

Beschluss vom 17. Februar 2010, I R 79/08

Verdeckte Gewinnausschüttung - Prüfung der Angemessenheit einer Gesellschaftergeschäftsführervergütung - Erstattung von Einkommensteuer-Nachzahlungen des Gesellschaftergeschäftsführers durch die Kapitalgesellschaft - Nicht abziehbarer Betriebsaufwand bei Betriebsbesichtigung mit anschließendem Besuch eines Bundesliga-Fußballspiels - Abgrenzung zu Sponsoringaufwand

BFH I. Senat

KStG § 8 Abs 3 S 2, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 1, KStG § 8 Abs 3 S 2, FGO § 118 Abs 2, FGO § 96 Abs 1 S 1, KStG § 8 Abs 1, KStG § 8 Abs 1, EStG § 4 Abs 4

vorgehend Finanzgericht des Saarlandes , 25. Juni 2008, Az: 1 K 1208/03

Leitsätze

1. NV: Wird die Struktur der Vergütung eines Gesellschafter-Geschäftsführers nach den Maßgaben einer (folgenlos gebliebenen) Beanstandung einer Vor-Betriebsprüfung umgestellt (hier: Erhöhung des Anteils der Festvergütung), hindert das eine Fremdvergleichsprüfung durch das FA auch dann nicht, wenn sich die Vergütungshöhe im Ergebnis nicht verändert .
2. NV: Von den Gesamtaufwendungen einer Veranstaltung für Kunden können abgrenzbare Aufwendungen als Geschenkaufwendungen anzusehen sein (hier: Betriebsbesichtigung mit anschließendem Besuch eines Bundesliga-Fußballspiels) .

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist der einkommenserhöhende Ansatz von verdeckten Gewinnausschüttungen --vGA-- (Vergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers; Erstattung nachzuzahlender Einkommensteuer) und von nicht abzehbaren Betriebsausgaben (Betriebsbesichtigung mit anschließendem Besuch eines Spiels der Fußball-Bundesliga).
- 2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine im April 1988 errichtete GmbH, betrieb in den Streitjahren 1998 bis 2000 einen ...handel mit bis zu 52 Arbeitnehmern. Der Errichtung der Klägerin waren Beratungen der späteren Gesellschafter A, B und C vorausgegangen, wie "die Idee von ... (A), nämlich ein ...handel, realisiert werden kann"; es bestand Einigkeit, dass A "als Belohnung für seine Geschäfts-Idee eine zusätzliche Vergütung zugestanden werden" sollte, die erst gezahlt werden sollte, "wenn die Gesellschaft erstmals schwarze Zahlen schreibt und die Anfangsverluste ausgeglichen sind. Sie wird auf 3 % des jährlichen Umsatzes festgelegt." Die Beteiligung an der Klägerin übernahmen zunächst X --die Tochter von A-- zu 52 % und C und B zu je 24 %; zum alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführer wurde A bestellt. Nach Anteilsübertragungen, die jeweils zum Nennwert stattfanden, waren in den Streitjahren beteiligt A zu 84 %, X und Y --der Sohn von A-- zu je 8 %, bzw. ab dem 17. Dezember 1998 A mit 52 % und X und Y zu je 24 %.
- 3 Die Klägerin erzielte in den Streitjahren --bei Umsätzen von 27,4 Mio. DM bis 38,1 Mio. DM-- Jahresüberschüsse von 391.000 DM (1998), 614.000 DM (1999) bzw. einen Jahresfehlbetrag von 3.000 DM (2000). Das an A gezahlte Geschäftsführergehalt --zunächst 24.000 DM, später 28.000 DM, zuletzt 70.000 DM p.M. zzgl. Urlaubs- und Weihnachtsgeld, Tantieme und Ruhegehaltzusage-- betrug 526.462 DM (1998), 595.794 DM (1999) bzw. 1.144.625 DM (2000), die Vergütung für die Überlassung der Geschäftsidee --ab Fälligkeit (1995) auf 1,5 % des Jahres-Nettoumsatzes, maximal 50 % des Jahresüberschusses vor Steuern festgesetzt-- 808.853 DM (1998), 975.701 DM (1999) bzw. 3.978 DM (2000). A hatte 1996 ein Wirtschaftsgut "Geschäftsidee" mit einem Wert von 5.644.800 DM in ein Einzelunternehmen ("Überlassung der Geschäftsidee") eingelegt und nahm dort insoweit eine Absetzung für Abnutzung von 225.800 DM p.a. in Anspruch.
- 4 Eine Außenprüfung für die Vorjahre (1995 bis 1997) führte zu dem Ergebnis, die Vergütung für die Überlassung der Geschäftsidee als Bestandteil der Geschäftsführervergütung und die Gesamtvergütung des A als angemessen

