
Datum: 31.07.2018
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 3355/16 F, U
ECLI: ECLI:DE:FGD:2018:0731.10K3355.16F.U.00

Tenor:

Die Bescheide für 2006 bis 2008 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 20. August 2010 i. G. d. Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2011 werden durch Berücksichtigung der für die Ausrichtung der Herrenabende entstandenen Aufwendungen von ... Euro (2006), ...Euro (2007) und ... Euro (2008) geändert.

Die Bescheide für 2006 bis 2008 über Umsatzsteuer vom 20. August 2010 und die Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2011 werden durch Berücksichtigung von zusätzlichen Vorsteuern in Höhe von ... Euro (2006), ... Euro (2007) und ... Euro (2008) geändert.

Die Steuerberechnung wird auf den Beklagten übertragen.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens einschließlich des Revisionsverfahrens VIII R 26/14 tragen die Klägerin und der Beklagte je zur Hälfte.

Tatbestand:

Streitig ist, ob Aufwendungen für die Veranstaltung von so genannten Herrenabenden im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit bzw. anteilig als Vorsteuern zu berücksichtigen sind. Das Verfahren befindet sich im zweiten Rechtsgang, soweit es die Feststellung betrifft.

1

2

3

Die Klägerin betreibt als eingetragene Partnerschaft eine Kanzlei, die, ..., 2006 aus den Partnern A (verstorben) und B bestand. 2007 sind als weitere Partner C und D aufgenommen worden. Sie veranstaltete in den Streitjahren 2006 bis 2008 so genannte Herrenabende, zu denen ausschließlich Männer eingeladen wurden. Diese Abende standen 2006 unter dem Motto „...“, 2007 unter dem Motto „...“ und 2008 unter dem Motto „...“. Die Klägerin lud dazu die Gäste persönlich schriftlich auf ihrem Briefpapier unter ihrem Kanzleinamen ein. Die Abende fanden im Garten des Wohngrundstücks des Partners A statt, wo u. a. die Gäste begrüßt, unterhalten und bewirtet wurden. Die gesamten Aufwendungen für die Veranstaltungen wurden von der Klägerin bei den Betriebsausgaben als Werbeaufwand gewinnmindernd sowie anteilig mit den Vorsteuern bei der Umsatzsteuer für die Streitjahre berücksichtigt.

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung durch das Finanzamt für die Streitjahre 2006 bis 2008 gelangte der Prüfer im Bericht vom 7. April 2010 zu der Feststellung, dass die Kosten für die sog. Herrenabende von jeweils brutto ... Euro (2006), ... Euro (2007) und ... Euro (2008) als Aufwendungen, die sowohl privat als auch betrieblich veranlasst seien, nicht zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen sind (§ 12 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes – EStG -). Der Beklagte änderte die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Feststellungsbescheide für die Streitjahre und erhöhte die festzustellenden Einkünfte aus selbständiger Arbeit um die Aufwendungen für die sog. Herrenabende (Änderungsbescheide vom 20. August 2010). Ebenso machte der Beklagte den darauf entfallenden Vorsteuerabzug von 2.428,52 Euro (2006), 3.447,55 Euro (2007) und 3.625,57 Euro (2008) rückgängig (Änderungsbescheide gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung – AO – vom 20. August 2010). Die gegen die Änderungsbescheide eingelegten Einsprüche vom 9. September 2010 wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidungen vom 28. Juni 2011 als unbegründet zurück.

