Beschluss vom 06. Juni 2013, I B 53/12

Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG - Revisionszulassung wegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung - Erlass eines Grundurteils - Berücksichtigung des Inhalts der Akten

BFH I. Senat

EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 1, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 2, EStG § 4 Abs 5 S 2, EStG § 4 Abs 7, FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 126 Abs 4, FGO § 116 Abs 6, FGO § 122 Abs 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 99 Abs 1, FGO § 96 Abs 1 S 1

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 24. Januar 2012, Az: 4 K 2184/09

Leitsätze

1. NV: Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass unterliegen der Abzugsbeschränkung von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG. Unter "Bewirtung" ist dabei jede Darreichung von Speisen, Getränken oder sonstiger Genussmittel zum sofortigen Verzehr zu verstehen (Senatsurteil vom 3. Februar 1993 I R 57/92, BFH/NV 1993, 530).

2. NV: Weder aus dem Wortlaut noch dem Sinn und Zweck von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG lässt sich entnehmen, dass es sich dabei um eine unentgeltliche Zuwendung entsprechend dem bürgerlich-rechtlichen Begriff der Schenkung handeln muss (Abgrenzung zu Senatsurteilen vom 18. September 2007 I R 75/06, BFHE 219, 78, BStBl II 2008, 116 und vom 2. September 2011 I R 12/11, BFHE 235, 225, BStBl II 2012, 194).

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine AG, vermittelt Versicherungen und Bankdienstleistungen an Privat- und Geschäftskunden. Dazu hat sie als Generalvertreterin mit verschiedenen Produktpartnern (Versicherungen und Banken) Handelsvertreterverträge abgeschlossen. Für jedes vermittelte Finanzprodukt erhält sie eine ausschließlich am Vermittlungserfolg orientierte Provision. Für die Vermittlungsleistungen gegenüber den Produktpartnern bedient sich die Klägerin ihrerseits eines umfangreichen Netzes von selbständigen Vermögensberatern, die als ihre Untervertreter tätig werden. Jeder einzelne Vermögensberater hat mit der Klägerin einen Handelsvertretervertrag abgeschlossen. Die Vermögensberater sind verpflichtet, sich fortlaufend um die Vermittlung, der von der Klägerin angebotenen Produkte zu bemühen, dafür erhalten sie eine vertraglich vereinbarte Provision, deren Höhe sich nach dem jeweiligen abgeschlossenen Geschäft und der Karrierestufe des Handelsvertreters richtet.

2 Weiter verpflichtet sich die Klägerin gegenüber ihren Vermögensberatern zur Erbringung bestimmter finanzieller Zusatzleistungen, wenn die vorher fixierten Leistungsvorgaben beim Aufbau der Vertriebsstruktur, der Erweiterung der Kundenbasis oder bei der Qualität der Vermittlungsleistung erreicht werden. Ergänzend veranstaltet die Klägerin "Wettbewerbe" für vorab bekannt gegebene Wertungszeiträume, an denen jeder Vermögensberater teilnimmt. Die Vermögensberater, die die besten Leistungen erzielen, erhalten dann als zusätzliche Vergütung die bereitgestellten Wettbewerbspreise.

3 Die Klägerin bietet ihren Vermögensberatern zudem Aus- und Weiterbildung auf verschiedenen Gebieten (z.B. Produktfachwissen) an. Hierfür hat sie an elf Standorten in der Bundesrepublik Deutschland eigene Berufsbildungszentren eingerichtet, in denen Bildungsveranstaltungen der Klägerin durchgeführt werden. Erfüllt ein Vermögensberater die unternehmensinternen Kriterien zur Teilnahme an einer Veranstaltung, so hat er das Recht (ggf. unter Zuzahlung der jeweiligen Teilnahmegebühr) an der entsprechenden Veranstaltung teilzunehmen.

