
Datum: 19.03.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 4506/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0319.5K4506.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Rechtsstreits tragen die Kläger.

Tatbestand

1

Die Kläger sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute. Der Kläger erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als... bei der Er war dort zuletzt ... tätig. Im Streitjahr ist er wegen Pensionierung aus dem Dienst bei der ... ausgeschieden. Am ,, nahm er an der Veranstaltung "Übergabe der Dienstgeschäfte des ..." teil. Im Rahmen dieser Veranstaltung wurde der Kläger neben zwei weiteren ... des... offiziell in den Ruhestand verabschiedet. Die Veranstaltung fand im ... statt. Rund 400 Personen (... , ... sowie geladene Gäste) nahmen daran teil. Da die Haushaltsmittel, die für solche Anlässe regelmäßig ausgewiesen sind, nicht ausreichten, übernahmen die betroffenen ... die Bewirtungskosten. Auf den Kläger entfiel ausweislich der Rechnung der ... e.V. vom ... zunächst ein Anteil in Höhe von ... DM. Dieser verringerte sich jedoch wegen einer später erfolgten Erstattung durch den Dienstherrn auf den Betrag von ... DM. Diesen Aufwand machte der Kläger vergeblich mit der Steuererklärung für das Streitjahr als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend.

2

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 14.03.2002 wandten sich die Kläger mit dem Einspruch. Zur Begründung führten sie im Wesentlichen aus, bei der erwähnten Veranstaltung habe es sich nicht um eine Feierstunde, sondern um eine dienstliche Veranstaltung gehandelt. Der Grund für den Empfang sei die Übergabe der Dienstgeschäfte und nicht die Verabschiedung des Klägers in den Ruhestand gewesen. Der dienstliche Anlass der Veranstaltung ergebe sich zudem aus der Tatsache, dass sie der Kontaktpflege zwischen dem Führungspersonal der ... einerseits und der ... andererseits gedient habe. Die

3

Veranstaltung sei durch den Dienstherrn angeordnet worden. Insoweit verwiesen die Kläger auf den ... Nr. ... des ... vom Darüber hinaus ergebe sich der Werbungskostencharakter der streitigen Aufwendungen aus dem Umstand, dass Zahlungen aus Haushaltsmitteln des Dienstherrn, die für solche Anlässe nach den maßgebenden Verwaltungsbestimmungen bereitgestellt würden, steuerfrei seien nach § 3 Nr. 12 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Mit Einspruchsentscheidung vom 15.07.2002 wies der Beklagte den Einspruch der Kläger als unbegründet zurück. Bei den streitigen Aufwendungen handele es sich nicht um Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit, sondern vielmehr um nichtabziehbare so genannte Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG. Denn diese seien durch die gesellschaftliche Stellung des Klägers mitveranlasst. Zur weiteren Begründung verwies der Beklagte auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach Bewirtungskosten, die einem Beamten aus Anlass eines persönlichen Ereignisses (z.B. Amtseinführung oder Verabschiedung eines Behördenleiters) entstünden, unter das Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG fielen. Dies gelte auch dann, wenn nicht der Bewirtende selbst, sondern der Dienstherr zur Feierstunde eingeladen habe. Daran ändere auch nichts der Umstand, dass für solche Anlässe grundsätzlich steuerfreie Aufwandsentschädigungen im Sinne des § 3 Nr. 12 EStG zur Verfügung stehen würden. Denn unter Aufwand im Sinne der erwähnten Vorschrift seien nur Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu verstehen. Diese lägen hier aber nicht vor.

Mit der vorliegenden Klage verfolgen die Kläger ihr Begehren weiter. Ergänzend zu ihrem Vorbringen im Einspruchsverfahren tragen sie Folgendes vor: Die Teilnahme an der streitigen Veranstaltung sei für ... aufgrund des bereits erwähnten ... verpflichtend gewesen. Zudem sei die Pensionierung eines Amtsinhabers bei der Übergabe der Dienstgeschäfte eher zufällig. Die Feier finde stets im selben Rahmen statt, ohne Rücksicht darauf, ob ein Beteiligter pensioniert werde oder nicht. Er, der Kläger, habe den überschießenden Betrag nur deshalb selbst zahlen müssen, weil die für derartige Anlässe vorgesehenen Haushaltsmittel aufgebraucht gewesen seien. Er habe sich der Verpflichtung zur Kostenübernahme nicht entziehen können, da der Rahmen der Veranstaltung vorgegeben gewesen sei. Zudem habe der Gesetzgeber die Ausgaben für derartige Anlässe steuerfrei gestellt, da sie durch die Interessen des Dienstherrn veranlasst seien. Dementsprechend seien ersatzweise geleistete Zahlungen durch den Arbeitnehmer - wie im Streitfall - als Werbungskosten anzuerkennen.