Mit der Klage im ersten Rechtsgang hatte die Klägerin vorgetragen: 5

Zu den Herrenabenden, die erstmals vor ..x Jahren A veranstaltet habe, seien Mandanten, Geschäftsfreunde und maßgebliche Persönlichkeiten aus Verwaltung, Politik, öffentlichem Leben und Vereinen eingeladen worden. Die Einladungen seien von allen Partnern gemeinsam unterzeichnet worden. Die Veranstaltungen seien in der Weise abgelaufen, dass zunächst von 18.00 bis 20.00 Uhr die Gäste von allen Partnern und den dort als ... tätigen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern begrüßt worden seien. Danach habe nochmals eine Begrüßung aller Gäste von der Bühne durch einen im Hauptberuf als ... tätigen Dritten stattgefunden. Bei dieser Gelegenheit seien die Eingeladenen um Spenden für einen bestimmten gemeinnützigen Zweck gebeten worden. Nachdem das Unterhaltungsprogramm gegen 23.00 Uhr schon mit Rücksicht auf die Nachbarn beendet worden sei, habe sich den Gästen Gelegenheit geboten, die Abende in Gesprächsrunden ausklingen zu lassen. Ebenfalls sei für die Bewirtung der Eingeladenen gesorgt worden. 2006 und 2007 sei Essen für jeweils 350 Personen, 2008 für 358 Personen bestellt worden. 6

Die Veranstaltungen einschließlich der Bewirtung seien ausschließlich betrieblich veranlasst gewesen. Die Aufwendungen hätten dazu gedient, geschäftliche Kontakte zu pflegen, vorzubereiten und zu begünstigen. Bei den eingeladenen Personen habe es sich um solche gehandelt, zu denen bereits ein Mandatsverhältnis bestanden habe oder angestrebt worden sei. Damit bestehe ein enger tatsächlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Kanzlei, weshalb die ausschließliche betriebliche Veranlassung anzunehmen sei. Die Klägerin verfüge über eine Gästeliste, in der alle Eingeladenen namentlich aufgeführt seien. Die Zurückhaltung der Klägerin, diese vorzulegen, liege in der Pflicht zur ... Verschwiegenheit begründet. Die Einladungen seien nicht aufgrund der gesellschaftlichen Stellung oder der 7

persönlichen Vorlieben des Gesellschafters A ausgesprochen worden. A sei gesellschaftlich kaum aktiv. Er sei nicht als Ratsherr tätig, spiele nicht Golf oder Tennis und sei kein Vereinsmitglied. Insbesondere ließen sich gesellschaftliche Gründe für die Durchführung nicht aus einem wenig fundierten Artikel in der Presse anlässlich des . Geburtstages des Gesellschafters A vom ... herleiten. Die Herrenabende seien im größeren zeitlichen Abstand jeweils vor den Geburtstagen veranstaltet worden. Was ihre Durchführung angehe, sei A seit 2006 sogar dagegen gewesen, jedoch in den Gesellschafterversammlungen regelmäßig überstimmt worden. Wenn ausschließlich Männer eingeladen worden seien, liege dies daran, dass in den Führungsebenen nach wie vor nahezu ausschließlich Männer tätig seien und dies ein Alleinstellungsmerkmal dieser Veranstaltungen gewesen sei. Die Vorbereitungshandlungen für diese Veranstaltungsform seien regelmäßig von den in der Kanzlei tätigen ... und Mitarbeiterinnen unterstützt worden. Die Partner der Klägerin würden es durchaus zu schätzen wissen, auch gemeinsam mit Damen zu feiern, z. B. bei jährlichen Karnevalsfeiern. Das Grundstück des Gesellschafters A als Veranstaltungsort sei gewählt worden, um den finanziellen Rahmen für die Klägerin nicht zu sprengen. Ebenfalls ließe sich bei den Herrenabenden die Bewirtung sehr viel günstiger und zeitsparender als bei einer Vielzahl von Einzelbewirtungen vornehmen. Bis zur Betriebsprüfung seien die durchgeführten Herrenabende in der Vergangenheit niemals beanstandet worden, obwohl sie sehr viel geselliger ausgefallen seien.