anzusehen. Der zwischenzeitlich zuständig gewordene Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) verpflichtete sich, diese Absprache mitzutragen. In einem Aktenvermerk vom 20. September 2000 über eine amtsinterne Besprechung heißt es u.a.: "Auf GmbH-Seite sind die erforderlichen Folgerungen unverzüglich zu beschließen und umzusetzen, damit sich mit Wirkung ab VZ 2000 die prüfungsrelevanten Grundfragen nicht mehr ergeben, bzw. grundlegend neu stellen. [...] Die getroffenen Kompromisse werden ... sowohl von der Körperschaftsteuerstelle des Veranlagungsfinanzamts vollinhaltlich mitgetragen, als auch nach dem örtlichen Zuständigkeitswechsel als Folge des Bezugs neuer Firmengebäude ... durch das Finanzamt ... Dies gilt ausdrücklich über den Prüfungszeitraum hinaus bis einschl. Veranlagungszeitraum 1999."

- 5 In einer --auf dem Beschluss einer Gesellschafterversammlung vom 13. März 2000 basierenden-- Vereinbarung vom 5. Juli 2000 "zur Änderung und Ergänzung von Verträgen und Vereinbarungen" heißt es u.a.: "1. Vereinbarung vom 1.12.1987 über die Vergütung für die Überlassung der Geschäfts-Idee: Das Gutachten ... bestätigt das Vorliegen eines bewertbaren immateriellen Wirtschaftsgutes. Die mit der Ausnutzung der Geschäfts-Idee auch in Zukunft zu erzielenden Gewinne rechtfertigen die Zahlung einer Überlassungsvergütung. Es wird jedoch nicht verkannt, dass auf Grund der bisher umsatzabhängigen Berechnung die Vergütung den Charakter von Umsatzbeteiligungen haben könnte. Eine solche wird aber von der Steuerrechtsprechung nur sehr eingeschränkt anerkannt. Die Parteien vereinbaren aus diesem Grund ab dem Jahr 2000 eine ertragsabhängige Vergütung in Höhe von jährlich 5 vom Hundert des Jahresüberschusses vor Ertragsteuern. 2. Geschäftsführer-Vertrag vom 2.1.1990 einschließlich aller späteren Änderungen: Paragraph 4 erhält folgende Fassung: (1) Der Geschäftsführer erhält ab dem Jahr 2000 ein Jahresgehalt i.H. von 840 000,00 DM [...]. (2) Die jährliche Gehaltsanpassung erfolgt in gleicher Höhe und zum selben Zeitpunkt wie bei den Gehältern der anderen leitenden Angestellten. (3) Der Geschäftsführer erhält eine jährliche Tantieme in Höhe von 50 % des Jahresüberschusses vor Gewerbe- und Körperschaftsteuer. ..."
- 6 Darüber hinaus sollte die Klägerin die aus der Nachversteuerung der "know-how-Vergütung" entstehenden Einkommensteuern und Nebenabgaben des A zahlen, die Pensionszusage wurde auf ein monatliches Ruhegehalt von 8.000 € (vorher: 8.000 DM) erhöht, und aufgrund der Umqualifizierung der "know-how-Vergütung" in Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden für 1995 bis 1999 höhere Tantiemen in Aussicht gestellt.
- 7 Die Klägerin legte dem FA die Anpassungsverträge unter dem 27. September 2000 und mit Hinweis auf einen voraussichtlichen "Gewinn vor Steuern von mehr als einer Million DM" als "Bitte um Stellungnahme zur Höhe der Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers" vor. Das FA antwortete am 29. September 2000 unter dem Betreff "Angemessenheit der Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers":
- 8 "Aus steuerlicher Sicht sehe ich nach der Vertragsgestaltung die Höhe der Gesamtbezüge als angemessen an; vorbehaltlich zukünftig anderslautenden Verwaltungsanweisungen und anderslautender Rechtsprechung. Ich weise noch darauf hin, dass es sich hierbei nicht um eine verbindliche Zusage außerhalb des Regelungsbereichs der §§ 204 ff. AO und § 42e EStG im Sinne des Erlasses des Ministers der Finanzen des Saarlandes vom 29. November 1996 - B/II - 268/86 - S 0430 A - handelt."
