
Datum: 02.05.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 703/07
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0502.5K703.07.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens einschließlich des Revisionsverfahrens tragen die Kläger.

Tatbestand

1

Die Sache ist im II. Rechtszug anhängig.

2

Die Kläger sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Ehegatten. Der Kläger war Berufssoldat im Rang eines Im Streitjahr 2000 schied er wegen Pensionierung aus dem Dienst der Bundeswehr aus. Am 27.09.2000 wurden im Rahmen einer militärischen Veranstaltung gemäß einem Kommandostabsbefehl die "Dienstgeschäfte des Generals ..." vom Kläger auf seinen Nachfolger übertragen. Dabei wurde der Kläger in den Ruhestand verabschiedet. Anschließend fand im Offiziersheim ein Empfang statt, an dem Soldaten, Beamte und Arbeitnehmer des Dienstherrn des Klägers sowie geladene Gäste teilnahmen. Insgesamt handelte es sich um rund 400 Personen. Da die Haushaltsmittel, die für solche Anlässe regelmäßig zur Verfügung gestellt werden, nicht ausreichten, zumal noch zwei weitere ... des Kommandos im Streitjahr in den Ruhestand verabschiedet worden waren, übernahm der Kläger die Bewirtungskosten. Für Speisen und Getränke wurden dem Kläger von der Offizierheimgesellschaft ... 1.996,20 DM in Rechnung gestellt. In der Rechnung vom 27.09.2000 sind Kosten für Speisen (Canapees, Minipizzen, Zwiebelkuchen, Gulaschsuppe und Baguettebrot) i.H.v. insgesamt 1.125,00 DM sowie für Getränke (Sekt, Apfelschorle, Kölsch, Orangensaft, Riesling und Wasser) i.H.v. 871,20 DM abgerechnet. Die Rechnung enthält keinen Hinweis auf den Anlass der Bewirtung, sondern nur das Veranstaltungsdatum. Ebenso wenig enthält die Rechnung einen Hinweis auf die bewirteten Personen. Nach einer Erstattung durch den Dienstherrn i.H.v. 1.200,00 DM verblieben 796,20 DM, die der Kläger

3

als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machte. Der Beklagte erkannte die Aufwendungen mit Einkommensteuerbescheid vom 14.03.2002 nicht als Werbungskosten an. Bei den streitigen Aufwendungen handele es sich um nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 12 Nr. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Hiergegen wendeten sich die Kläger nach erfolglosem Einspruchsverfahren mit der Klage. Zur Begründung machte der Kläger im Wesentlichen geltend, bei der streitigen Veranstaltung habe es sich nicht um eine Feierstunde, sondern um eine dienstliche Veranstaltung gehandelt. Ausweislich des Kommandostabsbefehls sei Grund für den Empfang die Übergabe der Dienstgeschäfte und nicht seine Verabschiedung in den Ruhestand gewesen. Zudem habe die Veranstaltung ganz wesentlich der Kontaktpflege zwischen dem Führungspersonal der Rüstungsindustrie einerseits und der Luftwaffe andererseits gedient. Die Übergabe der Dienstgeschäfte 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. Daher seien ersatzweise geleistete Zahlungen durch den Arbeitnehmer – wie im Streitfall – zwingend als Werbungskosten anzuerkennen. Demgegenüber verblieb der Beklagte bei seiner Auffassung, dass es sich um nicht abziehbare sog. Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG handele; denn diese seien durch die gesellschaftliche Stellung des Klägers mit veranlasst gewesen. Ohne Bedeutung sei insoweit, dass nicht der Kläger selbst, sondern der Dienstherr zur Feierstunde eingeladen habe.

4

Mit Urteil vom 19.03.2003 5 K 4506/02 wies der erkennende Senat die Klage als unbegründet ab. Aufwendungen eines Steuerpflichtigen mit festen Bezügen für die Bewirtung anderer Personen seien nur dann als Werbungskosten anzuerkennen, wenn sie rein beruflichen Zwecken dienten. Stünden Bewirtungsaufwendungen auch mit einem hervorgehobenen persönlichen Ereignis des Bewirtenden im Zusammenhang, seien die Aufwendungen gemäß § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG insgesamt nicht abziehbar. Im Streitfall habe für die Veranstaltung zwar insofern ein beruflicher Anlass bestanden, als die Dienstgeschäfte des Klägers an seinen Nachfolger übergeben worden seien. Außerdem habe die Feier der Kontaktpflege zwischen Vertretern der Rüstungsindustrie und der Führung der ... gedient. Die Verabschiedung in den Ruhestand stelle jedoch auch ein herausgehobenes persönliches Ereignis im Leben des Klägers dar, mit dem eine persönliche Ehrung verbunden gewesen sei. Ohne Bedeutung sei demgegenüber, dass der Kläger nicht als Gastgeber aufgetreten sei.