Die Klägerin beantragte, 8

die Bescheide für 2006 bis 2008 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 20. August 2010 insoweit zu ändern, als die für die Ausrichtung der Herrenabende entstandenen Aufwendungen nicht berücksichtigt worden sind, und die Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2011 aufzuheben. 9

Der Beklagte beantragte, 10

die Klage abzuweisen. 11

Er hatte vorgetragen: 12

Die Aufwendungen für die Herrenabende seien dem privaten Bereich des Gesellschafters A zuzurechnen, da sie durch seine gesellschaftliche Stellung bedingt seien. Dies werde anschaulich in dem Artikel der Presse unter der Rubrik „Persönlich“ beschrieben. Diese objektive Darstellung widerspreche den Ausführungen der Klägerin. Im Übrigen nahm der Beklagte Bezug auf seine Einspruchsentscheidungen. 13

Der Vortrag der Beteiligten im ersten Rechtsgang entspricht dem Vorbringen im ursprünglich separat betriebenen Klageverfahren gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide (Az. 1 K 2343/11 U). 14

Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf hat mit Urteil vom 19. November 2013 (10 K 2346/11 F, juris) die Klage gegen die Feststellungsbescheide abgewiesen. Es hat den Betriebsausgabenabzug nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG wegen des Abzugsverbots von Aufwendungen für Jagd und Fischerei, für Segelyachten oder Motoryachten sowie für ähnliche Zwecke ausgeschlossen. Auf die Revision der Klägerin hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 13. Juli 2016 (VIII R 26/14, Bundessteuerblatt – BStBl – II 2017, 161) das Urteil vom 19. November 2013 aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. 15

Im Leitsatz des BFH-Urteils heißt es: „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.“ Im Urteil führt der BFH aus, dass sich den bisher getroffenen Feststellungen des FG zum Ort und zum Ablauf der Feiern nicht in ausreichendem Maße entnehmen lasse, ob den Gästen ein besonderes qualitatives Ambiente oder ein besonderes Unterhaltungsprogramm geboten wurde. Dazu heißt es: „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 ein anderes Abzugsverbot aus dem Katalog des § 4 Abs. 5 EStG im Streitfall einschlägig sei kann.“

Im zweiten Rechtsgang trägt die Klägerin ergänzend vor: 17

Nach den Feststellungen des Urteils des FG im ersten Rechtsgang handele es sich bei den Aufwendungen um Betriebsausgaben. Das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 oder Nr. 7 EStG greife nicht. Die Aufwendungen hätten dazu gedient, geschäftliche Kontakte zu Mandanten zu pflegen, vorzubereiten und zu begünstigen. Zeitlich seien die Veranstaltungen, die keinesfalls den Maßstab der Angemessenheit überschritten hätten, so abgelaufen, dass nach der persönlichen Begrüßung der Gäste durch die Gesellschafter der Klägerin zwischen 18.00 Uhr und 19.30 Uhr von 19.30 Uhr bis 21.00 Uhr Gelegenheit zum Buffet bestanden habe, danach sei von 21.00 Uhr bis 22.00 Uhr ein Programm geboten worden, bevor die Veranstaltung zwischen 1.00 und 2.00 Uhr Nachts geendet habe. Die Mitgesellschafter der Klägerin hätten kein „privates Event“ des verstorbenen A, was der Beklagte unterstelle, mitfinanziert. Die Veranstaltungen seien deshalb im Garten von A durchgeführt worden, weil so keine Miete angefallen sei und der bewirtende Caterer hätte so frei gewählt werden können. 18

Die Klägerin beantragt, 19

1. die Bescheide für 2006 bis 2008 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen vom 20. August 2010 i. G. d. Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2011 insoweit zu ändern, als die für die Ausrichtung der Herrenabende entstandenen Aufwendungen nicht berücksichtigt worden sind, 20

2. unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2011 die Bescheide für 2006 bis 2008 über Umsatzsteuer vom 20. August 2010 insoweit zu ändern, als die Vorsteuern auf Aufwendungen für die Ausrichtung der Herrenabende nicht berücksichtigt worden sind. 21

Der Beklagte beantragt, 22

die Klage abzuweisen. 23

Zusätzlich trägt er vor: 24

Es sei zunächst zu prüfen, ob Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG vorliegen. Die Aufwendungen seien gem. § 12 Nr. 1 EStG dem privaten Bereich des verstorbenen Gesellschafters A zuzurechnen. Die von der Klägerin eingereichten Namenslisten seien nicht 25

nachprüfbar.

