Urteil vom 13. Juli 2016, VIII R 26/14

Anwendung des Abzugsverbots gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG bei sog. "Herrenabenden"

ECLI:DE:BFH:2016:U.130716.VIIIR26.14.0

BFH VIII. Senat

EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 4, EStG § 4 Abs 4, EStG § 12 Nr 1, EStG VZ 2006 , EStG VZ 2007 , EStG VZ 2008

vorgehend FG Düsseldorf, 18. November 2013, Az: 10 K 2346/11 F

Leitsätze

Betriebsausgaben, die für die Unterhaltung von Geschäftsfreunden aufgewendet werden, unterliegen als Aufwendungen für "ähnliche Zwecke" nur dann dem Abzugsverbot nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG, wenn sich aus der Art und Weise der Veranstaltung und ihrer Durchführung ableiten lässt, dass es sich um Aufwendungen handelt, die für eine überflüssige und unangemessene Unterhaltung und Repräsentation getragen werden .

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 19. November 2013 10 K 2346/11 F aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist, ob Aufwendungen für die Veranstaltung von sog. "Herrenabenden" als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu berücksichtigen sind.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine eingetragene Partnerschaftsgesellschaft, die eine Rechtsanwaltskanzlei betreibt.

3 In den Streitjahren (2006 bis 2008) veranstaltete die Klägerin "Herrenabende", zu denen ausschließlich Männer eingeladen wurden. Diese Abende standen unter verschiedenen Mottos. Die Abende fanden im Garten des Wohngrundstücks des namensgebenden Partners der Klägerin statt, wo bis zu 358 Gäste begrüßt, unterhalten und bewirtet wurden.

4 Die Kosten für die "Herrenabende" betrugen 20.531,78 € (2006), 22.224,11 € (2007) und 22.811,81 € (2008). Die Klägerin machte die Kosten als Betriebsausgaben geltend. Dem folgte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) zunächst und erließ entsprechende gesonderte und einheitliche Feststellungsbescheide für die Streitjahre unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

5 Nach Durchführung einer Betriebsprüfung änderte das FA gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung die ergangenen gesonderten und einheitlichen Feststellungsbescheide für die Streitjahre und erhöhte die festzustellenden Einkünfte aus selbständiger Arbeit um die Aufwendungen für die "Herrenabende".

6 Einspruch und Klage hiergegen blieben ohne Erfolg.

7 Das Finanzgericht (FG) stützte die Abweisung der Klage auf § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes

(EStG) und versagte der Klägerin den vollständigen Abzug der Aufwendungen für die Durchführung der "Herrenabende" einschließlich der Bewirtungsaufwendungen. Es war der Auffassung, dass aufgrund des ausgewählten und geschlossenen Teilnehmerkreises ein Zusammenhang mit der Lebensführung und gesellschaftlichen Stellung der Eingeladenen bestanden habe. Durch den von der Klägerin geschaffenen Rahmen der Feiern hätten diese Eventcharakter gehabt und die Gelegenheit zu persönlichen Gesprächen geschaffen.

8 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung von Bundesrecht und trägt zur Begründung ihrer Revision vor, das FG habe den Begriff der "ähnlichen Zwecke" in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG zu weit ausgelegt.

9 Die Klägerin beantragt,
das angefochtene FG-Urteil vom 19. November 2013 10 K 2346/11 F und die Einspruchsentscheidung des FA vom 28. August 2011 aufzuheben und die Bescheide über die Feststellung von Einkünften 2006 bis 2008 vom 20. August 2010 dahingehend zu ändern, dass die für die Ausrichtung der "Herrenabende" entstandenen Aufwendungen bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigt werden.

10 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

11 Die Auslegung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG durch das FG sei zutreffend, da nur so dem Gesetzeszweck entsprochen werde, dem "Spesenunwesen" Einhalt zu gebieten. Die bisherigen Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) ließen keine Beschränkung des Abzugsverbots auf Veranstaltungen nur mit sportlichen oder unterhaltenden Betätigungen erkennen.

Entscheidungsgründe

II.

12 Die Revision ist begründet und die Vorentscheidung aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif und wird zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).

13 1. Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG dürfen Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke und für die hiermit zusammenhängenden Bewirtungen den Gewinn nicht mindern.

