

Werbungskosten: Die Aufnahme eines Gastlehrers kann Steuern sparen helfen

Im Regelfall können zwar Aufwendungen, die ein Arbeitnehmer im Interesse seiner beruflichen Tätigkeit aufbringt, nur dann steuermindernde Werbungskosten sein, wenn er variable Bezüge erhält, „die der Höhe nach erfolgsabhängig sind“. Das bedeutet jedoch nicht, dass Arbeitnehmer mit festen Gehältern solche Kosten generell nicht absetzen dürften. Der BFH hat mit dieser Begründung einen Streitfall an die Vorinstanz zurückverwiesen, in dem ein Lehrer an einem Gymnasium im Rahmen einer schulischen Veranstaltung eine russische Gastlehrerin auf seine Kosten (hier in Höhe von 1.500 €) beherbergt hatte. Das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 16 K 3607/01 E) hat nun zu prüfen, in welchem Zusammenhang der Aufenthalt der Lehrerin „mit dem konkreten Bildungsauftrag des Lehrers“ gestanden hat und ob die Schule „mangels eigener finanzieller Mittel von dem Lehrer eine Beherbergung und Verköstigung der Gastlehrerin“ erwartet hat.

Quelle: Wolfgang Büser

Einordnung der Aufwendungen für die Aufnahme einer russischen Gastlehrerin als Werbungskosten; Bestehen eines Veranlassungszusammenhangs zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen für die Geltendmachung von Werbungskosten; Notwendigkeit der Klärung und Einbeziehung aller wesentlichen Umstände für die erforderliche Gesamtwürdigung; Wegfall des beruflichen Charakters von Aufwendungen bei Beziehen variabler, der Höhe nach erfolgsabhängiger Bezüge

Gericht: BFH

Datum: 18.10.2007

Aktenzeichen: VI R 43/04

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2007, 44500

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Düsseldorf - 05.11.2002 - AZ: 16 K 3607/01 E

Rechtsgrundlagen:

§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG

§ 12 Nr. 1 S. 2 EStG

Fundstellen:

BFH/NV 2008, 357-358 (Volltext mit amtl. LS)

EStB 2008, 98-99 (Kurzinformation)

HFR 2008, VI Heft 3 (amtl. Leitsatz)

HFR 2008, 332-334 (Volltext mit red. LS)

IStR 2008, VIII Heft 10 (Kurzinformation)

NWB 2008, 8-9

NWB (Beilage) 2008, 8-9 (Kurzinformation)

Jurion-Abstract 2007, 221818 (Zusammenfassung)

Gründe

1 I.

Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) war im Streitjahr 1995 als Lehrer an einem Gymnasium tätig. In seiner Einkommensteuererklärung 1995 machte der Kläger u.a. folgende Aufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend:

| | | DM |
|----|---|---------|
| 1. | Bewirtung von Helfern der Weihnachtsaktion Moskau | 104,10 |
| 2. | Casa Nova "Russische Lyrik" | 19,- |
| 3. | Übernahme von Fahrtkosten für Frau X - Theateraufführungen als Teil der Olympiade | 188,90 |
| 4. | Blumen-Glückwünsche anlässlich einer Theateraufführung | 37,- |
| 5. | Aufnahme einer russischen Gastlehrerin | 1 574,- |

2 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erkannte diese Aufwendungen nicht an. Die dagegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg. Hinsichtlich der Aufwendungen für die Unterbringung und Beköstigung einer Austauschlehrerin verwies das Finanzgericht (FG) auf das Urteil des Niedersächsischen FG vom 18. Februar 1988 VI 116/86 [...], das den Beteiligten in der mündlichen Verhandlung überreicht worden sei. Aufwendungen für Präsente und Bewirtung seien ausnahmsweise nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn ein Arbeitnehmer variable Bezüge erhalte, die der Höhe nach erfolgsabhängig seien (Hinweis auf Urteil des Bundesfinanzhof --BFH-- vom 8. November 1984 IV R 186/82 , BFHE 143, 21, BStBl II 1985, 286).