4 Bei den jeweiligen Veranstaltungen ist zwischen den Veranstaltungsarten Fachausbildung/Weiterbildung, Schulungsreisen, Tagungen und Konferenzen, Wettbewerbsreisen und Eigenveranstaltungen der Vertriebsorganisation zu unterscheiden. Bei allen mit den Vermögensberatern seitens der Klägerin oder auf der Ebene der einzelnen Direktionen oder Regionen durchgeführten Veranstaltungen fallen hinsichtlich Art und Höhe

ganz unterschiedliche Verpflegungskosten an. Diese reichen von der Darreichung von Kaffee oder Kaltgetränken in Kaffeepausen bis zur Gewährung von Verpflegung bei mehrtägigen Veranstaltungen.

5 Die Kosten der jeweiligen Veranstaltungsart wurden auf verschiedene Konten bei der Klägerin verbucht. Es handelte sich dabei um Konten, die nicht lediglich Bewirtungsaufwendungen und auch nicht lediglich beschränkt abziehbare Betriebsausgaben enthielten. Die verbuchten Rechnungen enthielten --soweit überhaupt einzelne Positionen (z.B. Raumkosten, Übernachtungskosten) gesondert ausgewiesen wurden-- in vielen Fällen Tagungspauschalen. Diese Konten wurden dann von der Klägerin vierteljährlich geprüft und ein Pauschalsatz für Bewirtungsaufwendungen in Höhe von 22,50 € pro Teilnehmer und Tag in einer als "Nebenbuchhaltung" bezeichneten "Übersicht VuB" erfasst.

6 Nach einer Außenprüfung behandelte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) die geltend gemachten Bewirtungsaufwendungen als nichtabziehbare Betriebsausgaben i.S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG 2002) und erließ entsprechend geänderte Bescheide zur Körperschaftsteuer und zum Gewerbesteuermessbetrag für das Streitjahr (2004). Die mit Zustimmung des FA erhobene Sprungklage blieb erfolglos. Das Finanzgericht (FG) hat durch Zwischenurteil gemäß § 99 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entschieden, dass es sich bei den streitigen Verpflegungsaufwendungen insoweit um Bewirtungsaufwendungen i.S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 handele, als für diese Aufwendungen keine Seminar- oder Teilnahmegebühren in Geld gezahlt worden seien. Weiter hat das FG die Bewirtungsaufwendungen wegen fehlender einzelner und getrennter Aufzeichnungen nach § 4 Abs. 7 Satz 2 EStG 2002 in voller Höhe nicht bei der Gewinnermittlung für das Streitjahr berücksichtigt. Die Revision hat das FG nicht zugelassen (Hessisches FG, Urteil vom 25. Januar 2012 4 K 2184/09).

7 Mit der Beschwerde beantragt die Klägerin, die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) sowie von Verfahrensmängeln (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) zuzulassen.

Entscheidungsgründe

8 II. Die Nichtzulassungsbeschwerde ist unbegründet. Die geltend gemachten Zulassungsgründe liegen --soweit sie den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargetan worden sind-- nicht vor.

9 1. Als Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) möchte die Klägerin zunächst geklärt wissen, ob "eine konditionale Verknüpfung dergestalt, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund einer erhaltenen Leistung rechtlich verpflichtet ist, eine Verpflegungsleistung zu erbringen und/oder eine kausale Verknüpfung zwischen einer durch einen Steuerpflichtigen erbrachten Verpflegungsleistung und einer durch den Empfänger der Verpflegung erbrachten anderen Leistung dazu (führt), dass die Verpflegung entgeltlich erfolgt und daher die Verpflegungsaufwendungen trotz der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG vollständig abgezogen werden dürfen".