Der Berichterstatter hat die Klägerin mit Verfügung vom 26. Februar 2018 gem. § 79b Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) aufgefordert, für die Veranstaltungen 2006 bis 2008 die jeweiligen Einladungen (Einladungsflyer und –schreiben), Programme (Programmpunkte und zeitliche Abläufe) und die jeweiligen Gästelisten, gegliedert nach Mandanten, Geschäftskontakten und potentiellen Neu-Mandanten, vorzulegen. 26

Entscheidungsgründe: 27

Die Klage ist teilweise begründet. 28

Die Klägerin wird durch die angefochtenen Steuerbescheide und die Einspruchsentscheidungen im tenorierten Umfang in ihren Rechten verletzt. Sie sind rechtswidrig und daher gemäß § 100 Abs. 2 Satz 1 FGO zu ändern. 29

Von den von der Klägerin erzielten Einnahmen aus selbständiger Arbeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG sind die damit verbundenen betrieblich veranlassten Aufwendungen für die Veranstaltung der Herrenabende zur Hälfte abzusetzen, § 4 Abs. 4 EStG. Ebenso ist die Klägerin, die Unternehmerin i. S. d. § 2 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) ist, nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG zum Vorsteuerabzug der anteiligen Aufwendungen berechtigt. Eine fehlende unternehmerische Veranlassung i. S. d. § 15 Abs. 1a UStG steht insoweit dem Abzug nicht entgegen. 30

Bei der Ermittlung der Einkünfte sind Aufwendungen als Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) abzuziehen, wenn sie durch die Einkünfteerzielung veranlasst sind. Eine solche Veranlassung ist dann gegeben, wenn die Aufwendungen mit der Einkünfteerzielung objektiv zusammenhängen und ihr subjektiv zu dienen bestimmt sind, d. h. wenn sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer der Einkunftsarten des EStG stehen (vgl. Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 4. Juni 1990 GrS 2 – 3/88, Bundessteuerblatt – BStBl – II 1990, 817; BFH-Urteil vom 7. Mai 2013 VIII R 51/10, BStBl II 2013, 808). Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmen ausgeführt worden sind, in Abzug bringen. Nicht abziehbar sind gem. § 15 Abs. 1a UStG die Vorsteuerbeträge, die auf Aufwendungen, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 oder des § 12 Nr. 1 EStG gilt entfallen. § 12 Nr. 1 EStG findet insoweit auch Anwendung, als eine Personengesellschaft wie eine Partnerschaft (siehe hierzu Schmidt, EStG, 37. Aufl., § 15 Rz. 334) derartige Kosten zu Gunsten ihrer einkommensteuerpflichtigen Gesellschafter übernimmt (vgl. BFH-Urteil vom 28. April 1983 IV R 131/79, BStBl II 1983, 668). 31

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. Ergibt diese Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie als Betriebsausgaben grundsätzlich abzuziehen. Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen/ unternehmerischen Umständen, so sind sie nicht abziehbar (BFH-Urteil vom 7. Mai 2013, a. a. O.). 32

Ein Betriebsausgabenabzug ist vorliegend nicht schon gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 oder 7 EStG ausgeschlossen. 33

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG dürfen Aufwendungen für Jagd und Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke und die hiermit zusammenhängenden Bewirtungen den Gewinn nicht mindern, soweit die damit verfolgten Zwecke nicht selbst Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Betätigung des Steuerpflichtigen sind (§ 4 Abs. 5 Satz 2 EStG). Diese Ausnahme liegt nicht vor. Die Klägerin betreibt eine Partnerschaft, die aus ... besteht (...), und wird nicht selbst als originäre Eventagentur oder Organisator von Veranstaltungen tätig. 34