3 Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

4 Der Kläger beantragt sinngemäß,

das Urteil des FG Düsseldorf vom 5. November 2002 16 K 3607/01 E in dem angefochtenen Umfang aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid des FA vom 29. Mai 2001 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30. Mai 2001 dahin zu ändern, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit weitere Werbungskosten in Höhe von 1 923 DM berücksichtigt werden.

5 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

6 II.

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils im angefochtenen Umfang und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die bisherigen Feststellungen des FG tragen nicht dessen Schlussfolgerung und Gesamtwürdigung, dass die in Rede stehenden Aufwendungen des Klägers nicht als Werbungskosten anzuerkennen seien.

7 1.

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--). Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegen Werbungskosten vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen ein Veranlassungszusammenhang besteht (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 15. März 2007 VI R 14/04 , BFH/NV 2007, 1561, und vom 24. Mai 2007 VI R 78/04 , BStBl II 2007, 721). Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen objektiv mit dem Beruf zusammenhängen und subjektiv zu dessen Förderung erbracht werden (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 2007, 1561, und vom 15. März 2007 VI R 61/04 , BFH/NV 2007, 1132, jeweils m.w.N.). Die Bestimmung, ob der Steuerpflichtige Aufwendungen aus beruflichem Anlass erbringt oder ob es sich um Aufwendungen für die Lebensführung i.S. von § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG handelt, obliegt zwar in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das FG. In die erforderliche Gesamtwürdigung sind jedoch alle wesentlichen Umstände des Einzelfalls einzubeziehen und zu beurteilen (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFH/NV 2007, 1132; vom 12. April 2007 VI R 77/04 , BFH/NV 2007, 1643, und in BStBl II 2007, 721, jeweils m.w.N.).

8 2.

Nach diesen Grundsätzen hält die Gesamtwürdigung des FG, die vom Kläger im Revisionsverfahren geltend gemachten Aufwendungen seien nicht als Werbungskosten anzuerkennen, revisionsrechtlicher Prüfung nicht stand. Die angegriffene Entscheidung lässt nicht hinreichend deutlich erkennen, dass das FG alle wesentlichen Umstände des Einzelfalls gewürdigt hat.

9 a)

Hinsichtlich der Aufwendungen für die Aufnahme einer russischen Gastlehrerin lässt die angefochtene Entscheidung keine nachvollziehbare Auseinandersetzung des FG mit den konkreten Umständen des Streitfalles erkennen.

10 Zwar verweist das FG zur Begründung auf ein zwischen anderen Beteiligten ergangenes Urteil des Niedersächsischen FG, das die Abziehbarkeit von Aufwendungen eines Studienrats für die Beherbergung eines englischen Austauschlehrers zum Gegenstand hatte. Es kann offen bleiben, ob die angefochtene Entscheidung insoweit mit Gründen versehen ist (vgl. dazu BFH-Urteil vom 4. Dezember 1992 VI R 11/92 , BFHE 170, 129, BStBl II 1993, 722; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 119 Rz 23a, m.w.N.), zumal der Kläger keinen Mangel i.S. des § 119 Nr. 6 FGO gerügt hat. Es ist jedenfalls nicht ersichtlich, dass die in dem von der Vorinstanz in Bezug genommenen Urteil angestellte Würdigung vorbehalt- und lückenlos auf den vom FG zu würdigenden Sachverhalt zu übertragen gewesen wäre und deshalb eine eigene Gesamtwürdigung der Vorinstanz entbehrlich gemacht hätte. Der bloße Bezug auf die Entscheidung eines anderen FG lässt hier nicht hinreichend deutlich erkennen, warum die Vorinstanz zu der Annahme eines ganz überwiegend gleich gelagerten Sachverhaltes gelangt ist und weshalb sie aufgrund einer eigenen Gesamtwürdigung der Besonderheiten des zu entscheidenden Einzelfalles zu dem gleichen Ergebnis wie die in Bezug genommene Entscheidung gelangen musste.