14 a) Unter den Begriff der Aufwendungen für "ähnliche Zwecke" i.S. dieser Vorschrift fallen Aufwendungen, die der sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation des Steuerpflichtigen dienen (BFH-Urteile vom 3. Februar 1993 I R 18/92, BFHE 170, 537, BStBl II 1993, 367; vom 7. Februar 2007 I R 27-29/05, BFHE 216, 536; vom 14. Oktober 2015 I R 74/13, BFHE 252, 39). Die dem Abzugsverbot unterliegenden Aufwendungen können durch Betrieb oder Unterhalt einer im Gesetz genannten Einrichtung (z.B. Jagd, Segel- oder Motorjacht) oder einer dem entsprechenden Einrichtung, durch die Benutzung solcher Einrichtungen oder die Ausübung der genannten oder vergleichbarer Tätigkeiten entstehen. Es ist ohne Bedeutung, ob es sich um eigene oder gepachtete Einrichtungen des Steuerpflichtigen handelt. Auch Aufwendungen für die Nutzung fremder Anlagen oder Wirtschaftsgüter fallen unter das Abzugsverbot (s. zum Ganzen BFH-Urteil in BFHE 252, 39, Rz 8, m.w.N.).

15 b) Das Abzugsverbot wurde geschaffen, weil der Gesetzgeber die in der Vorschrift genannten Ausgaben "ihrer Art nach als überflüssige und unangemessene Repräsentation" ansah. Er hielt es "im Interesse der Steuergerechtigkeit und des sozialen Friedens" für erforderlich, dass der Aufwand "nicht länger durch den Abzug als Betriebsausgaben vom steuerpflichtigen Gewinn auf die Allgemeinheit abgewälzt werden kann" (Begründung zum Regierungsentwurf des Steueränderungsgesetzes 1960, BTDrucks III/1811, S. 8; in Bezug auf den damaligen § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 --heute Nr. 4-- EStG bestätigt durch die Stellungnahme des Finanzausschusses, BTDrucks III/1941, S. 3). Ungeachtet ihrer betrieblichen Veranlassung dürfen entsprechende Ausgaben danach bei der Ermittlung des Gewinns nicht abgezogen werden (BFH-Urteil in BFHE 252, 39, Rz 9).

16 c) Durch den unbestimmten Rechtsbegriff der "ähnlichen Zwecke" wollte der Gesetzgeber über die im Gesetz genannten Aufwendungen weitere Arten der betrieblichen Aufwendungen zur Pflege von Geschäftsbeziehungen erfassen (BTDrucks III/1811, S. 8). Erfasst werden sollen Aufwendungen für Gästehäuser, Jagd, Fischerei oder

Bootsfahrten und die damit zusammenhängenden Bewirtungen sowie für ähnliche Arten betrieblichen Aufwands zur Pflege der Geschäftsbeziehungen (vgl. BFH-Urteil vom 30. Juli 1980 I R 111/77, BFHE 131, 469, BStBl II 1981, 58).

17 d) Vor diesem Hintergrund hat die Rechtsprechung § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG einschränkend dahingehend ausgelegt, dass das Abzugsverbot nur für solche Aufwendungen gelten soll, die eine Berührung zur Lebensführung und zur wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Stellung der durch sie begünstigten Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen haben (BFH-Urteil in BFHE 170, 537, BStBl II 1993, 367, unter II.2.). Wird eine Segel- oder Motorjacht nicht zu Unterhaltungs- oder sportlichen Zwecken oder zur unangemessenen Repräsentation verwendet, weil das Schiff als "schwimmender Besprechungsraum" oder reines Transportmittel genutzt wird, werden die betreffenden Aufwendungen nicht vom Abzugsverbot erfasst (BFH-Urteil in BFHE 170, 537, BStBl II 1993, 367). Auch Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit einem Schiff sind nicht nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG vom Abzug ausgeschlossen (BFH-Urteil vom 10. Mai 2001 IV R 6/00, BFHE 195, 323, BStBl II 2001, 575).

