehmers zugrunde liegen muss. Eine Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis ist zu bejahen, wenn die Einnahmen dem Empfänger mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis zufließen und sich als Ertrag der nichtselbständigen Arbeit darstellen, wenn sich die Leistung des Arbeitgebers also im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist (ständige Rechtsprechung, z.B. Senatsurteile vom 07.05.2014 - VI R 73/12, BFHE 245, 230, BStBl II 2014, 904, Rz 15, und vom 19.11.2015 - VI R 74/14, BFHE 252, 129, BStBl II 2016, 303, Rz 10).

20 Vorteile, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen, sind dagegen nicht als Arbeitslohn anzusehen (z.B. Senatsurteile vom 14.11.2013 - VI R 36/12, BFHE 243, 520, BStBl II 2014, 278, Rz 10; vom 10.03.2016 - VI R 58/14, BFHE 253, 243, BStBl II 2016, 621, Rz 17, und vom 21.11.2018 - VI R 10/17, BFHE 263, 196, BStBl II 2019, 404, Rz 13). Ob sich eine unentgeltlich oder verbilligt überlassene Sachzuwendung als geldwerter Vorteil oder als

notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung des Arbeitgebers erweist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab (Senatsurteil in BFHE 263, 196, BStBl II 2019, 404, Rz 14).

21 bb) Bei der kostenlosen Teilnahme an den sogenannten "Business Veranstaltungen" im Rahmen der Wochenenden und an den Veranstaltungen des Fanclubs handelte es sich um sonstige, nicht in Geld bestehende (Sach-)Bezüge (§§ 8 Abs. 2 Satz 1, 38a Abs. 1 Satz 3 EStG). Die teilnehmenden Arbeitnehmer der Klägerin erhielten hierdurch in Geldeswert bestehende Vorteile, die ihnen nicht laufend gewährt wurden.

22 Diese Vorteile waren auch durch das Dienstverhältnis veranlasst, wie das FG zutreffend erkannt hat. Die kostenlose Teilnahme an den jeweiligen Veranstaltungen stand im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis zur Klägerin und stellte für die Arbeitnehmer eine Frucht ihrer Arbeitsleistung dar. Das FG hat auch ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse der Klägerin zu Recht verneint. Das Interesse der Arbeitnehmer an der kostenlosen Teilnahme an den Wochenenden und an den Veranstaltungen des Fanclubs trat gegenüber den von der Klägerin mit den jeweiligen Zuwendungen verfolgten eigenbetrieblichen Interessen nicht nahezu vollständig in den Hintergrund.

23 b) Die Bewertung der geldwerten Vorteile, die die Klägerin ihren Arbeitnehmern durch die kostenlose Teilnahme an den "Business Veranstaltungen" im Rahmen der Wochenenden und an den Veranstaltungen des Fanclubs zuwandte, richtet sich nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG. Der Wert der von den Arbeitnehmern erlangten Sachvorteile ist hiernach mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort anzusetzen. Üblicher Endpreis i.S. von § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG ist der Preis, der im allgemeinen Geschäftsverkehr von Letztverbrauchern für identische bzw. gleichartige Waren oder Dienstleistungen tatsächlich gezahlt wird; Vergleichspreis ist grundsätzlich der günstigste Einzelhandelspreis am Markt (Senatsurteil vom 06.06.2018 - VI R 32/16, BFHE 261, 516, BStBl II 2018, 764, Rz 19).