5

Auf die Revision der Kläger hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 11.01.2007 VI R 52/03 das Urteil des erkennenden Senats vom 19.03.2003 aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. Zur Begründung hat er im Wesentlichen Folgendes ausgeführt: Lügen die Voraussetzungen des § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG vor, so scheide ein Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG aus. Ob ein Steuerpflichtiger Aufwendungen aus beruflichem Anlass tätige oder ob es sich um Aufwendungen für die Lebensführung handele, müsse anhand einer Würdigung aller Umstände des Einzelfalls entschieden werden. Die berufliche oder private Veranlassung für die Ausrichtung von Veranstaltungen werde nach ständiger Rechtsprechung des BFH bislang durch den Anlass der betreffenden Veranstaltung indiziert. Aufwendungen für die Bewirtung von Gästen aus

6

Anlass eines in der privaten Sphäre des Einladenden liegenden persönlichen Ereignisses beurteile der BFH deshalb grundsätzlich als nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung. Für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung von Bewirtungskosten sei indessen nicht allein auf den Anlass der Veranstaltung als maßgebliches Indiz abzustellen. Im Rahmen der erforderlichen Gesamtwürdigung seien daneben auch weitere Umstände heranzuziehen. Dabei könne auf die Gesichtspunkte zurückgegriffen werden, die der BFH in seiner neueren Rechtsprechung zur Abgrenzung einer Feier des Arbeitgebers von einem privaten Fest des Arbeitnehmers entwickelt habe (BFH-Urteil vom 28.01.2003 VI R 48/99, BStBl II 2003, 724). Danach sei für die berufliche oder private Veranlassung der Kosten einer Veranstaltung auch von Bedeutung, wer als Gastgeber auftrete, wer die Gästeliste bestimme, ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter des Arbeitgebers, um Angehörige des öffentlichen Lebens, der Presse, um Verbandsvertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Steuerpflichtigen handele. Zu berücksichtigen sei außerdem, in wessen Räumlichkeiten oder an welchem Ort die Veranstaltung stattfinde oder ob das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweise oder ob dies nicht der Fall sei. Für den Streitfall bedeute dies, dass die Aufwendungen des Klägers für die fragliche Veranstaltung beruflich veranlasst gewesen seien. Anlass für die Veranstaltung sei die Übergabe der Dienstgeschäfte gewesen, also ein rein berufliches Ereignis, das keinen Bezug zur Lebensführung des Klägers aufweise. Dass der Kläger nach dem hierzu ergangenen Kommandostabsbefehl zugleich in den Ruhestand verabschiedet worden sei, ändere nichts an dem berufsbezogenen Charakter der Kommandoübergabe. Im Übrigen habe eine Verabschiedung in den Ruhestand ganz überwiegend beruflichen Charakter. Denn sie stelle, ungeachtet der Tatsache, dass sie auch ein persönliches Ereignis im Leben des Klägers sei, in erster Linie den letzten Akt im aktiven Dienst des Klägers bei der Bundeswehr dar. Sie sei folglich Teil der Berufstätigkeit. Die weiteren Umstände des Streitfalls bestätigten die berufliche Veranlassung der durch die Veranstaltung verursachten Kosten. Der Arbeitgeber sei als Gastgeber aufgetreten. Er habe die Gästeliste festgelegt. Persönliche, vom Beruf losgelöste Beziehungen des Klägers zu den Gästen hätten keine Rolle gespielt. Die Veranstaltung habe insgesamt keinen privaten, sondern dienstlichen Charakter gehabt. Für die Veranstaltung seien auch keine privaten Repräsentationspflichten des Klägers, die seine gehobene berufliche Stellung mit sich gebracht habe, von Bedeutung gewesen. Letztlich sei es für die berufliche Veranlassung der Aufwendungen auch nicht von ausschlaggebender Bedeutung, dass der Kläger als Soldat keine erfolgsabhängigen Bezüge erhalten und nach der Beendigung der aktiven Dienstzeit nur noch ein Ruhegehalt bezogen habe. Denn die berufliche Veranlassung einer Aufwendung hänge grundsätzlich nicht davon ab, ob sie sich konkret auf die Höhe des Arbeitslohns auswirke. Allerdings sei die Sache nicht entscheidungsreif. Das FG habe auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung keine Feststellungen dazu getroffen, ob und in welchem Umfang § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG i.V.m. § 9 Abs. 5 EStG dem vom Kläger begehrten Werbungskostenabzug gegebenenfalls entgegen stehe. Diese Prüfung sei noch nachzuholen.

