
Datum: 12.12.2006
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 9. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 3989/06
ECLI: ECLI:DE:FGK:2006:1212.9K3989.06.00

Tenor:

Unter Abweisung der Klage im Übrigen wird der geänderte Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 24. August 2006 geändert, indem die Einkünfte des Klägers aus Kapitalvermögen um 2000 € auf 1.554 € und die Einkünfte der Klägerin aus Kapitalvermögen um 2000 € auf 1.570 € herabgesetzt werden. Die weiteren Berechnungen werden dem Beklagten übertragen, der den Klägern das Ergebnis der Neuberechnung unverzüglich formlos mitzuteilen und nach Rechtskraft dieses Urteils den Einkommensteuerbescheid für 2004 mit dem geänderten Inhalt neu bekannt zu geben hat.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger zu sieben Neunteln und der Beklagte zu zwei Neunteln. Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung gegen Sicherheitsleistung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Kläger vorläufig vollstreckbar.

Tatbestand

- | | |
|---|--------|
| Der Kläger ist seit dem ... als Chefarzt an der Universitätsklinik L nichtselbständig tätig. Zudem ist er Hochschullehrer im Beamtenstatus. Streitig ist, ob er Aufwendungen von 9.596,85 € für eine Antrittsvorlesung sowie 4.256,20 € für ein Betriebsfest im Streitjahr 2004 als Werbungskosten abziehen kann. | 1
2 |
| Der Beklagte hat die Aufwendungen als nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung behandelt. Dagegen richtet sich die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage. Der Kläger meint, beide Veranstaltungen seien beruflich veranlasst. Zumindest müssten die strittigen Kosten schätzungsweise aufgeteilt und 70 v.H. zum Werbungskostenabzug zugelassen | 3 |

werden. Das für § 12 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) angenommene Aufteilungs- und Abzugsverbot sei durch eine Vielzahl von Gerichtsentscheidungen durchbrochen.

Es sei an der Universität L ein ungeschriebenes Gesetz und seit Jahrzehnten üblich, dass jeder neue Ordinarius eine Antrittsvorlesung halte, deren Kosten er selbst zu tragen habe. Es werde erwartet, dass auch zu einem Empfang eingeladen werde. Dies sei bei keiner Antrittsvorlesung anders gehandhabt worden, und entsprechend werde auch an anderen Universitäten verfahren. Die Fakultät stelle die Räumlichkeiten für die Vorlesung und den Empfang zur Verfügung. Die gesamte Veranstaltung sei auch für Studenten öffentlich. Bei dem speziell eingeladenen Personenkreis handele es sich ganz überwiegend um Ärzte oder mit diesen beruflich zusammenarbeitende Personen. Lediglich etwa 5 % der Teilnehmer seien aus dem nicht beruflichen Umfeld des Klägers gekommen. Eine Antrittsvorlesung sei eine Art Werbemaßnahme für die Klinik, den Lehrstuhl und die Universität. Bei dem anschließenden Empfang fänden ein Informationsaustausch und eine Diskussion in zwanglosem Rahmen statt. Der Fachvortrag stelle den Anknüpfungspunkt dar, so dass private Gespräche von völlig untergeordneter Bedeutung seien. Es habe sich so ergeben, dass der Arbeitgeber sich finanziell nicht beteilige. Der konkrete Nutzen für den Arbeitgeber möge zwar nicht messbar sein, wie für Werbemaßnahmen typisch. Dass ein Werbe- und Akquisitionsnutzen für den Arbeitgeber vorhanden sei, dürfte aber unzweifelhaft sein. 4

Für Betriebsfeste gebe es grundsätzlich keine finanziellen Mittel. Sie seien ansonsten nicht vorgesehen. Der Kläger halte Betriebsfeste aber aus Gründen der Motivation und der Verbesserung des Arbeitsklimas sowie der Unternehmensidentität und der Teamgeistförderung für notwendig. Der Nutzen komme letztlich nicht nur dem Arbeitgeber, sondern den Patienten zugute. Daher habe sich der Kläger veranlasst gesehen, im Streitjahr 2004 ein Betriebsfest zu gestalten. Er habe die Motivationspflege im Rahmen seiner Berufsausübung als ausgesprochen wichtig und nützlich angesehen. Gesellschaftliche Aspekte hätten bei der Veranstaltung keine Rolle gespielt. 5