11 b)

Auch hinsichtlich der übrigen Streitpunkte lässt die angegriffene Entscheidung die erforderliche Gesamtwürdigung aller wesentlichen Umstände des Streitfalles vermissen.

12 aa)

Die Abziehbarkeit der Aufwendungen anlässlich einer Weihnachtsaktion (Bewirtung) und im Zusammenhang mit Theateraufführungen (Fahrkosten, Blumenpräsent) hat das FG lediglich mit der Begründung verneint, der Kläger beziehe keine variablen Bezüge, die der Höhe nach erfolgsabhängig seien. Nähere Einzelheiten zu den Umständen der verschiedenen Veranstaltungen und zu deren Bezug zum konkreten Bildungsauftrag des Klägers hat das FG nicht festgestellt. Nach der Rechtsprechung des erkennenden Senats (vgl. Urteil in BStBl II 2007, 721) kann zwar bei der Würdigung, ob Aufwendungen beruflich veranlasst sind, der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine

variable, vom Erfolg seiner Arbeit abhängige Entlohnung erhält, ein gewichtiges Indiz sein. Denn in einem solchen Fall hat es ein Arbeitnehmer in größerem Umfang selbst in der Hand, die Höhe seiner Bezüge zu beeinflussen. Liegt indessen eine derartige Entlohnung nicht vor, so verlieren Aufwendungen nicht ohne Weiteres ihren beruflichen Charakter; der Erwerbsbezug kann sich auch aus anderen Umständen ergeben.

13 bb)

Hinsichtlich der streitigen Aufwendungen "Casa Nova 'Russische Lyrik'" hat das FG weder Feststellungen getroffen, ob es sich --wie das FA angenommen hat-- um eine kulturelle Veranstaltung gehandelt hat oder --wie der Kläger vorträgt-- um Literatur, noch ist dieser Streitpunkt in den Entscheidungsgründen des angefochtenen Urteils überhaupt erwähnt.

14 3.

Mangels Spruchreife geht die Sache in dem angefochtenen Umfang an das FG zur erneuten Verhandlung und Entscheidung zurück (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Das FG erhält hierdurch Gelegenheit zu prüfen, ob die streitigen Aufwendungen die Voraussetzungen für den Abzug als Erwerbsaufwand erfüllen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG) bzw. in welchem Umfang sie den abzugsbeschränkenden Vorschriften des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG (in der im Streitjahr geltenden Fassung) i.V.m. § 9 Abs. 5 EStG unterliegen. Im zweiten Rechtsgang wird das FG hinsichtlich der Kosten für die Aufnahme einer russischen Gastlehrerin neben dem Umstand, dass der Kläger als Lehrer keine erfolgsabhängige Entlohnung erhalten hat, auch die vom Kläger unter Vorlage von Unterlagen behaupteten Umstände der Aufnahme der Gastlehrerin festzustellen und in seine Würdigung einzubeziehen haben; dabei wird insbesondere der Frage nachzugehen sein, in welchem Zusammenhang der Aufenthalt der Gastlehrerin mit dem konkreten beruflichen Bildungsauftrag des Klägers gestanden hat und ob bzw. inwieweit die Schule des Klägers mangels eigener finanzieller Mittel von dem Kläger eine Beherbergung und Verköstigung der Gastlehrerin im Rahmen der Erfüllung seines Bildungsauftrages erwartet hat. Hierbei werden auch die beiden Schreiben der Schule des Klägers vom 30. Januar 1995 und vom 6. Juni 2001 zu würdigen sein. Auch bezüglich der übrigen streitigen Aufwendungen wird das FG festzustellen und in seine Würdigung mit einzubeziehen haben, ob bzw. inwieweit diese im Zusammenhang mit dem konkreten Bildungsauftrag des Klägers gestanden haben. Indes bleibt es dem FG nicht verwehrt, bei den einzelnen Streitpunkten auch Tatsachen festzustellen und zu gewichten, nach denen die streitbefangenen Aufwendungen --etwa in der Form privat veranlasster Gefälligkeiten-- ganz oder teilweise für die Lebensführung i.S. von § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG erbracht worden sind.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.