Die Kläger beantragen sinngemäß,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheides 2000 vom 14.03.2002 und Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung weitere Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von ... DM zu berücksichtigen und die Einkommensteuer für 2000 entsprechend herabzusetzen; hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er hält daran fest, dass es sich bei den streitigen Aufwendungen um Repräsentationsaufwendungen handele, die dem Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG unterlägen. Hieran ändere auch nichts der Umstand, dass die Aufwendungen nur wegen fehlender Haushaltsmittel vom Kläger übernommen worden seien. Ebenso sei es ohne

Belang, dass Einladender im Streitfall der Dienstherr des Klägers gewesen sei und die Feierlichkeiten an einem vom Dienstherrn bestimmten Ort nach dessen Vorstellung abgehalten worden seien.

Entscheidungsgründe

11

Das Gericht entscheidet gemäß § 94 a der Finanzgerichtsordnung (FGO) nach billigem Ermessen ohne mündliche Verhandlung. Der Streitwert beläuft sich im Streitfall weit unterhalb der in dieser Vorschrift genannten Streitwertgrenze von 500,00 Euro. Auf die Möglichkeit der Entscheidung nach § 94 a FGO sind die Beteiligten ausdrücklich hingewiesen worden. Sie haben hierzu keine Stellung genommen.

12

Die Klage ist unbegründet. Der Beklagte hat die streitigen Aufwendungen zu Recht als nicht abzugsfähige Aufwendungen der privaten Lebensführung im Sinne des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG angesehen und sie nicht als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt.

13

Werbungskosten sind nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Sie müssen bei Arbeitnehmern durch den Beruf veranlasst sein. Eine solche Veranlassung ist gegeben, wenn ein objektiver Zusammenhang besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs getätigt werden (vgl. BFH-Urteil vom 10.04.2002 VII R 46/01, BStBl II 2002, 579 mit weiteren Rechtsprechungs nachweisen). Ein Werbungskostenabzug kommt jedoch gemäß § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG dann nicht in Betracht, wenn es sich um Aufwendungen für die Lebensführung handelt, welche die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

14

Dementsprechend sind Aufwendungen eines Steuerpflichtigen mit festen Bezügen für die Bewirtung anderer Personen nur dann als Werbungskosten anzuerkennen, wenn diese rein beruflichen Zwecken dienen. Soweit es sich dabei jedoch um Ausgaben für die Bewirtung handelt, die ganz oder teilweise auch im Zusammenhang mit einem herausgehobenen persönlichen Ereignis des Bewirtenden stehen, fallen diese nach ständiger Rechtsprechung des BFH unter das Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG, da sie als durch die gesellschaftliche bzw. wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen veranlasst anzusehen sind und daher zu den Kosten der privaten Lebensführung zählen (vgl. BFH-Urteil vom 04.12.1992 VI R 59/92, BStBl II 1993, 350). Dabei sieht die höchstrichterliche Finanzrechtsprechung nicht nur die Bewirtung aus Anlass eines persönlichen Gedenk- bzw. Ehrentages, wie Geburtstag, einer Goldenen Hochzeit etc., als privat veranlasst an (vgl. BFH-Urteil vom 08.03.1990 IV R 108/88, BFH/NV 1991, 436). Vielmehr hat der BFH ein solches herausgehobenes persönliches Ereignis unter anderem auch angenommen bei der Amtseinführung eines Steuerpflichtigen als Direktor eines Amtsgerichts (vgl. BFH-Urteil vom 04.12.1992 VI R 59/92, a. a. O.), dem 60. Geburtstag eines Rechtsanwalts (vgl. BFH-Urteil vom 12.12.1991 IV R 58/88, BStBl II 1992, 524), dem Dienstjubiläum eines ranghohen Beamten einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft (vgl. BFH-Urteil vom 08.03.1990 IV R 108/88, a.a.O.) sowie die Ernennung eines Chefarztes zum Professor (vgl. BFH-Urteil vom 13.09.1962 IV R 11/61 U, BStBl III 1962, 539).

15

Unter Anwendung dieser Rechtsgrundsätze, die sich der erkennende Senat zu Eigen macht, ergibt sich im Streitfall Folgendes: Dem Kläger ist zwar einzuräumen, dass für die streitige Veranstaltung insoweit ein beruflicher Anlass bestanden hat, als der Kläger seine Dienstgeschäfte an seinen Nachfolger übergeben hat. Auch ist dem Kläger zuzugeben, dass die Feier der Kontaktpflege zwischen den Vertretern der ... und der Personalführung der ...

