Urteil vom 18. August 2016, VI R 52/15

Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Feier anlässlich der Habilitation als Werbungskosten

ECLI:DE:BFH:2016:U.180816.VIR52.15.0

BFH VI. Senat

EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 12 Nr 1, EStG VZ 2008

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 14. April 2015, Az: 2 K 542/11

Leitsätze

1. NV: Eine Habilitation ist ein Ereignis mit überwiegend berufsbezogenem Charakter .

2. NV: Aufwendungen für die Gäste der Habilitationsfeier aus dem beruflichen Umfeld eines Arbeitnehmers können (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sein, wenn der Arbeitnehmer (hier: ein angestellter Klinikarzt) die Gäste nach abstrakten allgemeinen berufsbezogenen Kriterien eingeladen hat .

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 15. April 2015 2 K 542/11 aufgehoben.

Die Sache wird an das Sächsische Finanzgericht zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Revisionsverfahrens übertragen.

Tatbestand

1 I. Streitig ist, ob die Aufwendungen für eine Feier anlässlich der Habilitation des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar sind.

2 Der Kläger, der mit der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) zur Einkommensteuer zusammen veranlagt wird, erzielte im Streitjahr (2008) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als angestellter Arzt in einer Klinik. In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte er Aufwendungen für eine Habilitationsfeier in Höhe von ... € als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend.

3 Zu der Feier hatte er mit folgendem Text eingeladen:

> "...
>
> Anlässlich meiner Habilitation lade ich herzlich ein:
>
> ...tag, ... 2008, ab ... Uhr
>
> im ...
>
> ...".

4 Ausweislich des Belegs vom ... wurden "ca. 140" Personen bewirtet. Die Kosten setzten sich aus 150 x 25 € Küche und im Übrigen aus Getränken zusammen.

5 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte die Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid für 2008 vom ... nicht. Mit Schreiben vom ... beantragten die Kläger die schlichte

Änderung des Einkommensteuerbescheides dahingehend, dass die Aufwendungen für die Habilitationsfeier als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden. Mit Bescheid vom ... lehnte das FA eine Änderung ab. Hiergegen legten die Kläger Einspruch ein, den das FA als unbegründet zurückwies.

6 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2016, 23 veröffentlichten Gründen ab.

7 Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

8 Die Kläger beantragen sinngemäß,
das Urteil des Sächsischen FG vom 15. April 2015 2 K 542/11 und den Ablehnungsbescheid vom ... in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom ... aufzuheben und das FA zu verpflichten, bei der Festsetzung der Einkommensteuer 2008 weitere Werbungskosten in Höhe von ... € zu berücksichtigen.

9 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

10 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Feststellungen des FG tragen nicht dessen Würdigung, die Aufwendungen für die Habilitationsfeier seien insgesamt privat veranlasst.

11 1. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) liegen Werbungskosten vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den steuerpflichtigen Einnahmen ein Veranlassungszusammenhang besteht. Davon ist auszugehen, wenn die Aufwendungen mit der Einkünfteerzielung objektiv zusammenhängen und ihr subjektiv zu dienen bestimmt sind, d.h. wenn sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit stehen. Maßgeblich dafür, ob ein solcher Zusammenhang besteht, ist zum einen die --wertende-- Beurteilung des die betreffenden Aufwendungen "auslösenden Moments", zum anderen dessen Zuweisung zur einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre. Dabei bilden die Gründe, die den Steuerpflichtigen zu den Aufwendungen bewogen haben, das auslösende Moment.

12 Ergibt die Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie grundsätzlich als Werbungskosten abzuziehen. Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen Umständen, sind sie nicht abziehbar (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 21. September 2009 GrS 1/06, BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672). Ist der erwerbsbezogene Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung, kann eine Aufteilung und ein Abzug des beruflich veranlassten Teils der Kosten in Betracht kommen, sofern der den Beruf fördernde Teil der Aufwendungen sich nach objektiven Maßstäben zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise abgrenzen lässt (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672; Senatsbeschluss vom 24. September 2013 VI R 35/11, BFH/NV 2014, 500).

13 2. Nach diesen Grundsätzen ist auch zu klären, ob und in welchem Umfang die von einem Arbeitnehmer für die Durchführung einer Veranstaltung oder Feier getragenen Kosten als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Abzug gebracht werden können.

14 a) Für die danach erforderliche Beurteilung, ob die Aufwendungen beruflich oder privat veranlasst sind, ist nach der Rechtsprechung des Senats in erster Linie auf den Anlass der Feier abzustellen. Indes ist der Anlass einer Feier nur ein erhebliches Indiz, nicht aber das allein entscheidende Kriterium für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen. Trotz eines herausgehobenen persönlichen Ereignisses kann sich aus den übrigen Umständen des Einzelfalls ergeben, dass die Aufwendungen für die Feier beruflich veranlasst sind. Umgekehrt begründet ein Ereignis in der beruflichen Sphäre allein nicht die Annahme, die Aufwendungen für eine Feier seien (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst. Denn auch diese Ereignisse werden häufig im Rahmen eines privaten Festes unter Einschluss befreundeter Arbeitskollegen begangen. Ob die Aufwendungen Werbungskosten sind, ist daher anhand weiterer Kriterien zu beurteilen. So ist von Bedeutung, wer als Gastgeber

auftritt, wer die Gästeliste bestimmt, ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter (des Steuerpflichtigen oder des Arbeitgebers), um Angehörige des öffentlichen Lebens, der Presse, um Verbandsvertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Steuerpflichtigen handelt. Zu berücksichtigen ist außerdem, an welchem Ort die Veranstaltung stattfindet, ob sich die finanziellen Aufwendungen im Rahmen vergleichbarer betrieblicher Veranstaltungen bewegen und ob das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweist oder ob das nicht der Fall ist (Senatsurteile vom 11. Januar 2007 VI R 52/03, BFHE 216, 320, BStBl II 2007, 317; vom 1. Februar 2007 VI R 25/03, BFHE 216, 522, BStBl II 2007, 459; vom 10. Juli 2008 VI R 26/07, BFH/NV 2008, 1831; Senatsbeschluss in BFH/NV 2014, 500; Senatsurteil vom 8. Juli 2015 VI R 46/14, BFHE 250, 392, BStBl II 2015, 1013).