Soweit bei beiden streitigen Veranstaltungen überhaupt wirtschaftliche oder gesellschaftliche Aspekte eine Rolle gespielt haben könnten, seien sie von völlig untergeordneter Bedeutung. Die Veranstaltungen hätten die beruflichen Arbeitsbedingungen verbessert und zum beruflichen Erfolg des Klägers sowie auch der Klinik beigetragen. Der Kläger habe zwar durch die Veranstaltungen keine höhere Vergütung erhalten. Die Veranstaltungen trügen jedoch dazu bei, die Einnahmen des Klägers im Sinne von § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG auf Dauer zu sichern. Ohne derartige Aufwendungen, insbesondere ohne ein Betriebsfest, ließen Arbeitsklima und Motivation nach, so dass er langfristig eine Beeinträchtigung der beruflichen Tätigkeit befürchten müsse. 6

Zwar habe § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG inhaltlich seit Jahrzehnten nicht geändert werden müssen. Andererseits seien die Beschlüsse des Großen Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) weiter diskutiert worden (Beschlüsse vom 19. Oktober 1970 GrS 2/70 und GrS 3/70, Bundessteuerblatt – BStBl – II 1971, 17 und 21, und vom 27. November 1978 GrS 8/77, BStBl II 1979, 213). Es sei auch auf den Vorlagebeschluss vom 20. Juli 2006 VI R 94/01 hinzuweisen (Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs [vormals: Sammlung nicht amtlich veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs] – BFH/NV – 2006, 1968, zur Aufteilung für die Hinreise und Rückreise bei gemischt veranlassten Reisen). Im Übrigen sei zu fragen, ob nicht eine mit Artikel 3 des Grundgesetzes (GG) unvereinbare Diskriminierung vorliege, wenn die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen wegen der gesellschaftlichen Stellung eines Steuerpflichtigen versagt werde. Abgesehen davon sei 7

zweifelhaft, ob es sich bei den im vorliegenden Falle getätigten Aufwendungen überhaupt um Lebensführungskosten handele. Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachvortrags wird auf die Schriftsätze der Kläger nebst Anlagen (Teilnehmerlisten und Ausgabenbelege) verwiesen.

Die Kläger beantragen, 8

die Einspruchsentscheidung vom 8. September 2006 aufzuheben und den geänderten 9
Einkommensteuerbescheid vom 24. August 2006 zu ändern, indem die Aufwendungen für die
Antrittsvorlesung und das Betriebsfest als Werbungskosten abgezogen und die Einkünfte aus
Kapitalvermögen erklärungsgemäß angesetzt werden.

Der Beklagte beantragt, 10

die Einkünfte aus Kapitalvermögen erklärungsgemäß zu berücksichtigen und im Übrigen die 11
Klage abzuweisen.

Der Beklagte hatte den Einkünften aus Kapitalvermögen beider Kläger jeweils 2.000 € 12
hinzugeschätzt, hält hieran aber nicht mehr fest. Im Übrigen bezieht sich der Beklagte auf
seine Einspruchsentscheidung, auf deren Inhalt verwiesen wird. Danach sind nach ständiger
höchstrichterlicher Rechtsprechung die Kosten eines Arbeitnehmers für eine Bewirtung
gemäß § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht als Werbungskosten abzugsfähig (Hinweis auf
Schmidt/Drenseck, EStG, 25 Aufl., § 19 Rz. 60 Stichwort Bewirtung; Finanzgericht – FG –
Baden-Württemberg, Urteil vom 1. Dezember 1999 14 K 90/99, Entscheidungen der
Finanzgerichte – EFG – 2000, 311, zu einer Antrittsvorlesung). Auch wenn bestimmte
Aufwendungen schätzungsweise aufgeteilt werden könnten, treffe das für
Bewirtungsaufwendungen wie im Streitfalle nicht zu.

Entscheidungsgründe 13

Die Klage ist nur hinsichtlich der nunmehr unstreitigen Einkünfte aus Kapitalvermögen 14
begründet. Insofern bedarf es keiner näheren Ausführungen. Dem Beklagten werden die
weiteren Berechnungen gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO)
übertragen.

Im Übrigen ist die Klage unbegründet. Die Kläger werden nicht dadurch rechtswidrig in ihren 15
Rechten verletzt, dass der Beklagte weder die Ausgaben des Klägers anlässlich seiner
Antrittsvorlesung noch anlässlich der Betriebsfeier als abzugsfähig angesehen hat.

Nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG dürfen Aufwendungen, welche die wirtschaftliche und 16
gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung
des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkunftsarten
nicht abgezogen werden. Diese Vorschrift verbietet zur Wahrung der steuerlichen
Gerechtigkeit die Aufteilung und den Abzug von Aufwendungen, die sowohl der privaten
Lebensführung dienen als auch den Beruf oder Betrieb fördern. Es soll verhindert werden,
dass einige Steuerpflichtige durch eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten
Interessen Aufwendungen in den einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern
können, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus ihrem versteuerten
Einkommen decken müssen (BFH, Beschlüsse des Großen Senats vom 19. Oktober 1970
GrS 2/70 und GrS 3/70, BStBl II 1971, 17 und 21).

Aufwendungen für die Bewirtung von Gästen werden bei einem in der privaten Sphäre 17
wurzelnden Einladungsanlass von dem aus § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG zu folgenden Aufteilungs-

und Abzugsverbot erfasst. Die äußeren Umstände der Bewirtung und des Personenkreises der Gäste sind nicht maßgeblich, sondern es ist auf den Anlass für die Einladungen abzustellen. Typische gesellschaftliche Repräsentationspflichten, welche die gehobene berufliche Position mit sich bringt und die durch den Beruf nur mittelbar veranlasst sind, betreffen die Lebensführung und führen dazu, dass die dabei entstehenden Ausgaben auch nicht teilweise als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden können (BFH-Urteile vom 4. Dezember 1992 VI R 59/92, BStBl II 1993, 350, 351, und vom 15. Juli 1994 VI R 70/93, BStBl II 1994, 896). Eine Ausnahme vom Aufteilungs- und Abzugsverbot ist nur dann zu machen, wenn sich der den Betrieb oder Beruf fördernde Anteil der Aufwendungen nach objektiven Maßstäben zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise abgrenzen lässt und zudem nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist (BFH-Urteil vom 12. Dezember 1991 IV R 58/88, BStBl II 1992, 524 unter Hinweis auf die Beschlüsse des Großen Senats vom 19. Oktober 1970 GrS 2/70 und GrS 3/70, BStBl II 1971, 17 und 21, und vom 27. November 1978 GrS 8/77, BStBl II 1979, 213).

Nach diesen vom erkennenden Senat für zutreffend gehaltenen Grundsätzen sind weder die Ausgaben des Klägers anlässlich seiner Antrittsvorlesung noch die Ausgaben des Klägers anlässlich der Betriebsfeier – auch nicht teilweise – als Werbungskosten abzugsfähig. 18

Maßgeblich für die Einladung zu dem Empfang nach der Antrittsvorlesung war im Streitfall ein herausgehobenes persönliches Ereignis, nämlich die nach außen hin sichtbare und förmliche Einführung des Klägers in den akademischen Kreis der Hochschullehrer. Das Ereignis war durch gesellschaftliche und höchst persönliche Motive gekennzeichnet, so dass es gerechtfertigt ist, die entstandenen Kosten ausschließlich der privaten Lebensführung zuzuordnen. Die Aufwendungen sind in vollem Umfang der persönlichen Repräsentation zuzuordnen, auch wenn die eingeladenen Personen – von Ausnahmen abgesehen – in beruflicher und nicht in privater Beziehung zum Kläger standen. 19

Die Antrittsvorlesung mit anschließender Bewirtung vereinte untrennbare berufsbezogene Elemente, die im Streitfall nicht zu leugnen sind, mit solchen einer dem privaten und gesellschaftlichen Bereich zuzuordnenden Ernennungsfeier. Dass sich der Kläger der allgemeinen Übung, hier zu einem Empfang einzuladen, nicht entziehen konnte, beruht nicht auf einem dienstlichen, sondern auf einem nicht zu vernachlässigenden gesellschaftlichen Zwang. Es entsprach der herkömmlichen Erwartung, dass der Kläger in angemessenem Rahmen seinen akademischen Einstand beging. Insofern handelte es sich um eine typische gesellschaftliche Repräsentationspflicht, welche die gehobene berufliche Position mit sich bringt und die durch den Beruf nur mittelbar veranlasst ist. Unerheblich ist es, dass durch die Übernahme der Aufwendungen berufliche Kontakte hergestellt und vertieft werden können, da dies gerade der Sinn von Repräsentationsaufwendungen ist, welche aber nach ausdrücklicher gesetzlicher Vorgabe eben nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig sind. 20

Gleiches gilt für die Aufwendungen des Klägers für die Betriebsfeier. Zwar ist die hierdurch geförderte Einsatzbereitschaft der Mitarbeiter des Klägers für dessen berufliche Tätigkeit wichtig. Gleichwohl ist die Abzugsfähigkeit der Bewirtungsaufwendungen zu versagen, weil ein wesentliches Motiv für die Ausgaben des Klägers nach Auffassung des Senats in dem die Lebensführung betreffenden Privatbereich zu suchen ist. 21