Im II. Rechtszug halten die Kläger daran fest, dass die streitigen Aufwendungen in vollem Umfang abzuziehen seien. Die gesetzliche Abzugsbeschränkung von Bewirtungskosten nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG sei im Streitfall nicht einschlägig. Es gehe nicht um den Abzug von Bewirtungskosten, sondern vielmehr um den Abzug von allgemeinen Werbungskosten. Denn er, der Kläger, habe keine Bewirtung vorgenommen. Dies ergebe sich ohne weiteres aus dem vorgelegten Kommandostabsbefehl Nr. Danach habe der Dienstherr zu dem Empfang geladen und sei für die Vorbereitung und Durchführung des Empfangs verantwortlich gewesen. Wenn überhaupt, so müsse sich der Beklagte daher an den Arbeitgeber wenden; denn nur er könne Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der

Bewirtung sowie zur Höhe der Aufwendungen machen. Darüber hinaus seien im Streitfall Sicherheitsfragen tangiert mit der Folge, dass nur der Arbeitgeber die entsprechenden Angaben machen könne. Zudem sei zu berücksichtigen, dass nur bei kleinen Gruppen die bewirteten Personen namentlich zu benennen seien. Bei größeren Teilnehmergruppen – wie im Streitfall – genüge es, auf den Beleg eine Sammelbezeichnung zu vermerken. Ferner sei zu berücksichtigen, dass sich die hier streitige Problematik nur deshalb stelle, weil der Beklagte den Sachverhalt bewusst verändert habe. Denn der Beklagte habe die streitigen Aufwendungen nicht als allgemeine Werbungskosten, sondern als Bewirtungskosten behandelt. Er, der Kläger, habe deshalb bereits mit der Klagebegründung im erstinstanzlichen Verfahren darauf hingewiesen, dass die Rechnung der Offiziersheimgesellschaft vom 27.09.2000 nur aufgrund der besonderen Haushaltslage an ihn, den Kläger, gesandt worden sei. Ansonsten würden die entsprechenden Rechnungen der für die Haushaltsmittel zuständigen Stelle zugeleitet. Dementsprechend sei die Schlussfolgerung des Beklagten unzutreffend, dass er, der Kläger, Bewirtungskosten für seine Verabschiedung gezahlt habe. Das Fehlen der materiell-rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG müsse daher zum Nachteil des Beklagten gehen. Im Übrigen habe der BFH mit der Revisionsentscheidung die berufliche Veranlassung der "Ersatzleistungen" für die fehlenden Haushaltsmittel bestätigt mit der Folge, dass insoweit Bindungswirkung nach § 126 Abs. 5 der Finanzgerichtsordnung (FGO) gegeben sei. Verneine man jedoch, wie der Beklagte, den Werbungskostenabzug, dann müsse man andererseits begründen, weshalb im Arbeitgeberbereich dieselben Aufwendungen als Werbungskosten gelten würden und damit steuerfrei vom Arbeitgeber geleistet werden könnten, ohne dass der Beklagte die Arbeitgeberleistungen als geldwerten Vorteil erfasst habe. Hierin liege die eigentliche lohnsteuerliche Problematik des Streitfalls, die nur durch die Veränderung des Sachverhalts durch den Beklagten bisher nicht Gegenstand des Verfahrens geworden sei. Sollte der Beklagte weiterhin bei seiner Rechtsauffassung verbleiben, so müsse das Finanzgericht den Sachverhalt nochmals unter diesem Gesichtspunkt prüfen.

Die Kläger beantragen,

8

unter Abänderung des Einkommensteuerbescheides für 2000 vom 14.03.2002 in Gestalt der 9 Einspruchsentscheidung vom 15.07.2002 weitere Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. 796,00 DM steuermindernd zu berücksichtigen.