10 Ob die geltend gemachte grundsätzliche Bedeutung dieser Rechtsfrage tatsächlich vorliegt, bedarf hier indes keiner Entscheidung. Denn die angestrebte Revision könnte auch dann keinen Erfolg haben, wenn die von der Klägerin erbrachten Verpflegungsleistungen nicht als unentgeltlich erbracht anzusehen wären: Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 (hier i.V.m. § 8 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 und § 7 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes 2002) dürfen Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, soweit sie 70 v.H. der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind, den Gewinn nicht mindern. "Bewirtung" im Sinne dieser Regelung ist jede Darreichung von Speisen, Getränken oder sonstigen Genussmitteln zum sofortigen Verzehr (Senatsurteil vom 3. Februar 1993 I R 57/92, BFH/NV 1993, 530). Dem Wortlaut ist zunächst nicht zu entnehmen, dass es sich dabei um eine unentgeltliche Zuwendung entsprechend dem bürgerlich-rechtlichen Begriff der Schenkung handeln muss. Dies lässt sich auch nicht aus einem Rückgriff auf den Begriff des "Geschenks" in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG 2002 entnehmen. Beide Normen können sich zwar tatbestandlich überschneiden und weisen damit eine gewisse Nähebeziehung auf, sind aber tatbestandlich nicht miteinander verknüpft. Ein anderes Begriffsverständnis lässt sich nicht aus dem Sinn und Zweck der Vorschrift des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 ableiten. Ausweislich der Gesetzesbegründung besteht dieser hauptsächlich darin, dem so genannten "Spesenunwesen" entgegenzuwirken (Stapperfend in Herrmann/Heuer/Raupach, § 4 EStG Rz 1202; Söhn, in: Kirchhof/ Söhn/Mellinghoff, EStG, § 4 Rz H 10; Begründung der Bundesregierung zum Entwurf

des Dritten Steuerreformgesetzes, BTDrucks 7/1470, S. 221, 249). Unter "Spesenunwesen" ist dabei in Anlehnung an die Begründung des Regierungsentwurfs (BTDrucks 3/1811, S. 8) des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes, des Körperschaftsteuergesetzes, des Gewerbesteuergesetzes und des Wohnungsbau-Prämiengesetzes (Steueränderungsgesetz 1960) vom 30. Juli 1960 (BGBl I 1960, 616, BStBl I 1960, 514) der Umstand zu verstehen, dass "die zunehmende Steigerung des Lebensstandards [...] es in den letzten Jahren mit sich gebracht [habe], daß viele Unternehmer bei ihrer betrieblichen Repräsentation einen hohen Aufwand trieben (Spesenunwesen). Im Interesse der Steuergerechtigkeit und des sozialen Friedens solle dieser Aufwand nicht länger über den Abzug vom steuerpflichtigen Gewinn auf die Allgemeinheit abgewälzt werden" (Senatsurteil vom 30. Juli 1980 I R 111/77, BFHE 131, 469, BStBl II 1981, 58). Dieser Sinn und Zweck der Regelung besteht unabhängig von der Frage, ob die Überlassung oder Verschaffung von Speisen, Getränken oder sonstigen Genussmitteln zum sofortigen Verzehr unentgeltlich oder entgeltlich erfolgt. Entgegen der Ansicht der Klägerin ergibt sich nichts anderes, wenn man mit Teilen der Literatur den Begriff der "Bewirtung" als Einladung anderer Personen zum Verzehr von Speisen und/oder Getränken und/oder sonstigen zum sofortigen Verzehr bestimmten Genussmitteln versteht (vgl. Söhn, in: Kirchhof/Söhn/ Mellinghoff, a.a.O., § 4 Rz H 61; fast wortgleich Bode in Kirchhof, EStG, 12. Aufl., § 4 Rz 202; Schmidt/Heinicke, EStG, 32. Aufl., § 4 Rz 544). Der Begriff der "Einladung" lässt sich nicht unmittelbar mit dem Begriff der Unentgeltlichkeit gleichsetzen. Zudem ist dem Wortlaut des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 bereits der Begriff der "Einladung" nicht zu entnehmen.