Der Senat hatte im Rahmen der Bindungswirkung des § 126 Abs. 5 FGO der Revisionsentscheidung des BFH zu prüfen, ob den Gästen der Herrenabende „ein besonderes qualitatives Ambiente oder ein besonderes Unterhaltungsprogramm geboten wurde“, das einen Schluss auf Aufwendungen zulässt, die Gegenstand einer überflüssigen und unangemessenen Unterhaltung und Repräsentation sind. Teilt man die insgesamt geltend gemachten Aufwendungen durch die Zahl der zugrunde gelegten Verpflegungsteilnehmer von 350 bis 358, ergeben sich Gesamtaufwendungen für Musik, Veranstaltungstechnik und Bewirtung von 58,66 Euro bis 63,72/Person. Die Bewirtungsaufwendungen beliefen sich ausweislich der in den Betriebsprüfungshandakten enthaltenen Rechnungen auf 22,00 bis 23,00 Euro/Person (ohne Getränke). Es wurden u.a. Weißwürste, Leberkäse, Sauerkraut, Kartoffelsalat, Bratkartoffeln, Hamburger/Cheeseburger serviert. Damit mag das Essen zwar einen rustikalen bis gutbürgerlichen Charakter gehabt haben, wies aber keine kulinarischen Besonderheiten wie z. B. Kaviar oder sonstige Fisch- oder Fleischspezialitäten auf. Ebenso mag bei den Aufwendungen für das Musikprogramm dies zwar unterhaltend, aber letztlich nicht von kulturellen Spitzenleistungen im Rahmen einer steuerlich nicht mehr berücksichtigungsfähigen Repräsentationsveranstaltung getragen gewesen sei. Dass allein die Höhe der Aufwendungen pro Person kein Abzugsverbot begründet, ergibt sich auch aus einem Vergleich mit der Freigrenze bzw. dem Freibetrag für Betriebsveranstaltungen, der bei 110,00 Euro pro Teilnehmer liegt (§ 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG ab Veranlagungszeitraum 2015; für die Rechtslage davor siehe Schmidt, EStG, 33. Aufl., § 19 Rz. 100: Freigrenze von 110,00 Euro je Teilnehmer). Diese wertende Betrachtung der Höhe der Aufwendungen steht ebenfalls einem Abzugsverbot nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG wegen Unangemessenheit entgegen. 35

Ob Aufwendungen vollständig als Betriebsausgaben abziehbar sind, hängt von den Gründen ab, inwieweit die Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen. Die Gründe bilden das auslösende Moment, das den Steuerpflichtigen bewogen hat, die Betriebsausgaben zu tragen. Dabei kommt dem Steuerpflichtigen eine umfassende Darlegungs- und Nachweispflicht zu. Diese Gründe sind anhand der gesamten Umstände des jeweiligen Einzelfalls zu ermitteln. Lassen sich keine Gründe feststellen, die eine berufliche Veranlassung belegen, gehen entsprechende Zweifel zu Lasten des Steuerpflichtigen. Dabei steht eine unbedeutende private Mitveranlassung dem vollständigen Abzug von Betriebsausgaben nicht entgegen. Umgekehrt eröffnet eine nur unbedeutende berufliche oder betriebliche Mitveranlassung von Aufwendungen für die Lebensführung keinen Betriebsausgabenabzug (BFH-Urteil vom 7. Mai 2013, a.a.O.). 36

Nicht entscheidend ist, inwieweit die Veranstaltung der Herrenabende mit dem Gebot der Zurückhaltung in der Werbung für ... zu vereinbaren ist (arg. § 40 AO). Es verstößt nicht gegen die allgemeinen Berufspflichten nach ..., auch Personen, zu denen kein [berufliches] Verhältnis besteht, zu Informationsveranstaltungen einzuladen, bei der ein kostenloser Imbiss gereicht wird (so Urteil des Bundesgerichtshofs – BGH – 1. März 2001 I ZR 300/98, Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen – BGHZ – 147, 71, unter teilweiser Aufgabe des BGH-Urteils vom 4. Juli 1991 I ZR 2/90, BGHZ 115, 105). 37