24 aa) Auch wenn der Wert eines vom Arbeitgeber erlangten Vorteils sich hiernach nicht stets und unmittelbar in den Kosten abbildet, die der Arbeitgeber selbst dafür entrichtet hat, ist es nach ständiger Rechtsprechung des Senats grundsätzlich nicht zu beanstanden, den Wert eines dem Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber zugewandten Sachbezugs anhand der Kosten zu bemessen, die der Arbeitgeber seinerseits dafür aufgewendet hat. Denn es kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass auch ein Fremder diesen Betrag für die Ware oder Dienstleistung hätte aufwenden müssen. Sofern sich ein Beteiligter für die Bewertung auf eine abweichende Wertbestimmung beruft, muss er konkret darlegen, dass eine Schätzung des üblichen Endpreises am Abgabeort anhand der vom Arbeitgeber aufgewandten Kosten dem objektiven Wert des Sachbezugs nicht entspricht (Senatsurteile vom 18.08.2005 - VI R 32/03, BFHE 210, 420, BStBl II 2006, 30, zur Zuwendung einer Reise; vom 12.12.2012 - VI R 79/10, BFHE 240, 44, Rz 19, und vom 16.05.2013 - VI R 94/10, BFHE 241, 519, BStBl II 2015, 186, Rz 19, jeweils zur Bewertung des Vorteils aus der Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung).

25 bb) In die Schätzungsgrundlage zur Bemessung des dem Arbeitnehmer zugewandten Vorteils sind jedoch nur solche Kosten des Arbeitgebers einzubeziehen, die geeignet sind, beim Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil auszulösen. Dem entsprechend hat der Senat Leistungen, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Veranstaltung stehen und durch die der Arbeitnehmer deshalb nicht bereichert ist, nicht in die Bewertung des Vorteils einbezogen. Aus diesem Grund hat er etwa Kosten der Buchhaltung oder für die Beschäftigung eines Eventmanagers ausgenommen (Senatsurteile in BFHE 240, 44, Rz 24, m.w.N., und in BFHE 241, 519, BStBl II 2015, 186, Rz 20). So erhöht die Organisation einer Veranstaltung durch ein fremdes Unternehmen zwar die Kosten des Arbeitgebers hierfür, nicht aber den Vorteil, der dem Arbeitnehmer zufließt und der allein Gegenstand der Einkommensbesteuerung ist.

26 cc) An dieser Rechtsprechung, die auch auf die im Streitfall zu beurteilenden Veranstaltungen anzuwenden ist, hält der Senat trotz der hiergegen vom FG erhobenen Einwände weiterhin fest.

27 Bei der Ableitung des üblichen Endpreises anhand der Kosten des Arbeitgebers handelt es sich um eine Schätzung des nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewertenden Vorteils. Es ist deshalb konsequent, bei der Schätzung des Werts dieses Vorteils nur solche Kosten einzubeziehen, die geeignet sind, eine objektive Bereicherung der Arbeitnehmer zu bewirken. Die Aufwendungen des Arbeitgebers für eine Veranstaltung können unter diesem Gesichtspunkt nicht als Einheit angesehen werden. Die Zusammenfassung der vom Arbeitgeber anlässlich einer Veranstaltung gewährten Leistungen zu einer Gesamtzuwendung kann zwar den Umständen des Einzelfalls entsprechen. Sie wird aber den tatsächlichen Verhältnissen nicht immer gerecht; es ist nicht einmal richtig, sie als Regelfall anzusehen (so bereits Senatsurteil vom 07.07.1961 - VI 176/60 S, BFHE 73, 485, BStBl III 1961, 443).

28 dd) Nach diesen Maßstäben hat das FG in Bezug auf die Aufwendungen der Klägerin für die Eventmanager eine Bereicherung der Arbeitnehmer zu Unrecht bejaht. Die Arbeitnehmer haben durch die Einschaltung der Eventmanager keinen Vorteil erlangt. Zwar mögen die Eventmanager --wie das FG hervorgehoben hat-- für eine professionelle Ausrichtung der jeweiligen Veranstaltungen gesorgt haben. Dies führt als solches aber noch nicht zu einem geldwerten Vorteil, der über die kostenlose Teilnahme an den jeweiligen Veranstaltungen hinausgeht.

29 Soweit das FG die Einbeziehung der Kosten der Eventmanager bei seiner Schätzung der geldwerten Vorteile damit begründet hat, dass auch ein fremder Dritter diese Kosten in die Kalkulation seines (Händler-)Verkaufspreises einbezogen hätte, mag dies der Sache nach zutreffen. So hätte es dem FA --wie oben dargelegt-- offengestanden, nachzuweisen, dass die Bewertung der geldwerten Vorteile aus der kostenlosen Teilnahme an den "Business Veranstaltungen" im Rahmen der Wochenenden und an den Veranstaltungen des Fanclubs anhand der Kosten der Klägerin unter dem Preis lag, für den vergleichbare Tickets für die Teilnahme an den Wochenenden oder an vergleichbaren (Sport-)Veranstaltungen, wie sie der Fanclub organisierte, am Markt angeboten wurden.