11 Aus der Senatsrechtsprechung zu § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 (Senatsurteile vom 18. September 2007 I R 75/06, BFHE 219, 78, BStBl II 2008, 116, und vom 7. September 2011 I R 12/11, BFHE 235, 225, BStBl II 2012, 194) ergibt sich nichts Gegenteiliges. In den genannten Entscheidungen wird zwar eine "Bewirtung" ausdrücklich als eine unentgeltliche Überlassung oder Verschaffung von Speisen, Getränken oder sonstigen Genussmitteln zum sofortigen Verzehr verstanden. Beiden Entscheidungen des Senats liegt aber die Absicht zugrunde, Bewirtungsaufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 von (Bewirtungs-)Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 2 EStG abzugrenzen, bei denen diese Gegenstand einer mit Gewinnerzielung ausgeübten Betätigung des Steuerpflichtigen sind. Dementsprechend hat der Senat Bewirtungsaufwendungen, bei denen von dem Bewirteten ein unmittelbar auf die Bewirtungsleistung bezogenes Entgelt verlangt wird, aus dem Anwendungsbereich von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 ausgenommen (ähnlich R 4.10 Abs. 5 Satz 3 der Einkommensteuer-Richtlinien 2005). Unabhängig von der Frage der Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit der von der Klägerin erbrachten Verpflegungsleistungen ist damit der Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 eröffnet, soweit kein unmittelbar auf die Bewirtungsleistung bezogenes Entgelt verlangt worden ist. Insoweit kann sich die von der Klägerin aufgeworfene Frage von vornherein nicht stellen.

12 Mithin stellt sich die angefochtene Entscheidung aus anderen Gründen als richtig dar und würde deshalb auch bei Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung eine Zulassung der Revision in entsprechender Anwendung des § 126 Abs. 4 FGO ausscheiden (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23. März 1994 V B 106/93, BFH/NV 1995, 315; Beschluss des Bundesverwaltungsgerichts vom 13. Juni 1977 IV B 13.77, BVerwGE 54, 99; a.M. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 61).

13 2. Entsprechendes gilt für den geltend gemachten Zulassungsgrund der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) soweit die Klägerin eine Abweichung von der Rechtsprechung des BFH sowie anderer Finanzgerichte im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsfrage erkennen will. Gleiches gilt für die von der Klägerin im Hinblick auf die Rechtsfrage der Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit der Verpflegungsaufwendungen geltend gemachten Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Der Senat ist an einer Anwendung von § 126 Abs. 4 FGO nicht gehindert, da sich die von der Klägerin geltend gemachte Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör nur auf die Verletzung einzelner Feststellungen bezieht, auf die es für die Entscheidung nicht ankommt (vgl. zur Problematik Gräber/Ruban, a.a.O., § 126 Rz 11, m.w.N.).

14 3. Gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO ist die Revision zuzulassen, wenn die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH erfordert. Eine die Rechtseinheit gefährdende Abweichung liegt nur vor, wenn das FG bei gleichem oder vergleichbarem festgestelltem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH oder ein anderes FG. Das FG muss seiner Entscheidung dabei einen abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung nicht übereinstimmt (Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 53, m.w.N.). Der Klägerin ist es vorliegend nicht gelungen im Hinblick auf die Ausführungen des FG zu den besonderen Aufzeichnungspflichten gemäß § 4 Abs. 7 EStG 2002 eine Divergenz darzulegen.

15 Soweit sich die Klägerin auf das BFH-Urteil vom 5. Juni 1991 XI R 21/89 (BFH/NV 1991, 743) beruft, dem der

Rechtssatz zu entnehmen sei, es bedürfe keiner getrennten Einzelaufzeichnungen, wenn beschränkt abziehbare Betriebsausgaben, wie Bewirtungsaufwendungen, mit Pauschbeträgen angesetzt würden, ist es der Klägerin nicht gelungen, eine Abweichung des vorinstanzlichen Urteils zur Überzeugung des Senats darzulegen. Denn der XI. Senat hat in seinem Urteil lediglich dazu Stellung genommen, ob für den Fall, dass Verpflegungsmehraufwendungen nach den in den Einkommensteuer-Richtlinien festgelegten Pauschbeträgen geltend gemacht werden, auf die gesonderten Aufzeichnungspflichten (ausnahmsweise) verzichtet werden kann. Eine generelle Aussage dahingehend, dass bei jeder Form von pauschalierten Betriebsausgaben --auch außerhalb der Einkommensteuer-Richtlinien-- die gesonderten Aufzeichnungspflichten nach § 4 Abs. 7 EStG 2002 entbehrlich werden, vermag der Senat dem Urteil --entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift-- nicht zu entnehmen.