- 9 Am 5. April 2001 beehrte die Klägerin unter Hinweis auf §§ 204 ff. der Abgabenordnung (AO) und das (zwischenzeitlich außer Kraft gesetzte, vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 29. Dezember 2003, BStBl I 2003, 742) BMF-Schreiben vom 21. Februar 1990 (BStBl I 1990, 146) eine verbindliche Auskunft u.a. "darüber, ob die im Sinne der Vereinbarungen mit der Betriebsprüfung geänderten Vertragsbeziehungen auch künftig steuerlich anerkannt werden". Als Ausgangspunkt wird geschildert, dass die Finanzverwaltung die Angemessenheit der Gesamtbezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers bis einschließlich Kalenderjahr 1999 anerkannt habe. Am 24. April 2001 fand beim FA eine Besprechung statt, in der --nach einem Vermerk des FA-- die Klägerin den Antrag auf verbindliche Auskunft nicht mehr aufrecht erhalten hat; vielmehr solle umgehend eine Außenprüfung durchgeführt werden.
- 10 Das FA veranlagte die Klägerin im Anschluss an die Außenprüfung in der Weise, dass die Geschäftsführervergütung 2000 (Festgehalt [840.000 DM], Sachbezug für PKW [21.861 DM], Tantieme [94.533 DM], "know-how-Vergütung" [3.978 DM] und fiktive Jahresnettoprämie [200.668 DM] - insgesamt 1.161.040 DM) teilweise als vGA berücksichtigt wurde (unangemessene Vergütung: 657.062 DM). Insoweit hatte das FA auf der Grundlage eines externen Betriebsvergleichs (1. Gehaltsstruktur nach einer Verfügung der Oberfinanzdirektion Karlsruhe: Bandbreitenbereich 290.000 bis 350.000 DM; 2. Gehaltsstrukturuntersuchung BBE: Höchstwert 406.000 DM, Medianwert 176.160 DM) einen Vergleichswert von 350.000 DM ermittelt, den es --betriebsintern mit Blick auf die Vergütungs-Gesamtausstattung des Prokuristen-- um 150.000 DM erhöhte, ebenso um die "know-how-Vergütung" (3.978 DM). Darüber hinaus berücksichtigte das FA die als Betriebsausgaben erfassten Erstattungen von Einkommensteuer-

Nachzahlungen des A (für 1996 bis 1998 in Höhe von 677.638 DM und für 1999 in Höhe von 324.714 DM, insgesamt 1.002.352 DM) als vGA (Gesamtbetrag der vGA hiernach: 1.659.414 DM). Im Übrigen wurden Aufwendungen für den Erwerb von besonderen Eintrittskarten zu Bundesliga-Spielen des ... (jeweils an 5 Spieltagen pro Saison bis zu 25 Karten je 400 DM - mit Begrüßung durch den Vorstand, Stadionführung, Bewirtung in VIP-Räumen, Eintritt zu den Fußballspielen und Incentives) --für Kunden und potenzielle Neukunden, verbunden mit einer Betriebsführung bei der Klägerin-- mit dem nicht auf eine Bewirtung entfallenden (vom FA geschätzten) Teil des Kartenpreises als nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nicht abziehbare Betriebsausgaben angesehen (1998: 14.867 DM; 1999: 50.740 DM; 2000: 82.924 DM); auf dieser Grundlage kam es zudem zu einer Kürzung der Vorsteuerbeträge. Im Einspruchsverfahren erging ein Änderungsbescheid zur Körperschaftsteuer 2000, mit dem die vGA um 50.000 DM herabgesetzt wurde (angemessene Geschäftsführer-Vergütung nunmehr 553.978 DM). Die Klage blieb erfolglos (Finanzgericht --FG-- des Saarlandes, Urteil vom 26. Juni 2008 1 K 1208/03, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2008, 1742).