30 Dies hat das FA allerdings unterlassen. Auch das FG hat entsprechende Feststellungen nicht getroffen. Vielmehr haben das FA und ihm folgend das FG die Schätzung des geldwerten Vorteils (nur) anhand der Kosten der Klägerin vorgenommen. Wählen FA und FG diesen Weg, dürfen sie entsprechend den Grundsätzen der höchstrichterlichen Rechtsprechung aber auch nur die Kosten bei der Vorteilsbewertung berücksichtigen, die bei den Empfängern der Zuwendung zu einer objektiven Bereicherung geführt haben. Hierzu gehören die streitigen Kosten für die Eventmanager --wie ausgeführt-- indessen nicht. Hält das FA die (schätzweise) Bewertung des geldwerten Vorteils nach diesem Maßstab für unzutreffend und zu niedrig, steht es ihm frei, einen höheren Marktpreis der zugewandten Leistung nachzuweisen. Dies ist im Streitfall allerdings nicht geschehen.

31 2. Nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG können Steuerpflichtige die Einkommensteuer (für Nicht-Arbeitnehmer) einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten betrieblich veranlassten, nicht in Geld bestehenden Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erheben.

32 a) Die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erfasst nicht alle Zuwendungen schlechthin. § 37b EStG beschränkt sich vielmehr auf Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen. Denn § 37b EStG begründet keine weitere eigenständige Einkunftsart und keinen sonstigen originären (Einkommen-)Steuertatbestand, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl (Senatsurteil vom 21.02.2018 - VI R 25/16, BFHE 260, 526, BStBl II 2018, 389, Rz 13, m.w.N.). Dies gilt insbesondere auch für die Pauschalierungsmöglichkeit nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG (Senatsurteile vom 16.10.2013 - VI R 57/11, BFHE 243, 237, BStBl II 2015, 457, Rz 12, und VI R 52/11, BFHE 243, 233, BStBl II 2015, 455, Rz 12).

33 Zwischen den Beteiligten besteht Einigkeit, dass die Voraussetzungen für die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG in Bezug auf die Zuwendungen an die Kunden der Klägerin aus der kostenlosen Teilnahme an den "Business Veranstaltungen" während der Wochenenden vorliegen. Dieser Auffassung hat sich das FG angeschlossen. Hiergegen haben die Beteiligten auch im Revisionsverfahren keine Einwände vorgetragen. Der Senat sieht daher insoweit von weiteren Ausführungen ab.

34 b) Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer sind gemäß § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG die Aufwendungen des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer. Hierzu gehören auch die Aufwendungen der Klägerin für die Leistungen der T-GmbH.

35 aa) § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG enthält für die Bewertung der Zuwendungen nach § 37b Abs. 1 Satz 1 EStG eine eigenständige Bemessungsgrundlage. Diese verdrängt in ihrem Anwendungsbereich die Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG (Graw in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff --KSM--, EStG, § 37b Rz B 43). Sich hierdurch ergebende unterschiedliche Bewertungsmaßstäbe und daraus folgende unterschiedliche Ergebnisse bei der Bewertung einer Sachzuwendung sind im Gesetz angelegt und vom Rechtsanwender daher hinzunehmen. Ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz in Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes ist insoweit nicht zu besorgen. Denn die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG und die damit einhergehende, von § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG abweichende Bewertung der Zuwendungen steht zur Wahl des Steuerpflichtigen. Der Steuerpflichtige hat es damit selbst in der Hand zu bestimmen, auf welcher Grundlage die Bewertung vorzunehmen ist.

