

Urteil vom 29. Juli 2015, IV R 16/12

Fremdvergleich bei Provisionszahlungen einer Personengesellschaft an beteiligungsidentische GmbH

BFH IV. Senat

EStG § 4 Abs 4

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 28. Februar 2011, Az: 6 K 1493/04

Leitsätze

NV: Hinsichtlich der Frage, ob Provisionszahlungen einer Personengesellschaft an eine beteiligungsidentische GmbH als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG abgezogen werden können, sind die Grundsätze des Fremdvergleichs unabhängig davon anzuwenden, ob zwischen den Gesellschaften in nicht völlig untergeordnetem Umfang Geschäftsbeziehungen bestehen .

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 1. März 2011 6 K 1493/04 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

- 1** I. An der Klägerin und Revisionsbeklagten (Klägerin) sind X als Kommanditist sowie die ... GmbH, deren Gesellschafter-Geschäftsführer wiederum X ist, als Komplementärin beteiligt. Gegenstand des Unternehmens ist der Erwerb, die Bebauung und die Veräußerung von Grundstücken. Die Klägerin übt auch eine Tätigkeit als Hausverwalterin aus.
- 2** Mit Rechnungen vom 30. Dezember 1997 und vom 30. Dezember 1998 stellte die Firma ... GmbH (G), deren Alleingesellschafter wiederum X war, der Klägerin ... DM netto sowie ... DM netto für die "Vermittlung von Hausverwaltungen der Objekte in ... und ..." in Rechnung. Berechnungsgrundlage waren in 1997 Y DM pro Wohneinheit (WE) bei ... WE und in 1998 Z DM bei ... WE. Die Rechnungen wurden durch Banküberweisungen beglichen.
- 3** Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde die Klägerin gebeten, die der Verrechnung zugrunde liegende Vereinbarung zwischen der Klägerin und der G vorzulegen; zugleich wurde sie aufgefordert, mitzuteilen, durch wen die übrigen Hausverwaltungen vermittelt und welche Provisionen gezahlt worden seien, und Unterlagen einzureichen, die die Üblichkeit der Provisionszahlungen belegen könnten.
- 4** Entsprechende Unterlagen reichte die Klägerin nicht ein, sie erläuterte aber im Rahmen einer Zwischenbesprechung den Hintergrund der Verrechnung: Danach sei ein unmittelbarer Vergleich mit anderen Hausverwaltungen der Klägerin nicht möglich, da die anderen Verwaltungstätigkeiten durch X persönlich akquiriert worden und Provisionszahlungen deshalb nicht notwendig gewesen seien. Die Übernahme der verrechneten Leistungen sei demgegenüber erfolgt, weil ein Bauträger an X herangetreten sei und ihn gefragt habe, ob er eine Generalanmietung vornehmen würde. Zwar sei die vom Bauträger an dessen Kunden gegebene Mietgarantie in Höhe von ... DM/qm aus Sicht des X zu hoch gewesen. Er habe ihr letztlich aber doch zugestimmt, weil der Bauträger zugesagt habe, die Klägerin als Hausverwalterin einzusetzen. Dies sei später auch erfolgt.
- 5** Die Klägerin legte weiter eine Aktennotiz vom 14. Mai 1998 vor, wonach für die Vermittlung von Wohnungen sowie

für erbrachte Dienstleistungen von der Klägerin für ... WE jeweils Z DM an Kosten getragen wurden. In 1997 sind danach Y DM/WE berechnet worden. Da die G auch Hausverwaltertätigkeiten miterledigt habe, sei der Verwaltungsaufwand gegenüber der Klägerin entsprechend abzurechnen, d.h. Z DM/WE. Im Rahmen der Schlussbesprechung am 26. Februar 2002 gab X zudem an, die konkrete Leistung der G habe in der Aushändigung der Mieterlisten bestanden; die Bauträgerin habe der G insoweit zugesagt, dass kein anderes Unternehmen die Mieterlisten erhalten solle.