Nach der Rechtsprechung des BFH, der der Senat folgt, steht § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG einer Aufteilung von gemischt veranlassten, aber anhand ihrer beruflichen und privaten Anteile trennbaren Kosten nicht entgegen. Der Große Senat ist der Auffassung, dass § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot normiert. Greifen die – für sich gesehen jeweils nicht unbedeutenden – beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge (z. B. bei einer beruflich/privaten Doppelmotivation) so ineinander, dass eine Trennung nicht möglich ist, fehlt es also an objektivierbaren Kriterien für eine Aufteilung, so kommt ein Abzug der Aufwendungen insgesamt nicht in Betracht (vgl. zum Ganzen Großer Senat des BFH vom 21. September 2009 GrS 1/06, BStBl II 2010, 672). Bestehen dagegen nach Ausschöpfung der im Einzelfall angezeigten Ermittlungsmaßnahmen keine gewichtigen Zweifel daran, dass ein abgrenzbarer Teil der Aufwendungen beruflich veranlasst ist, bereitet seine Qualifizierung aber Schwierigkeiten, so ist dieser Anteil unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Umstände zu schätzen (§ 162 AO, § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO).

38

Für die danach erforderliche Beurteilung, ob die Aufwendungen beruflich oder privat veranlasst sind, ist in erster Linie auf den Anlass der Veranstaltung 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 Aufwendungen. Trotz eines herausgehobenen persönlichen Ereignisses kann sich aus den übrigen Umständen des Einzelfalls ergeben, dass die Aufwendungen beruflich veranlasst sind. Umgekehrt begründet ein Ereignis in der beruflichen Sphäre allein nicht die Annahme, die Aufwendungen seien (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst. Denn auch diese Ereignisse werden häufig im Rahmen eines privaten Festes unter Einschluss befreundeter Mandanten begangen. Ob die Aufwendungen Betriebsausgaben 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 Mandanten, Geschäftsfreunde oder 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. Sind Aufwendungen für eine Feier gemischt veranlasst, weil daran sowohl Gäste aus dem privaten als auch dem beruflichen Umfeld teilgenommen haben, sind die Gesamtkosten anteilig nach Gästen aufzuteilen. Die auf den einzelnen Gast entfallenden Kosten sind mangels eines objektiven Aufteilungsmaßstabs entweder zur Gänze der beruflichen oder aber der privaten Sphäre zuzurechnen (so auch BFH-Urteil vom 8. Juli 2015 VI R 46/14, BStBl II 2015, 1013, m.w.N.). In Anwendung dieser Grundsätze gelangt der Senat zu der tatrichterlichen Überzeugung, dass die Betriebsausgaben für die Herrenabende hälftig aufzuteilen sind.

39

Aus der von der Klägerin angeforderten Gästeliste, die nach Erläuterung in der mündlichen Verhandlung und dem Vergleich der Einladungszahlen und der gelieferten Verpflegungseinheiten nicht als Anwesenheitsliste den Herrenabenden zugrunde gelegt werden kann, geht hervor, dass insgesamt 294 (2006), 321 (2007) und 370 (2008) Einladungen an Mandanten erfolgt sind, die - wie die Einladungen überhaupt - nicht unbedingt nur Einzelpersonen betrafen. 2006 wurden 36, 2007 32 und 2008 42 potentielle Neu-Mandanten eingeladen. Einladungen aus dem Bereich Geschäftskontakte hat die Klägerin 203 (2006), 234 (2007) und 264 (2008) beziffert. Prozentual aufgeteilt ergeben sich Anteile für Mandanten von jeweils 55 %, von potentiellen Neu-Mandanten von 7 % (2006), 5 % (2007) und 6 % (2008). Der prozentuale Anteil der Geschäftskontakte betrug 38 % (2006), 40 % (2007) und 39 % (2008). Nicht überprüfbar und feststellbar ist, wie viele der Eingeladenen den Einladungen tatsächlich gefolgt sind. Hierüber kann auch die Zahl der

40

Rückantworten keine verbindliche Auskunft geben, da sowohl Personen, die ihre Teilnahme zugesagt haben, nicht teilgenommen haben können, als auch Personen ohne vorherige Zusage trotzdem an den Herrenabenden teilgenommen haben können. Eine Teilnehmer- oder Anwesenheitsliste ist nicht geführt worden und kann daher der Feststellung der tatsächlichen Verhältnisse nicht zugrunde gelegt werden.