- 11 Die Klägerin rügt die Verletzung materiellen und formellen Rechts.
- 12 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 13 II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.
- 14 1. Der einkommenserhöhende Ansatz von vGA i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) im angefochtenen Steuerbescheid hält sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach den Angriffen der Revision stand.
- 15 a) Nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG darf eine vGA das steuerlich zu erfassende Einkommen einer Körperschaft nicht mindern. vGA in diesem Sinne sind nach ständiger Rechtsprechung des Senats Vermögensminderungen und verhinderte Vermögensmehrungen, die nicht auf einer offenen Gewinnausschüttung beruhen, sich auf den Unterschiedsbetrag i.S. des § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG auswirken und durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind (z.B. Senatsurteile vom 19. Januar 2000 I R 24/99, BFHE 191, 107, BStBl II 2000, 545; vom 15. März 2000 I R 40/99, BFHE 191, 330, BStBl II 2000, 504; vom 9. August 2000 I R 12/99, BFHE 193, 274, BStBl II 2001, 140). Dazu gehören insbesondere einem Gesellschafter-Geschäftsführer gezahlte Vergütungen, die ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter (§ 43 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung) einem gesellschaftsfremden Geschäftsführer unter ansonsten vergleichbaren Verhältnissen nicht gewährt hätte (Senatsurteil vom 27. März 2001 I R 27/99, BFHE 195, 228, BStBl II 2002, 111).
- 16 Für die Bemessung der angemessenen Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers gibt es keine festen Regeln. Der angemessene Betrag ist vielmehr im Einzelfall durch Schätzung zu ermitteln. Bei dieser Schätzung ist zu berücksichtigen, dass häufig nicht nur ein bestimmtes Gehalt als angemessen angesehen werden kann, sondern der Bereich des Angemessenen sich auf eine gewisse Bandbreite von Beträgen erstreckt. Unangemessen im Sinne einer vGA sind dann nur die Bezüge, die den oberen Rand dieser Bandbreite übersteigen (vgl. Senatsurteile vom 27. Februar 2003 I R 46/01, BFHE 202, 241, BStBl II 2004, 132, und I R 80, 81/01, BFH/NV 2003, 1346; vom 4. Juni 2003 I R 24/02, BFHE 202, 494, BStBl II 2004, 136, und I R 38/02, BFHE 202, 500, BStBl II 2004, 139; vom 26. Mai 2004 I R 92/03, BFH/NV 2005, 77, jeweils m.w.N.). Wo im konkreten Einzelfall die hiernach zu bestimmende (Ober-)Grenze zwischen (noch) angemessenen und (schon) unangemessenen Gesamtbezügen verläuft, ist eine Frage, deren Beantwortung dem FG vorbehalten ist (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO). Dabei zählt es zum Bereich der vom FG zu treffenden Sachverhaltsfeststellungen, welchen Kriterien der Vorrang zur Beurteilung der Angemessenheit der Geschäftsführervergütung im Einzelfall beizumessen ist. Vorausgesetzt, die Erkenntnisse des FG sind nicht verfahrensfehlerhaft zustande gekommen und verstoßen nicht gegen Denkgesetze oder gegen allgemeine Erfahrungssätze, ist das Revisionsgericht hieran gebunden (vgl. § 118 Abs. 2 FGO). Das gilt unabhängig davon, ob sich aus den vorhandenen Schätzungsgrundlagen gleichermaßen andere Beträge hätten ableiten lassen.
- 17 Das FG ist von diesen Grundsätzen rechtsfehlerfrei ausgegangen. Es hat sich die Schätzung des FA zu Eigen gemacht und damit die Gesamtausstattung des Gesellschafter-Geschäftsführers einem betriebsexternen Fremdvergleich unterzogen (Gehaltsstrukturuntersuchungen unter Berücksichtigung einer Bandbreitenbetrachtung) und unter einem betriebsinternen Aspekt (Gesamtausstattung des Prokuristen) eine weitere Erhöhung vorgenommen (zu den Fremdvergleichsmaßstäben s. z.B. Senatsurteil in BFH/NV 2003, 1346). Das Ergebnis, einen