Die Mitarbeiter des Klägers wussten, dass der Arbeitgeber nicht bereit war, für die Betriebsfeier Geldmittel beizusteuern. Dass der Kläger daraufhin die Kosten aus eigenen Mitteln bestritt, muss in diesem Zusammenhang als spendable menschliche Geste angesehen werden und betrifft somit den zwischenmenschlichen Bereich. Die Übernahme 22

der Kosten diene damit der persönlichen Reputation des Klägers, auch wenn zugleich und untrennbar damit verbunden das Klinikpersonal zu besserer Arbeitsqualität veranlasst werden sollte. Die Durchführung des Betriebsfestes auf Kosten des Klägers diene in nicht unerheblichem Maße dessen persönlichem Ansehen. Die Sicherung seines Arbeitsplatzes und die Steigerung seines Arbeitslohnes standen nicht derart im Vordergrund, dass die persönlichen Motive als unmaßgeblich anzusehen wären. Somit gehörten auch diese Ausgaben untrennbar zur Lebensführung des Klägers.

Objektive Merkmale für eine zutreffende und leicht nachprüfbare Trennung der persönlichen Aspekte von dem beruflichen Nutzen gibt es nicht. Insbesondere lässt es sich nicht sicher beurteilen, in welchem Umfang der Kläger die verschiedenen Aspekte seiner Freigiebigkeit einsetzen konnte. Somit liegen diesbezüglich ebenfalls nicht abzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung des Klägers vor. 23

Hierdurch wird der Kläger nicht diskriminiert. Art. 3 Abs. 1 GG gebietet, alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln, verbietet aber keine sachgerechten Differenzierungen. Es ist jedoch eine sachgerechte Differenzierung, wenn nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG ein Steuerpflichtiger, der untrennbar beruflich-privat gemischt veranlasste Aufwendungen hat, einkommensteuerrechtlich anders behandelt wird als jemand, dessen Aufwendungen sich eindeutig und leicht nachvollziehbar einem ausschließlich beruflichen Anlass zuordnen lassen. 24

Somit bleibt die Klage insoweit ohne Erfolg. 25

Die Entscheidungen über die Kostentragung und die vorläufige Vollstreckbarkeit wegen der Kosten beruhen auf §§ 136 Abs. 1 Satz 1, 151 Abs. 3 und 155 FGO sowie § 709 der Zivilprozessordnung (ZPO). 26

Die Revision hat der Senat nicht zugelassen, weil seiner Ansicht nach dafür kein Grund im Sinne des § 115 Abs. 2 FGO besteht. Insbesondere liegt weder ein Fall von grundsätzlicher Bedeutung vor noch erfordert die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung eine Entscheidung des BFH. 27

Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtssache zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das abstrakte Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt und wenn ihre Beantwortung durch den BFH aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit oder der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Die Bedeutung der Sache darf sich nicht in der Entscheidung des konkreten Einzelfalls erschöpfen, sondern muss eine Vielzahl gleichartiger Fälle betreffen, so dass die höchstrichterliche Entscheidung Breitenwirkung hat (Ruban in: Gräber, FGO, 6. Auflage 2006, § 115 Rz 23). Eine Entscheidung des BFH ist zur Fortbildung des Rechts erforderlich, wenn im Streitfall über bisher noch ungeklärte Rechtsfragen zu entscheiden ist oder wenn gewichtige, bisher noch nicht erwogene Argumente gegen eine bestehende höchstrichterliche Rechtsprechung vorgetragen worden sind. Im Interesse der Rechtseinheit ist eine Revision zuzulassen, um eine unterschiedliche, divergierende Rechtsprechung zu beseitigen oder zu verhindern (Ruban, a.a.O., Rz 41 und 43). 28

Derartige Voraussetzungen für eine Revisionszulassung sind im Streitfall nicht ersichtlich. 29

Hier geht es nicht um die Klärung allgemeiner Rechtsgrundsätze, sondern nach Maßgabe der vorstehend zitierten höchstrichterlichen Rechtsprechung um deren Anwendung in einem 30

durch die individuellen Besonderheiten gekennzeichneten Einzelfall. Auch angesichts des Vorlagebeschlusses VI R 94/01 (Reisekosten) vom 20. Juli 2006 und der anhängigen Revisionsverfahren VI R 52/03 (Brigadegeneral) und VI R 25/03 (Gartenfest) ist nicht ersichtlich, weshalb im Streitfall § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht eingreifen sollte.