15 Da Personen, die zusammen arbeiten, häufig auch private Kontakte untereinander pflegen, kann für die Zuordnung der Aufwendungen zum beruflichen oder privaten Bereich ferner bedeutsam sein, ob nur ausgesuchte Arbeitskollegen eingeladen werden oder ob die Einladung nach allgemeinen Kriterien ausgesprochen wird. Werden Arbeitskollegen wegen ihrer Zugehörigkeit zu einer bestimmten betrieblichen Einheit (z.B. alle Arbeitnehmer einer Abteilung) oder nach ihrer Funktion, die sie innerhalb des Betriebes ausüben (z.B. alle Außendienstmitarbeiter oder Auszubildenden), eingeladen, legt dies den Schluss nahe, dass die Aufwendungen für diese Gäste (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst sind, und zwar auch dann, wenn der Steuerpflichtige zu einzelnen dieser nach abstrakten berufsbezogenen Gründen eingeladenen Kollegen freundschaftlichen Kontakt pflegen sollte. Werden demgegenüber nur einzelne Arbeitskollegen eingeladen, kann dies auf eine nicht nur unerhebliche private Mitveranlassung der Aufwendungen für diese Gäste schließen lassen und ein Abzug deshalb ausscheiden.

16 b) Sind Aufwendungen für eine Feier gemischt veranlasst, weil daran sowohl Gäste aus dem privaten als auch --aus nahezu ausschließlich erwerbsbezogenem Anlass-- dem beruflichen Umfeld teilgenommen haben, sind die Gesamtkosten anteilig nach Gästen aufzuteilen (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672). Die auf den einzelnen Gast entfallenden Kosten sind entweder zur Gänze der beruflichen oder aber der privaten Sphäre zuzurechnen (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672, Rz 125).

17 c) Dabei obliegt die Beurteilung, ob Aufwendungen beruflich oder privat veranlasst sind, in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung des FG. Das FG hat anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls zu bestimmen, wo die Grenze zwischen betrieblichem und privatem Bereich verläuft und welche Indizien für sich allein ausreichend sind, um eine betriebliche Veranlassung zu bejahen (Senatsentscheidungen vom 26. Januar 2010 VI B 95/09, BFH/NV 2010, 875; vom 19. Juni 2008 VI R 33/07, BFHE 222, 359, BStBl II 2009, 11; in BFH/NV 2014, 500; in BFHE 250, 392, BStBl II 2015, 1013).

18 3. Das FG ist teilweise von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen. Sein Urteil kann deshalb keinen Bestand haben. Zum einen hat es seiner Würdigung die unzutreffende Prämisse zugrunde gelegt, dass die Habilitation eher ein privates als ein berufliches Ereignis sei. Zum anderen hat es --vor Ergehen des Senatsurteils in BFHE 250, 392, BStBl II 2015, 1013-- nicht geprüft, ob die Gäste nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien eingeladen wurden.

19 Die Habilitation ist eine Hochschulprüfung, mit der eine besondere Befähigung für Forschung und Lehre in einem bestimmten berufsbezogenen Bereich --im Streitfall der Medizin-- anerkannt wird (vgl. z.B. § 1 der Habilitationsordnung der Medizinischen Fakultät der Universität Leipzig vom 16. Januar 2012). Mit der Habilitation wird danach eine besondere wissenschaftliche Befähigung auf einem bestimmten beruflichen Gebiet nachgewiesen, mit der die Befugnis zu lehren einhergeht. Dem Erwerb dieser besonderen Qualifikation kann ungeachtet der Tatsache, dass die Habilitation auch ein persönliches Ereignis im Leben des Klägers darstellt, der überwiegend berufsbezogene Charakter nicht abgesprochen werden (vgl. Senatsurteil in BFHE 250, 392, BStBl II 2015, 1013 zur Bestellung zum Steuerberater).

20 Das FG wird im zweiten Rechtsgang erneut prüfen, ob die Aufwendungen für die Gäste der Habilitationsfeier aus dem beruflichen Umfeld (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst sind. Hierzu wird es insbesondere auch eine vom Kläger vorzulegende Gästeliste heranziehen. Dabei wird es dem Kläger obliegen zu erläutern, welche beruflichen Bezüge ihn mit den einzelnen Gästen verbinden, und nachzuweisen, dass er diese Gäste nach abstrakten allgemeinen berufsbezogenen Kriterien eingeladen hat (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672, Rz 126). Da es sich insoweit um eine steuermindernde Tatsache handelt, tragen die Kläger die objektive Beweislast (Feststellungslast) für die berufliche Veranlassung der streitigen Aufwendungen (vgl. Senatsurteil vom 26. März 2009 VI R 15/07, BFHE 224, 444, BStBl II 2009, 598).

21 4. Da die Revision bereits aus anderen Gründen Erfolg hat, kann offen bleiben, ob die Kläger zulässige und begründete Verfahrensrügen vorgebracht haben.

22 5. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG folgt aus § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de