Teil der Vergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers als unangemessen hoch und damit insoweit als durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst zu würdigen, hält den allein gegen die entsprechende tatrichterliche Überzeugungsbildung gerichteten Angriffen der Revision stand. Dass die Klägerin die Gesamtvergütung als angemessen ansieht, begründet keinen Rechtsfehler der Würdigung des FG. Ebenso ist es angesichts der nur bis einschließlich 1999 geltenden Verständigung der Beteiligten nicht als rechtsfehlerhaft anzusehen, dass im Streitjahr 2000 eine Angemessenheitsprüfung zu einem Ansatz von vGA führt, obgleich sich die Höhe der Gesamtvergütung (bei unterschiedlichen Einzel-Komponenten) im Vergleich der Jahre 1999 und 2000 nur unwesentlich verändert hat. Aus dem Umstand, dass das FA unter Hinweis auf eine nicht anzuerkennende "know-how-Vergütung" eine Neugestaltung der Vergütungsvereinbarung verlangt hat, kann die Klägerin keinen "Bestandsschutz" zur Angemessenheit der zukünftigen Vergütungshöhe ableiten. Im Übrigen gehen die Angriffe der Revision, die das Ziel haben, zu einer steuerrechtlichen Anerkennung der Zahlung einer gesonderten "know-how-Vergütung" an den Geschäftsführer zu kommen, fehl, da das FG --im Anschluss an das FA-- die von der Klägerin in ihrer Gewinnermittlung als entsprechende Vergütungen berücksichtigten Zahlungen des Streitjahres aus der Angemessenheitsprüfung ausdrücklich ausgesondert und nicht als vGA qualifiziert hat.

- 18** b) Dem Ansatz der vGA steht keine verbindliche Zusage des FA entgegen, die Geschäftsführer-Vergütung im Streitjahr 2000 steuerlich vollen Umfangs anzuerkennen. Auch eine Bindungswirkung nach dem Grundsatz von Treu und Glauben bestand nicht.
- 19** Soweit die Klägerin auf das Schreiben des FA vom 29. September 2000 verweist, deren Inhalt nach "die Höhe der Gesamtvergütung als angemessen" angesehen wird ("vorbehaltlich zukünftig anderslautenden Verwaltungsanweisungen und anderslautender Rechtsprechung"), hat das FG ohne Rechtsfehler darauf verwiesen, dass insoweit nach dem Gesamtinhalt des Schreibens weder von einer verbindlichen Zusage nach § 204 AO noch von einer verbindlichen Auskunft im Sinne des BMF-Schreibens vom 24. Juni 1987 (BStBl I 1987, 474) i.d.F. des BMF-Schreibens in BStBl I 1990, 146 oder einer tatsächlichen Verständigung im Sinne der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- (z.B. Urteil vom 11. Dezember 1984 VIII R 131/76, BFHE 142, 549, BStBl II 1985, 354) gesprochen werden kann. Denn das FA hat in diesem Schreiben ausdrücklich hervorgehoben, dass eine Auskunft mit Bindungswirkung --die nach dem BMF-Schreiben in BStBl I 1987, 474 für den Bereich der Feststellung der Grenzpunkte für das Handeln eines ordentlichen Geschäftsführers ausdrücklich ausgeschlossen war-- nicht beabsichtigt war. Die (frühere) Verständigung zwischen den Beteiligten bezog sich ausdrücklich nur auf den Prüfungszeitraum der Vorprüfung und die Folgejahre 1998 und 1999. Ein weiter gehender Vertrauensschutz der Klägerin scheidet schon daran, dass eine Vertrauensdisposition der Klägerin unter Hinweis auf die Auskunft des FA zu den schon vollzogenen Vertragsänderungen nicht ersichtlich ist. Im Übrigen hat das FG den Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft vom 5. April 2001 nach seinem objektiven Erklärungsgehalt zutreffend dahin gewertet, dass sich das Auskunftsbegehren nicht nur auf Veranlagungszeiträume ab 2001, sondern schon auf den Veranlagungszeitraum der Vertragsänderungen --das Streitjahr 2000-- richtete, die Klägerin dem Schreiben des FA vom 29. September 2000 daher keine bindende Wirkung beigemessen hat. Die gegenteilige Sicht der Klägerin vermag den Senat nicht zu überzeugen.
- 20** c) Das FG hat auch ohne Rechtsfehler die Erstattung der Einkommensteuer-Nachzahlungen des A als vGA angesetzt.
- 21** Zwar hat ausweislich des angefochtenen Urteils die Klägerin diese Zahlung damit erläutert, dass die zusätzliche Einkommensteuerbelastung des A auf die Anpassung des Vertrages über die "know-how-Vergütung" zurückgehe. Einem im Bereich der Veranlassungsprüfung bei der vGA maßgebenden Fremdvergleich entspricht es aber nicht, dem als Vertragspartner der Kapitalgesellschaft auftretenden Gesellschafter-Geschäftsführer das Risiko einer steuerrechtlichen Anerkennung einer Vereinbarung durch einen Ausgleich von nachträglich entstandenen Einkommensteuerschulden abzunehmen. Dass die steuerrechtliche Würdigung einer Vereinbarung zugleich die Besteuerung der Kapitalgesellschaft und die des Vertragspartners trifft, führt aus der Sicht der Klägerin nach der Maßgabe eines Handelns eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers nicht dazu, die Ausgleichszahlungen als betrieblich veranlasst anzusehen.
- 22** 2. Der einkommenserhöhende Ansatz von nichtabziehbaren Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG in den angefochtenen Steuerbescheiden hält sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach den Angriffen der Revision stand.
- 23** Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG dürfen Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, den Gewinn mindern, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 75 DM nicht übersteigen. "Geschenk" in diesem Sinne ist