Der Beklagte beantragt,

10

die Klage abzuweisen.

11

Der Beklagte verbleibt dabei, dass die streitigen Aufwendungen im Ergebnis nicht als Werbungskosten anerkannt werden könnten. Im Streitfall fehle es an den materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG. Denn der Kläger habe den Bewirtungsbeleg mit den erforderlichen Angaben bis heute nicht vorgelegt. Die Erstellung des ordnungsgemäßen Bewirtungsbelegs sei auch nicht nachholbar. Dass der Kläger die rechtliche Würdigung des Sachverhalts in der Vergangenheit anders gesehen habe insofern unbeachtlich. Die mangelnde zeitnahe Aufzeichnung gehe zu Lasten des Klägers. Selbst wenn der Kläger jedoch einen ordnungsgemäßen Bewirtungsbeleg vorgelegt hätte, bestünden weiterhin Bedenken gegen die Anerkennung der streitigen Aufwendungen als Werbungskosten. Denn es fehle das subjektive Element des Werbungskostenbegriffs, wonach nur Aufwendungen, die subjektiv zur Förderung von mit dem Beruf zusammenhängenden Einnahmen getätigt werden, als Werbungskosten abgezogen werden könnten. Im Streitfall habe der Verabschiedung des Klägers in den Ruhestand die berufliche 12

Tätigkeit nicht mehr gefördert werden können. Mit dem subjektiven Element des Werbungskostenbegriffs habe sich der BFH in seiner Revisionsentscheidung nicht auseinandergesetzt. Durch eine gegebenenfalls erneute Zulassung der Revision sollte dem BFH die Möglichkeit gegeben werden, zu der zuvor genannten grundsätzlichen Frage Stellung zu nehmen.

Entscheidungsgründe

13

Die Klage ist unbegründet. Der Beklagte hat die streitigen Aufwendungen im Ergebnis zu Recht nicht als Werbungskosten abgezogen. Im Streitfall sind die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG i.V.m. § 9 Abs. 5 EStG nicht erfüllt.

14

Für den Ausgang des Rechtsstreits kommt es zunächst darauf an, inwiefern der erkennende Senat an die Entscheidungsgründe des BFH im zurückverweisenden Urteil vom 11.01.2007 gebunden ist. Nach § 126 Abs. 5 FGO hat das Gericht, an das die Sache zu anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen ist, seiner Entscheidung die rechtliche Beurteilung des BFH zugrunde zu legen. Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH tritt die Bindung des FG nicht nur hinsichtlich der Gründe ein, die zur Aufhebung des FG-Urteils führen, sondern auch hinsichtlich der Gründe, die zur Zurückverweisung der Sache an das FG führen (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 01.03.1994 IV B 6/93, BStBl II 1994, 569 und Seer in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 126 FGO Tz. 74). Dies entspricht dem Wortlaut und dem Sinn und Zweck des § 126 Abs. 5 FGO. Nach dem Wortlaut des Gesetzes muss das FG seiner Entscheidung die rechtliche Beurteilung des BFH zugrunde legen. Wird die Sache, weil sie nicht spruchreif ist, an das FG zurückverwiesen, erstreckt sich die Bindung hiernach auch auf die der Zurückverweisung zugrunde liegende Beurteilung durch den BFH. Damit wird dem Zweck des § 126 Abs. 5 FGO Rechnung getragen, nämlich sicher zu stellen, dass eine abschließende rechtliche Beurteilung durch den BFH im II. Rechtsgang bindend ist, und zwar grundsätzlich auch für das Revisionsgericht selbst, und so im Regelfall eine abschließende Entscheidung in der Sache ermöglicht (vgl. BFH-Urteil vom 19.11.1970 IV 150/65, BStBl II 1971, 209).