- 6 Mit Telefax vom 28. Februar 2002 forderte der Prüfer die Klägerin auf, den Sachverhalt weiter schriftlich zu fixieren und insbesondere die Vereinbarung zwischen X und dem Bauträger sowie zwischen der G und der Klägerin darzulegen und die Fälligkeit bzw. die Zahlungsvoraussetzungen der Vermittlungsprovision anzugeben. Trotz mehrfacher Anmahnung wurden keine entsprechenden Unterlagen eingereicht. Der Prüfer gelangte daher zu der Auffassung, dass die betriebliche Veranlassung des an die G gezahlten Honorars nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden sei. So weise der von der Klägerin dargelegte Sachverhalt wesentliche Ungereimtheiten bzw. Abweichungen vom Üblichen auf und es sei weder die unmittelbare noch die mittelbare Fremdüblichkeit der Vermittlungsleistungen dargelegt worden. Aus Gründen der Verwaltungsökonomie würdigte deshalb der Prüfer die erfassten Aufwendungen als Privatentnahmen in den Wirtschaftsjahren 1997 und 1998.
- 7 Obwohl die Klägerin dagegen weitere Einwendungen erhob und das Verhältnis der G zum Bauträger betreffende weitere Aktennotizen vorlegte, folgte der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) in vom 16. Dezember 2002 datierenden Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 1997 und 1998, den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag 1997 und den Gewerbesteuermessbetrag 1998 der Auffassung des Prüfers. Zur Begründung gab das FA an, aus den nunmehr vorgelegten Unterlagen ergebe sich eindeutig, dass die Vermittlung der Hausverwaltung durch den Bauträger erfolgt sei und die G folglich keine Vermittlungsleistung erbracht habe. Soweit X angegeben habe, die Leistung der G habe in der Herausgabe der Mieterlisten an die Klägerin bestanden, sei eine solche Leistung nicht Gegenstand der vorgelegten Unterlagen. Auch die nunmehr vorgelegten Unterlagen führten deshalb zu keinem Nachweis hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung der als Aufwand erfassten Vermittlungsprovisionen.
- 8 Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die Klägerin vor dem Finanzgericht (FG) Klage gegen die vorgenannten Bescheide in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29. März 2004. Das FG gab der Klage bezogen auf die Abziehbarkeit der in Rechnung gestellten Beträge als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) statt. Zur Begründung führte es aus, die Grundsätze der Würdigung vertraglicher Beziehungen anhand eines Fremdvergleichs seien dann nicht anzuwenden, wenn zwischen (teil-)beteiligungsidentischen Gesellschaften in nicht völlig untergeordnetem Umfang Geschäftsbeziehungen bestünden. Dazu verwies das FG auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 6. März 2003 IV R 21/01 (BFH/NV 2003, 1542) und gab an, es schließe sich dieser Rechtsprechung an. Bei Anwendung dieser Grundsätze auf den Streitfall komme es entgegen der Rechtsauffassung des FA nicht darauf an, ob die in Streit stehenden Aufwendungen auf im Vorhinein geschlossenen, klaren und eindeutigen Vereinbarungen beruhten, die so auch mit einem fremden Dritten geschlossen worden wären, da vorliegend die Grundsätze des Fremdvergleichs wegen des Bestehens nicht völlig untergeordneter Geschäftsbeziehungen zwischen der Klägerin und der G für die Beurteilung der betrieblichen Veranlassung dieser Aufwendungen keine Rolle spielten. Die Klägerin habe überzeugend dargelegt, dass zwischen der Übernahme der Zwischenanmietung mit Mietgarantie und Einräumung der Verwaltung ein untrennbarer Zusammenhang bestanden habe. Ohne Einräumung der Mietgarantie durch eine Gesellschaft des Unternehmensverbundes wäre die Klägerin nicht zur Verwalterin bestellt worden. Umgekehrt hätte sich die G nicht auf das Wagnis der Mietgarantie eingelassen, wenn nicht im Unternehmensverbund eine Kompensation durch Einnahmen aus der Verwaltung erfolgt wäre. Die in Streit stehenden Aufwendungen seien letztlich Ausdruck dieser Risikoverteilung und trügen zur Sicherung des wirtschaftlichen Überlebens der G bei, woran die Klägerin bereits ein eigenbetriebliches Interesse gehabt habe, da nach ihrem unbestrittenen Vortrag der Generalmieter auch Aufgaben der Verwaltung wahrgenommen habe. Die inhaltliche Ausgestaltung dieser Geschäftsbeziehung unterliege nicht der Überprüfung durch die Finanzverwaltung. In der vorgenommenen Risikoverteilung könne auch kein Gestaltungsmissbrauch gesehen werden, weil nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtliche außersteuerliche Gründe für eine Einschaltung und Vergütung der G gesprochen hätten.
- 9 Dagegen richtet sich die Revision des FA, mit welcher es die Verletzung materiellen Rechts rügt. Zur Begründung führt das FA aus, das FG habe zu Unrecht aus dem BFH-Urteil in BFH/NV 2003, 1542 den Rechtssatz abgeleitet, die Grundsätze der Würdigung vertraglicher Beziehungen anhand eines Fremdvergleichs seien dann nicht anzuwenden, wenn zwischen beteiligungsidentischen Gesellschaften in nicht völlig untergeordnetem Umfang Geschäftsbeziehungen bestünden. Dem genannten BFH-Urteil liege schon ein abweichender Sachverhalt zu Grunde.