Der Senat vermag jedoch nicht der Aufteilung der Klägerin nach Teilnehmergruppen in der Weise folgen, dass diese ohne Weiteres beim Betriebsausgabenabzug zu berücksichtigen sind. 41

Aus den Gästelisten, die in der Prüferhandakte enthalten sind und die zahlenmäßig von den später eingereichten Listen abweichen, ergibt sich, dass auch Mandanten überwiegend mit ihrem Vornamen in der Einladung („Lieber ...“) angesprochen wurden, und zwar 2006 insgesamt 208 von 456 (= 45,61 %), 2007 insgesamt 230 von 692 (= 33,23 %) und 2008 insgesamt 191 von 734 (= 26 %). Daher ist nicht sicher auszuschließen, dass auch private/persönliche Motive (mit) Anlass für ihre Einladung waren. Ebenso hat der Senat Schwierigkeiten, die potentiellen Neu-Mandanten zahlenmäßig uneingeschränkt beim Betriebsausgabenabzug zu berücksichtigen. Konkrete nachvollziehbare Erläuterungen, in welchen Fällen tatsächlich eine Mandatierung erfolgt ist, hat die Klägerin nicht beigebracht. Die bloße Absicht der Klägerin, ihren Mandantenstamm zu erweitern, ist für den Betriebsausgabenabzug allein nicht ausreichend (so auch Stapperfend, in Herrmann/Heuer/Raupach – HHR -, EStG, Stand Juni 2016, § 4 Anm. 793). 42

Den Gästelisten lässt sich im Übrigen entnehmen, dass als Geschäftskontakte Personen aus den Bereichen Politik, Presse, Wirtschaft, Sport, öffentlichem Leben, Vereine eingeladen worden sind. Im Schriftsatz vom 11. Juli 2017 hat die Klägerin vorgetragen, dass neben Mandanten „selbstverständlich... wie bei jeder Networking-Veranstaltung maßgebliche Persönlichkeiten aus Verwaltung, Politik, öffentlichem Leben und Vereinen eingeladen“ wurden. Exemplarisch weist der Senat auf folgende ausgesprochene Einladungen hin: 43

- **Politik:** 44

- **Behörden:** 45

- **Presse:** 46

- **Banken:** 47

- **Sport:** 48

- **Sonstige Vereine etc.:** 49

- **Durch Familienverhältnisse bezeichnet:** 50

- **Sonstiges:** 51

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen erscheint es dem Senat sachgerecht, den Betriebsausgabenabzug hälftig zu beschränken. Dies steht auch in Übereinstimmung mit den Bekundungen des Prozessvertreters der Klägerin in der mündlichen Verhandlung zu Fragen der bei diesen Veranstaltungen zugrunde zu legenden Compliance-Regelungen. Er sah wegen des fehlenden betrieblichen Bezugs der Einladungen für die Eingeladenen keine Notwendigkeit, dass diese eine Zustimmung des jeweiligen Compliance-Beauftragten vor Annahme der Einladung hätten einholen oder ihm die Einladungen vorgelegen müssen. 52

Ebenso lässt sich aus den vorgelegten Zeitungsartikeln, die den verstorbenen Gesellschafter A betreffen, eine private Veranlassung entsprechend des Aufteilungsmaßstabs entnehmen.

Gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO überträgt der Senat die Ermittlung der festzustellenden Einkünfte und Berechnung der Umsatzsteuer nach anteiligem Vorsteuerabzug, wobei auf die unterschiedlichen Steuersätze hingewiesen wird, auf den Beklagten. 53

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 und 2 FGO. 54