15

Im Streitfall hat der BFH das erstinstanzliche Urteil des erkennenden Senats aufgehoben und entschieden, dass die streitigen Aufwendungen des Klägers für die fragliche Veranstaltung beruflich veranlasst waren. Es hat damit dem Grunde nach den Werbungskostencharakter der streitigen Aufwendungen bejaht. Dementsprechend kann der Beklagte nicht mehr damit gehört werden, Werbungskosten könnten schon deshalb nicht vorliegen, weil die streitigen Aufwendungen nicht subjektiv zur Förderung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gemacht worden seien; denn der Kläger sei mit der streitigen Veranstaltung in den Ruhestand verabschiedet worden. Die Bejahung von beruflich veranlassten Aufwendungen beinhaltet inzidenter die Prüfung, dass auch die subjektiven Voraussetzungen des Werbungskostenbegriffs erfüllt sind. Darüber hinaus hat der BFH diesen Gesichtspunkt in den Entscheidungsgründen ausdrücklich gewürdigt. Denn er ist zu dem Ergebnis gelangt, dass die Verabschiedung in den Ruhestand in erster Linie den letzten Akt im aktiven Dienstes des Klägers bei der Bundeswehr dargestellt habe und demzufolge noch Teil der Berufstätigkeit sei. Ferner ist davon auszugehen, dass der BFH mit der Revisionsentscheidung zugleich bindend darüber entschieden hat, im Streitfall handele es sich um Werbungskosten in Form von Bewirtungsaufwendungen. Dies ergibt sich insbesondere aus dem Umstand, dass der BFH auf Seite 5 seines Urteils die Bewirtungskosten ausdrücklich angesprochen hat. "Für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung von *Bewirtungskosten* ist indessen nicht allein auf den Anlass der Veranstaltung als maßgebliches Indiz abzustellen". Wäre der BFH – wie die Kläger meinen -

16

der Ansicht gewesen, im Streitfall handle es sich um allgemeine Werbungskosten und nicht um Bewirtungskosten, so wäre im Übrigen der Hinweis für die Zurückverweisung, der erkennende Senat müsse über die Frage der beschränkten Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG entscheiden, unverständlich. Würde es sich um allgemeine Werbungskosten handeln, so wären diese selbstverständlich in vollem Umfang abzugsfähig. Nur durch den Umstand, dass es sich konkret um Bewirtungskosten handelt, stellt sich die Frage der beschränkten Abzugsfähigkeit nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG.

Nach dieser Vorschrift in der für das Streitjahr geltenden Fassung dürfen Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, soweit sie 80 % der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind, den Gewinn nicht mindern. Die Vorschrift gilt über § 9 Abs. 5 EStG für Werbungskosten entsprechend. Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG schriftlich folgende Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung (Satz 3). Die Angaben sind – ebenso wie bis einschließlich 1989 der amtliche Vordruck – materielle Voraussetzung für den Abzug von Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten (vgl. BFH-Urteil vom 15.01.1998 IV R 81/96, BStBl II 1998, 263 und Schmidt/Heinicke, EStG-Kommentar, 25. Aufl., § 4 Rz. 554).

17

Die hier streitigen Bewirtungsaufwendungen werden vom sachlichen Anwendungsbereich der streitigen Vorschrift erfasst. Eine "Bewirtung" im Sinne § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG liegt vor, wenn Personen beköstigt werden. Dies ist nach Auffassung der Finanzverwaltung stets der Fall, wenn die Darreichung von Speisen und/oder Getränken eindeutig im Vordergrund steht (vgl. R 21 Abs. 5 Satz 1 EStR 2000). Demgegenüber erfasst nach Auffassung des BFH § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG alle Aufwendungen für die Bewirtung von Personen, unabhängig davon, ob die Beköstigung im Vordergrund steht oder "auch" bzw. "in erster Linie" der Werbung oder der Repräsentation dient (vgl. BFH-Beschlüsse vom 19.11.1999 I B 4/99, BFH/NV 2000, 698 und vom 24.04.1997 I B 121/96, BFH/NV 1997, 751 sowie BFH-Urteil vom 03.02.1993 I R 57/92, BFH/NV 1993, 530). Dem steht auch nicht das BFH-Urteil vom 16.02.1990 III R 21/86, BStBl II 1990, 575 entgegen. Mit dieser Entscheidung hat der BFH nur klarstellen wollen, dass die beschränkt abzugsfähigen "normalen" Bewirtungsaufwendungen von dem nicht abzugsfähigen Aufwand für den Besuch von Nachtlokalen oder ähnlichen abzugrenzen ist. Eine Ausnahme gilt jedoch für bloße sog. Annehmlichkeiten, d. h. Getränke und gegebenenfalls kleine Speisen, die der Steuerpflichtige Kunden oder anderen Personen aus Gründen der Höflichkeit anbietet; diese Aufwendungen unterliegen keiner Abzugsbeschränkung (vgl. BFH-Urteil vom 19.01.1999 IV R 20/99, BStBl II 2000, 203 und *Söhn* in Kirchhof/Söhn, EStG-Kommentar, § 4 Rz. H 51).