Hinzu komme, dass die vom FG zitierte Aussage des BFH zur möglichen Anwendung des Drittvergleichs keinen allgemein gültigen Rechtssatz darstelle, sondern nur für den Einzelfall aufgestellt worden sei. Auch habe der BFH in der genannten Entscheidung lediglich ausgeführt, dass es einer Überprüfung durch Drittvergleich im gegebenen Sachverhalt nicht "bedürfe". Diesen Passus habe das FG dahingehend missverstanden, dass der Fremdvergleich generell nicht anwendbar sei.

- 10** Die Grundsätze zum Fremdvergleich seien aufgrund des fehlenden Interessengegensatzes zwischen nahestehenden Personen entwickelt worden, um der Gefahr der Verlagerung von Kosten der die Lebensführung betreffenden Belange in den betrieblichen Bereich oder der Verschiebung von Gewinnen vom Inland ins Ausland entgegenzuwirken. Der BFH habe den Fremdvergleich aber auch für Inlandsfälle und zwischen Schwestergesellschaften angestellt. Insoweit richte sich die Frage, ob ein Vertrag zwischen beteiligungsidentischen Gesellschaften dem Fremdvergleich standhalte, nach der Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten. Für die Lösung des Streitfalls sei es insoweit wichtig, alle Indizien zu berücksichtigen. Vorhandene Geschäftsbeziehungen könnten allenfalls als weiteres Indiz im Rahmen einer differenzierten Einzelfallbeurteilung hinzutreten, den Fremdvergleich aber nicht absolut und unwiderleglich ausschließen.
- 11** Die streitgegenständlichen Provisionszahlungen hielten einem Drittvergleich nicht stand. Dies folge bereits daraus, dass klare und eindeutige Vereinbarungen im Vorhinein nicht getroffen worden seien. Die Klägerin habe weiter auch weder die unmittelbare noch die mittelbare Üblichkeit der Vermittlungsleistungen darlegen können. Schließlich habe die Klägerin auch keine Aussage über die Höhe und Fälligkeit der Vermittlungsprovision treffen können. Insoweit könne nicht nachvollzogen werden, ob die vermeintlichen Vereinbarungen tatsächlich durchgeführt worden seien. Selbst wenn dies der Fall sei, fehle es an einem Eingang in die Jahresabschlüsse zum 31. Dezember 1995 bzw. 31. Dezember 1996. Zu berücksichtigen sei auch, dass die Geschäftsbeziehungen der Klägerin zur G von nur untergeordneter Bedeutung gewesen seien.
- 12** Das FA beantragt sinngemäß, unter Aufhebung des Urteils des Hessischen FG vom 1. März 2011 6 K 1493/04 die Klage als unbegründet abzuweisen.
- 13** Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 14** Anders als das FA meine, sei der vom BFH im Urteil in BFH/NV 2003, 1542 entschiedene Fall mit dem Streitfall vergleichbar. Auch das dort enthaltende obiter dictum sei auf den Streitfall übertragbar. Es sei insoweit bereits nicht nachvollziehbar, warum der vom BFH aufgestellte Rechtssatz einem Gestaltungsmissbrauch Tür und Tor öffnen solle; das sei gerade für Geschäftsbeziehungen zwischen beteiligungsidentischen Gesellschaften nicht nachvollziehbar. Soweit vom FA angeführt werde, das FG habe die Aussagen des BFH nicht richtig verstanden, handele es sich um Wortklauberei. Das FG habe insoweit lediglich die BFH-Rechtsprechung angewendet.