16 4. Soweit sich die Klägerin auf das Senatsurteil vom 23. Juni 1993 I R 14/93 (BFHE 171, 521, BStBl II 1993, 806) beruft, dem der Rechtssatz zu entnehmen sei, dass Leistungselemente einer Pauschalreise als Einheit zu beurteilen seien, und im Streitfall im Hinblick auf die Veranstaltungsart Wettbewerbsreise eine Divergenz geltend macht, ist es der Klägerin wiederum nicht gelungen, eine Abweichung des vorinstanzlichen Urteils zur Überzeugung des Senats darzulegen. Das Senatsurteil I R 14/93 hat sich mit der Übernahme von Reisekosten (Flug nach und von Rom, Hotelunterbringung in Rom) auseinandergesetzt. Verpflegungskosten waren gerade nicht Gegenstand der Entscheidung. Zudem ging es um die Abzugsbeschränkung von Aufwendungen für Geschenke i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG 2002 und nicht um Bewirtungsaufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002.

17 5. Verfahrensmängel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO sind nur Verstöße gegen das Gerichtsverfahrensrecht, die das FG bei der Handhabung seines Verfahrens begeht und die zur Folge haben, dass eine ordnungsgemäße Grundlage für die Entscheidung im Urteil fehlt (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Beschlüsse vom 17. Oktober 2006 X S 5/06 (PKH), BFH/NV 2007, 94; vom 9. Januar 2006 XI B 25/05, BFH/NV 2006, 1106; vgl. auch Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 76 und 82, m.w.N.). Derartige Verstöße hat die Klägerin nicht dargelegt.

18 a) Soweit die Klägerin in dem Erlass eines Grundurteils nach § 99 Abs. 1 FGO einen Verstoß gegen die Grundordnung des Verfahrens und damit einen Verfahrensmangel i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO erkennen will, folgt der Senat dem nicht. In der Rechtsprechung ist geklärt, dass ein Grundurteil dann gemäß § 99 Abs. 1 FGO erlassen werden darf, wenn sich im konkreten Einzelfall der Streit über den Grund eines Anspruchs von demjenigen über die Höhe des Anspruchs trennen lässt (vgl. BFH-Urteile vom 30. März 1989 IV R 71/88, BFH/NV 1990, 228; vom 17. Dezember 2008 III R 22/06, BFH/NV 2009, 1087; Senatsurteil vom 11. Februar 1998 I R 67/97, BFH/NV 1998, 1197). Voraussetzung für den Erlass eines Grundurteils ist ferner die Feststellung, dass nach hoher Wahrscheinlichkeit der Klageanspruch in irgendeiner Höhe besteht (Urteile des Bundesgerichtshofs vom 5. Dezember 1978 VI ZR 185/77, Versicherungsrecht 1979, 281; vom 23. Oktober 1969 VII ZR 85/67, BGHZ 53, 17; Brandis in Tipke/Kruse, § 99 FGO Rz 2; Gräber/von Groll, a.a.O., § 99 Rz 8).