eine unentgeltliche Vermögenszuwendung; dazu müssen beide Seiten über die Unentgeltlichkeit einig sein. Einladungen zu Veranstaltungen und Bewirtungen, mit denen das Ziel verfolgt wird, eine konkrete Gegenleistung des Eingeladenen zu fördern, sind daher keine Geschenke (BFH-Urteil vom 18. Februar 1982 IV R 46/78, BFHE 135, 206, BStBl II 1982, 394; Senatsurteil vom 23. Juni 1993 I R 14/93, BFHE 171, 521, BStBl II 1993, 806). Ist die Gegenleistung hingegen nicht hinreichend konkretisiert, soll vielmehr mit der Zuwendung das Wohlwollen des Bedachten errungen werden, liegt ein Geschenk vor, auch wenn der Geber daraus Vorteile für seinen Betrieb ziehen will (BFH-Urteil in BFHE 135, 206, BStBl II 1982, 394; FG Bremen, Urteil vom 7. März 2000 200088K 3, EFG 2000, 724).

- 24** Dass das FG auf dieser Grundlage einen nicht auf die Bewirtung entfallenden (geschätzten) Teil der Aufwendungen als Geschenk (Kartenpreis für Stadionbesuch und Besuch des Fußballspiels) gewürdigt hat, begegnet keinen durchgreifenden rechtlichen Bedenken. Denn die Teilnehmer mussten eine konkrete Gegenleistung für die Zuwendung des geldwerten Vorteils nicht erbringen. Entgegen der Ansicht der Revision schließt auch der Umstand, dass Kunden bzw. potenzielle Neukunden als Teilnehmer auftraten und dass vor jedem Stadionbesuch eine Betriebsführung bei der Klägerin stattfand, die Qualifizierung als Geschenk i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG nicht aus; er eröffnet vielmehr erst die Würdigung, dass aus der Sicht der Klägerin ein betrieblicher --und nicht ein gesellschaftlicher-- Anlass für die Aufwendungen bestand. Dass der Stadionbesuch dafür ausschlaggebend sein konnte, dass die Teilnehmer der Einladung in den Betrieb gefolgt sind, steht einer Behandlung als "Geschenk" ebenfalls nicht entgegen.
- 25** Schließlich ist auch eine einkommensmindernde Berücksichtigung der Aufwendungen als Sponsoringaufwand im Sinne des BMF-Schreibens vom 18. Februar 1998 (BStBl I 1998, 212) ausgeschlossen, da die Aufwendungen nicht als Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen zur Förderung bestimmter Personen oder Personengruppen und/oder Organisationen verstanden werden können, mit denen regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Denn mit den auf den Besuch im Fußballstadion entfallenden Aufwendungen war nicht die Begünstigung des Fußballvereins, sondern des Teilnehmers der betrieblichen Veranstaltung bezweckt.
- 26** 3. Der Ansatz nicht abziehbarer Betriebsausgaben i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG führt zu einer Vorsteuerkürzung gemäß § 15 Abs. 1a Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes i.d.F. der Streitjahre, was in der Sache zwischen den Beteiligten nicht streitig ist.