18 e) Auf Grundlage der bisherigen Rechtsprechung des BFH können auch Aufwendungen, die --wie hier-- ausschließlich der Unterhaltung und Bewirtung der Geschäftsfreunde dienen, unter das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG fallen. Nicht erforderlich für die Annahme von Aufwendungen, die einem "ähnlichen Zweck" dienen, ist --wie die Klägerin meint--, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit einer sportlichen Betätigung der Gäste (Jagen, Fischen, Golfen oder Segeln) anfallen. Allerdings ergibt sich durch die Bezugnahme auf die im Gesetz genannten Einrichtungen (Jagd, Segel- und Motorjachten), dass auch Aufwendungen für "ähnliche Zwecke" die Nutzung einer vergleichbaren Einrichtung zur Unterhaltung der Gäste voraussetzen. Dies leitet der Senat aus der bisherigen Rechtsprechung (s. BFH-Urteile in BFHE 131, 469, BStBl II 1981, 58; in BFHE 252, 39, unter II.1.a; vom 2. August 2012 IV R 25/09, BFHE 238, 132, BStBl II 2012, 824, Rz 10 zum notwendigen Unterhaltungs- und Repräsentationszweck einer Jacht) und dem unter II.1.b und c der Gründe dieser Entscheidung wiedergegebenen Gesetzeszweck ab. Die Unangemessenheit der geltend gemachten Aufwendungen muss im Rahmen der "Ähnlichkeitswertung" (s. Crezelius, Finanz-Rundschau 2008, 889, 895 ff.) somit in der Art und Weise der Veranstaltung, in der die Geschäftsfreunde unterhalten werden und ihrer Durchführung, die sich vom Üblichen abheben, zum Ausdruck kommen. Dem Grunde nach "unübliche Aufwendungen" in diesem Sinne setzen demnach voraus, dass hinsichtlich des Ortes der Veranstaltung oder der Art und Weise der Unterhaltung der Gäste besondere Umstände erkennbar sind, die die Veranstaltung von einer gewöhnlichen Feierlichkeit abheben.

19 2. Nach Maßgabe dieser Grundsätze ist die Vorentscheidung aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif und daher an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen.

20 a) Das FG ist von anderen Grundsätzen ausgegangen. Es hat sich zur Zweckbestimmung der Aufwendungen auf den "Eventcharakter" der Veranstaltung, den geschlossenen Teilnehmerkreis und die Schlussfolgerung gestützt, dass sich die Gäste der Klägerin durch die Einladung in ihrer wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Stellung bestätigt fühlen durften. Das FG hat jedoch rechtsfehlerhaft nicht geprüft, ob der Zweck, die Gäste zu unterhalten, auch hinsichtlich der Durchführung der "Herrenabende" die Grenzen des Üblichen überschritt und der Einladung der Gäste etwa zu einer Jagd, zum Fischen oder auf eine Segel- oder Motorjacht vergleichbar war. Die Vergleichbarkeit mit den im Gesetz genannten Einrichtungen kann sich entweder aus Besonderheiten hinsichtlich des Ortes und Rahmens der Veranstaltung (Beschaffenheit, Lage, Ausstattung) oder einem besonderen qualitativ hochwertigen Unterhaltungsprogramm am Ort der Veranstaltung ergeben. Dies schließt zwar nicht aus, dass auch ein Privatgarten den im Gesetz genannten Einrichtungen vergleichbar ist, setzt aber entweder dessen besondere Beschaffenheit oder ein den Gästen gebotenes besonderes Unterhaltungsprogramm voraus.

21 b) Die Sache ist nicht spruchreif. Der Senat kann auf Grundlage der Feststellungen des FG nicht selbst entscheiden, ob die Voraussetzungen des Betriebsausgabenabzugsverbots gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG erfüllt sind. Im Streitfall sind die Aufwendungen im Zusammenhang mit Gartenfesten im Privatgarten des namensgebenden Sozius der Klägerin angefallen. Den bisher getroffenen Feststellungen des FG zum Ort und zum Ablauf der Feiern lässt sich nicht in ausreichendem Maße entnehmen, ob den Gästen ein besonderes qualitatives Ambiente oder ein besonderes Unterhaltungsprogramm geboten wurde. Allein der Umstand, dass sich pro "Herrenabend" bis zu 358 Personen im Rahmen eines Gartenfests treffen und austauschen konnten, reicht nicht aus, um den "Herrenabenden" einen Charakter beizumessen, der etwa der Einladung zu einer Segelregatta oder Jagdgesellschaft vergleichbar wäre. Auch lassen die Feststellungen nicht den Schluss zu, ob das auf einer Bühne angebotene Unterhaltungsprogramm neben der etwa zweistündigen Begrüßung der Gäste und der Vorstellung gemeinnütziger Projekte samt des Spendenaufrufs für die Veranstaltungen prägenden Charakter hatte und welchen (besonderen) Inhalt es hatte.

22 c) Das FG wird im zweiten Rechtsgang diese Feststellungen zu treffen haben. Sollte sich ergeben, dass die Voraussetzungen des Abzugsverbots gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG nicht erfüllt waren, wird das FG zu prüfen haben, in welchem Umfang die Aufwendungen überhaupt betrieblich veranlasst waren (§ 4 Abs. 4 EStG) oder ob ein anderes Abzugsverbot aus dem Katalog des § 4 Abs. 5 EStG im Streitfall einschlägig sein kann.

23 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de