36 bb) In die Bemessungsgrundlage nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG sind alle der Zuwendung direkt zuzuordnenden Aufwendungen (Einzelkosten) einzubeziehen. Soweit die Aufwendungen Teil einer Gesamtleistung sind, ist der auf

die jeweilige Zuwendung entfallende Anteil an diesen Aufwendungen anzusetzen, der gegebenenfalls im Wege der Schätzung zu ermitteln ist.

37 Darüber hinaus besteht gemäß § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG keine Rechtsgrundlage dafür, bestimmte einzelne Aufwendungen des Steuerpflichtigen aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Nach dem insoweit eindeutigen Wortlaut des Gesetzes bemisst sich die pauschale Einkommensteuer nach den "Aufwendungen des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer". Einschränkungen oder Ausnahmen hiervon sieht das Gesetz nicht vor.

38 Die Auslegung am Wortlaut des Gesetzes entspricht auch dem Gesetzeszweck. Die in § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG vorgesehene Anknüpfung an die Aufwendungen des Steuerpflichtigen soll eine Arbeitserleichterung und damit eine Steuervereinfachung bewirken (BTDrucks 16/2712, S. 55). Dieser Zweck würde aber verfehlt, wenn bei der Anwendung des § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG zwischen verschiedenen (Arten von) Aufwendungen differenziert werden müsste, zumal dem Gesetz auch keine Kriterien für eine solche Differenzierung entnommen werden können.

39 Es kommt hiernach für die Einbeziehung einer Aufwendung des Steuerpflichtigen in die Bemessungsgrundlage nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG insbesondere nicht darauf an, ob die betreffende Aufwendung, sofern sie der zu bewertenden Zuwendung direkt zurechenbar ist, ihrerseits (isoliert betrachtet) zu einem Vorteil des Zuwendungsempfängers führen würde (a.A. Graw in: KSM, EStG, § 37b Rz B 44; Lingemann in Herrmann/Heuer/Raupach, § 37b EStG Rz 18; Blümich/Ettlich, § 37b EStG Rz 61; Schneider, Neue Wirtschafts-Briefe 2014, 340, 351; Hilbert/Straub/Sperandio, Betriebs-Berater 2014, 919, 925; von Wolfersdorff, Der Betrieb --DB-- 2018, 1103, 1107). Die Erwägungen, die den Senat bei der Bewertung einer Sachzuwendung gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG dazu veranlasst haben, die Kosten für den äußeren Rahmen einer Veranstaltung nicht in die Bewertung des Sachbezugs einzubeziehen, sind auf die Bewertung einer Zuwendung nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG mithin nicht übertragbar (ebenso Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 19.05.2015 - IV C 6-S 2297-b/14/10001, BStBl I 2015, 468, Rz 14; Schmidt/Loschelder, EStG, 39. Aufl., § 37b Rz 14; Eisgruber in Kirchhof, EStG, 19. Aufl., § 37b Rz 20; Niermann, DB 2015, 1242, 1246 f.). Dementsprechend hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Kosten für die Anmietung einer Konzerthalle --in die Entscheidung allerdings nicht tragenden Ausführungen-- bereits als Bestandteil der Bemessungsgrundlage nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG angesehen (BFH-Urteil vom 30.03.2017 - IV R 13/14, BFHE 257, 315, BStBl II 2017, 892, Rz 29).

40 cc) Nach diesen Maßstäben hat das FG die streitigen Aufwendungen der Klägerin für das Eventmanagement der T-GmbH einschließlich Umsatzsteuer im Ergebnis zu Recht in die Bemessungsgrundlage des § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG einbezogen. Die Klägerin hat die Aufwendungen getragen. Sie waren den (steuerbaren) Sachzuwendungen zugunsten der an den "Business Veranstaltungen" während der Wochenenden teilnehmenden Kunden der Klägerin zudem direkt zurechenbar. Dies hat die Klägerin auch nicht in Abrede gestellt. Sie trägt vielmehr selbst vor, dass es sich bei ihren Zahlungen an die T-GmbH "um eigenbetrieblichen Aufwand der Revisionsklägerin im Zusammenhang mit der Durchführung der ...-Business Veranstaltungen" gehandelt habe.

41 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de