- 27** 4. Auch die Hilfsanträge können der Revision nicht zum Erfolg verhelfen. Soweit die Klägerin begehrt, die "know-how-Vergütung" abweichend von der am 5. Juli 2000 getroffenen Änderungsvereinbarung nicht als Teil der Gesamtvergütung des Geschäftsführers anzusehen, widerspricht dies im Hinblick auf die Zeit nach dem Vertragsschluss der zivilrechtlich wirksam abgeschlossenen und anschließend tatsächlich vollzogenen Vereinbarung. Soweit die Vergütung nach der Ursprungsvereinbarung (bis Ende Juni 2000) geschuldet war, hat das FG den einkommenserhöhenden Ansatz einer vGA befürwortet und dabei darauf verwiesen, dass eine Beschreibung, in der konkret definiert oder auch nur grob fixiert gewesen sei, worin die Geschäftsidee bestanden habe oder wie sie umzusetzen sei, bei der Gründung der Gesellschaft nicht vorgelegen habe; eine solche Beschreibung sei vielmehr erst durch das von der Klägerin vorgelegte Gutachten vom 15. Februar 2000 erfolgt. Auf dieser Grundlage wäre nach der Maßgabe des Handelns eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters eine Vergütung an einen gesellschaftsfremden Dritten nicht gezahlt worden. Diese tatsächliche Würdigung der Sachumstände im Zusammenhang mit der Gründung der Klägerin hält --mit der Folge einer Bindungswirkung für das Revisionsverfahren gemäß § 118 Abs. 2 FGO-- einer rechtlichen Nachprüfung stand. Sie ist unter Berücksichtigung der von den Geschäftsgründern geschlossenen Vereinbarungen jedenfalls als möglich anzusehen; ein Verstoß gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze ist nicht ersichtlich.
- 28** 5. Die von der Klägerin geltend gemachten Verfahrensmängel liegen nicht vor.
- 29** Soweit die Klägerin unzureichende Sachaufklärung durch das FG rügt und dabei auf den ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung gestellten Antrag verweist, "im Bedarfsfalle ein weiteres Gutachten ... Geschäftsidee einzuholen", kann ein entscheidungserheblicher Verfahrensmangel schon deshalb nicht vorliegen, weil die "know-how-Vergütung" nicht als einkommenserhöhende vGA angesetzt wurde. Im Übrigen war das FG --unabhängig von der Formulierung des Beweisantrages-- nicht zur Einholung eines (weiteren) Gutachtens gehalten; das FG hat als maßgeblich angesehen, dass eine Beschreibung, in der konkret definiert oder auch nur grob fixiert gewesen sei, worin die Geschäftsidee bestanden habe oder wie sie umzusetzen sei, nicht vorgelegen habe (s. bereits zu II.4. der

Gründe). Für diesen Sachumstand der zeitnahen Konkretisierung bzw. Fixierung war ein (weiteres) Gutachten nicht beweisheblich.

- 30** Entgegen der Revision ist der Anspruch der Klägerin auf Gewährung rechtlichen Gehörs nicht dadurch berührt, dass das FG zu einer aus ihrer Sicht unzutreffenden Sachverhaltswürdigung gekommen ist.
- 31** Die weiteren von der Klägerin erhobenen Verfahrensmängel hält der Senat ebenfalls für unbegründet, was keiner weiteren Begründung bedarf (§ 126 Abs. 6 Satz 1 FGO).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de