18

Hiervon ausgehend handelt es sich im Streitfall um Bewirtungsaufwand im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG. Auch wenn mit der streitigen Veranstaltung in erster Linie die Übergabe der Dienstgeschäfte und die Verabschiedung des Klägers in den Ruhestand gewürdigt werden sollte, wurden den Teilnehmern Getränke und Speisen gereicht. Angesichts des Umfangs der gereichten Speisen (Canapees, Minipizzen, Zwiebelkuchen, Gulaschsuppe) und Getränke (Sekt, Wein, Bier, Wasser usw.) hat die Bewirtung nach Überzeugung des Senats den Bereich bloßer Annehmlichkeiten deutlich überschritten.

19

Werden die streitigen Aufwendungen danach vom sachlichen Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG erfasst, so müssen die Nachweisanforderungen nach Satz 2 dieser Vorschrift erfüllt sein. Danach hat der Steuerpflichtige zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen schriftlich Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen zu machen. Die bloße Vorlage der hier streitigen Rechnung der Offizierheimgesellschaft Wahn vom 27.09.2000 genügt insoweit nicht. Es fehlt bereits der notwendige Hinweis auf den Anlass der Bewirtung. Dieser hätte vom Kläger handschriftlich hinzugesetzt werden müssen. Ferner sind die bewirteten Personen nicht im Einzelnen benannt. Diesem Erfordernis hätte durch Beiheftung der Teilnehmerliste Genüge getan werden können. Selbst wenn man mit der Finanzverwaltung davon ausginge, angesichts der großen Teilnehmerzahl hätte es keiner namentlichen Benennung der einzelnen Teilnehmer bedurft (vgl. R 21 Abs. 9 EStR 2000), so wären zumindest die Angabe der Zahl der Teilnehmer der Bewirtung sowie geeignete Sammelbezeichnungen der teilnehmenden Personengruppen erforderlich gewesen. Damit wäre auch dem möglicherweise bestehenden Geheimhaltungsinteresse Rechnung getragen worden. Schließlich fehlt die Unterschrift des Klägers auf dem eingereichten Beleg. Da das Gesetz "Angaben des Steuerpflichtigen" fordert, muss er durch seine Unterschrift dokumentieren, dass es sich um eine von ihm autorisierte Erklärung handelt. Fehlt die Unterschrift des Steuerpflichtigen, so fehlt es an einer "schriftlichen Angabe des Steuerpflichtigen" im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG (vgl. BFH-Urteil vom 15.01.1998 IV R 817, BStBl II 1998, 263).

Der Kläger kann sich in diesem Zusammenhang auch nicht mit Erfolg darauf berufen, der Beklagte habe es zu verantworten, dass die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Bewirtungskostenabzug heute nicht mehr erfüllt werden könnten. Die in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG geforderten Angaben müssen zeitnah erstellt werden (vgl. Schmidt/Heinicke, a. a. O., § 4 EStG Rz. 554). Die Erstellung ist nicht nachholbar, jedenfalls nicht nach Ablauf eines Zeitraums von mehr als einem Jahr nach der Bewirtung (vgl. BFH-Urteile vom 31.07.1990 I R 62/88, BStBl II 1991, 28 und vom 25.03.1988 III R 96/85, BStBl II 1988, 655). Entgegen der Auffassung des Klägers war es auch nicht Sache des Beklagten, die erforderlichen Angaben beim Dienstherrn des Klägers zu erfragen. Denn der "Steuerpflichtige" hat die erforderlichen Angaben zu machen.

21

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Kläger haben die gesamten Kosten des Verfahrens einschließlich des Revisionsverfahrens zu tragen, weil sie im Ergebnis mit ihrem Klagebegehren unterlegen sind. Für eine Revisionszulassung war im Streitfall kein Raum. Der erkennende Senat hatte sich im Rahmen der Zurückverweisung lediglich mit der Frage zu beschäftigen, ob und inwieweit § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG dem Werbungskostenabzug entgegen steht. Der Rechtsproblematik um § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG kommt keine grundsätzliche Bedeutung im Sinne des § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zu.

22