19 Das FG konnte im Streitfall ein Zwischenurteil darüber erlassen, ob Verpflegungsaufwendungen dem Grunde nach als beschränkt abziehbare Bewirtungsaufwendungen i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 anzusehen sind. Ausgehend vom materiell-rechtlichen Standpunkt des FG war allerdings die Frage der Höhe der Bewirtungsaufwendungen i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 noch nicht entscheidungsreif. Der Senat kann insoweit die Ausführungen der Klägerin nicht nachvollziehen, das FG habe noch keine abschließende Entscheidung über den Grund des Steueranspruchs getroffen, da noch nicht geklärt sei, bei welchen Veranstaltungen und in welcher Höhe die Teilnahmegebühren auch für die Bewirtungsleistungen gezahlt worden seien. Denn diese Argumentation der Klägerin betrifft gerade nicht die Abzugsfähigkeit der Verpflegungsaufwendungen i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG 2002 dem Grunde nach, sondern lediglich die Höhe der dem Grunde nach feststehenden Bewirtungsaufwendungen. Nichts anderes ergibt sich aus dem von der Klägerin angeführten BFH-Urteil vom 14. Juli 1982 II R 1/81 (BFHE 136, 506, BStBl II 1983, 25). Darin hat der II. Senat für die Grunderwerbsteuer als eine Einzelsteuer entschieden, unter welchen Voraussetzungen überhaupt ein Zwischenurteil über den Grund ergehen darf. Er hat dies dahingehend beantwortet, dass ein Grundurteil z.B. ergehen kann, wenn das FG entgegen der Auffassung des Klägers die Steuerpflicht des Erwerbsvorganges bejaht und wenn darüber hinaus strittig ist, wie hoch die Gegenleistung im Einzelfall ist. Der Entscheidung ist jedenfalls nicht zu entnehmen, dass im Streitfall die Voraussetzungen des § 99 Abs. 1 FGO nicht vorliegen, wie von der Klägerin behauptet.

20 b) Soweit die Klägerin einen Verfahrensmangel darin erkennen will, dass das FG sich nicht ausreichend mit den Rechtsausführungen der Klägerin zu einer Verletzung der Aufzeichnungspflichten nach § 4 Abs. 7 EStG 2002 auseinandergesetzt hat, ist eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör nach § 96 Abs. 1 FGO nicht dargetan.

21 Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das Gericht insbesondere den Inhalt der vorgelegten Akten und das Vorbringen der Prozessbeteiligten (quantitativ) vollständig und (qualitativ) einwandfrei zu berücksichtigen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 22. März 2011 X B 7/11, BFH/NV 2011, 1005; vom 7. April 2005 IX B 194/03, BFH/NV 2005, 1354, m.w.N.). § 96 FGO gebietet aber nicht, alle im Einzelfall gegebenen Umstände im Urteil zu erörtern; vielmehr ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass ein Gericht auch denjenigen Akteninhalt und Vortrag in Erwägung gezogen hat, mit dem es sich in den schriftlichen Entscheidungsgründen nicht ausdrücklich auseinandergesetzt hat (z.B. BFH-Beschlüsse vom 19. Dezember 2007 X B 89/07, BFH/NV 2008, 599; vom 15. April 2008 IX B 159/07, BFH/NV 2008, 1341). Allerdings ist § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO verletzt, wenn das FG bei seiner Entscheidung von einem Sachverhalt ausgeht, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspricht oder wenn eine nach den Akten klar feststehende Tatsache oder sonst Teile des Gesamtergebnisses des Verfahrens unberücksichtigt geblieben sind (vgl. BFH-Beschlüsse vom 24. April 2007 VIII B 251/05, BFH/NV 2007, 1521; vom 30. Mai 2007 X B 176/06, BFH/NV 2007, 1698, und in BFH/NV 2011, 1005).

22 Das ist im Streitfall aber entgegen dem Vortrag der Klägerin geschehen. Denn das FG hat erkennbar darauf abgestellt, dass "zumindest der mit der früheren Außenprüfung vereinbarte Pauschalsatz den Anforderungen des § 4 Abs. 7 EStG entsprechend zeitnah auf einem gesonderten Konto (hätte) verbucht werden können". Im Rahmen seiner Gesamtwürdigung hat das FG damit den vereinbarten Pauschalsatz von 22,50 € berücksichtigt. Im Ergebnis wendet sich die Klägerin mit ihrem Vorbringen gegen die Beweiswürdigung durch das FG. Darin liegt jedoch kein die Zulassung der Revision rechtfertigender Grund. Denn die Grundsätze der Beweiswürdigung sind revisionsrechtlich dem materiellen Recht zuzuordnen und deshalb der Prüfung im Rahmen einer Nichtzulassungsbeschwerde entzogen (ständige Rechtsprechung, vgl. hierzu Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 82, m.w.N.).

23 6. Von einer weiteren Begründung wird gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO abgesehen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de