16

diente. Zugleich sollten jedoch drei ... des ..., darunter auch der Kläger, in den Ruhestand verabschiedet werden. Dies stellt ein herausragendes persönliches Ereignis im Leben des Klägers dar. Denn mit der Verabschiedung in den Ruhestand war auch die persönliche Ehrung des Klägers durch die Kollegen verbunden.

Das Element der persönlichen Veranlassung ist vorliegend auch nicht derart unwesentlich, dass von einer überwiegenden beruflichen Veranlassung auszugehen wäre. Der vom Kläger erhobene Einwand, an der Feier hätte sich auch dann nichts geändert, wenn keiner der Beteiligten in den Ruhestand verabschiedet worden wäre, geht fehl. Der Kläger erkennt insoweit, dass der Rahmen der streitigen Veranstaltung mit ca. 400 Teilnehmern davon geprägt war, dass neben der Übergabe der Dienstgeschäfte auch die betroffenen ... in den Ruhestand verabschiedet worden sind.

17

In diesem Zusammenhang ist auch unerheblich, dass die Teilnahme an der Veranstaltung für die ... angesichts des ... verbindlich gewesen ist. Der Kläger hätte die ... durchaus auf die begrenzten Mittel hinweisen und darauf hinwirken können, dass die Veranstaltung entsprechend bescheidener ausgefallen wäre. Dass er dies gerade nicht unternommen hat, beruht nach Auffassung des Senats auf der gesellschaftlichen Konvention, wonach die Verabschiedung eines ... angemessen zu feiern ist. Dieser Konvention wollte der Kläger auch im Streitfall offensichtlich Rechnung tragen.

18

Unerheblich ist ferner, dass vorliegend nicht der Kläger als Gastgeber aufgetreten ist. Aus Gründen der Gleichbehandlung sowie der Rechtsklarheit ist lediglich darauf abzustellen, wessen persönliches Ereignis die Durchführung der Veranstaltung ganz oder zum Teil veranlasst hat und nicht, wer die Einladung zur Feierstunde ausgesprochen hat (vgl. BFH-Urteil vom 04.12.1992 VI R 59/02, a.a.O.).

19

Eine andere Wertung der streitigen Aufwendungen ergibt sich auch nicht daraus, dass Zuwendungen des Dienstherrn für solche Anlässe wegen § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG nicht besteuert werden; denn daraus folgt nicht der Werbungskostencharakter dieser Aufwendungen. Die Norm meint zwar die Freistellung des Ersatzes von Werbungskosten, knüpft jedoch an einen haushaltsrechtlichen Vorgang an. Der Tatbestand der "Aufwandsentschädigung" im Sinne des § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG gewährleistet eben nicht, dass nur Bezüge zum Ausgleich von einkommensteuerlich absetzbaren Erwerbsaufwendungen erfasst werden; er umfasst vielmehr sowohl absetzbare als auch nichtabsetzbare Vermögensabflüsse. Dies gilt insbesondere für Repräsentationsaufwendungen und Stellenzulagen (vgl. Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 11.11.1998 2 BvL 10/95, BStBl II 1999, 502). Der Begriff des Aufwands nach § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG deckt sich damit nicht mit dem Werbungskostenbegriff.

20

Schließlich kommt im Streitfall auch nicht die Anerkennung eines Teilbetrages als Werbungskosten in Betracht. Eine Aufteilung in nichtabziehbare Kosten der privaten Lebensführung und abziehbare Werbungskosten wird nur dann als zulässig erachtet, wenn objektive Merkmale und Unterlagen eine zutreffende und leicht nachprüfbare Trennung ermöglichen und wenn außerdem der berufliche Nutzungsanteil nicht von untergeordneter Bedeutung ist (vgl. BFH-Urteil vom 12.12.1991 IV R 58/88, BStBl II 1992, 524). Im Streitfall lässt sich jedoch nicht eindeutig bestimmen, welcher Teil der Kosten der Feier durch die Verabschiedung des Klägers in den Ruhestand bzw. durch die Übergabe der Dienstgeschäfte veranlasst war. Zudem dürfte ohnehin der beruflich veranlasste Teil durch die Zuwendungen des Dienstherrn abgegolten sein, so dass der überschießende, vom Kläger übernommene Betrag dem privaten Anteil zuzurechnen wäre.

21

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Die Revision war nicht zuzulassen; denn die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 FGO liegen im Streitfall ersichtlich nicht vor. 23