Entscheidungsgründe

- 15** II. Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils sowie zur Klageabweisung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Entgegen der Rechtsauffassung des FG sind hinsichtlich der Frage, ob Provisionszahlungen einer Personengesellschaft an eine beteiligungsidentische GmbH als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG abgezogen werden können, die Grundsätze des Fremdvergleichs anzuwenden, und zwar unabhängig davon, ob zwischen den Gesellschaften in nicht völlig untergeordnetem Umfang Geschäftsbeziehungen bestehen. Die streitgegenständlichen Provisionszahlungen halten einem solchen Fremdvergleich allerdings nicht stand und sind deshalb nicht als Betriebsausgaben zum Abzug zuzulassen.
- 16** 1. 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 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. Ob und inwieweit Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen, hängt von den Gründen ab, aus denen der Steuerpflichtige die Aufwendungen vornimmt. Die Gründe bilden das "auslösende Moment", das den Steuerpflichtigen bewogen hat, die Kosten zu tragen (z.B. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 21. September 2009 GrS 1/06, BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672, unter C.III.1.a und C.III.2. der Gründe; BFH-Urteil vom 28. Februar 2013 IV R 4/11, BFH/NV 2013, 1081). Betriebsausgaben einer Personengesellschaft sind die Ausgaben, die durch den Betrieb dieser Gesellschaft oder --als Sonderbetriebsausgaben-- durch die Beteiligung der Gesellschafter an der

Personengesellschaft veranlasst sind (vgl. BFH-Urteil vom 26. Januar 1995 IV R 73/93, BFHE 177, 367, BStBl II 1995, 589).

- 17** 2. Grundsätzlich sind bei gegenseitigen Verträgen die zivilrechtlichen Vereinbarungen auch für Zwecke der Besteuerung maßgebend, da der natürliche Interessengegensatz der Vertragspartner im Allgemeinen die Vermutung begründet, dass Ausgaben, die auf einem gegenseitigen Vertrag --hier mit unternehmerischem oder betrieblichem Bezug-- beruhen, auch i.S. des § 4 Abs. 4 EStG durch den Betrieb veranlasst sind. Fehlt es allerdings an einem solchen Interessengegensatz, so bedarf es einer --am Maßstab des Fremdvergleichs ausgerichteten-- Überprüfung, inwieweit Zahlungen wirtschaftlich auf dem schuldrechtlich Vereinbarten beruhen und damit durch den Betrieb veranlasst sind, oder ob sie aus sonstigen Rechtsgründen erbracht werden. Eine derartige Überprüfung, die zu berücksichtigen hat, ob die Vereinbarungen zivilrechtlich wirksam, klar und eindeutig sind, ihrem Inhalt nach dem zwischen fremden Dritten Üblichen entsprechen und auch tatsächlich durchgeführt werden (vgl. dazu die Nachweise bei Stapperfend in Herrmann/Heuer/Raupach, § 4 EStG Rz 850), ist nicht nur bei verwandtschaftlichen Beziehungen zwischen Gesellschaftern geboten, sondern immer auch dann, wenn wirtschaftliche Beziehungen außerhalb des Gesellschaftsverhältnisses bestehen und diese auf die Gewinnverteilung Einfluss gewinnen können (vgl. BFH-Urteil vom 23. August 1990 IV R 71/89, BFHE 162, 401, BStBl II 1991, 172), also z.B. bei Zahlungen an eine Schwesterpersonengesellschaft (vgl. BFH-Urteile in BFHE 177, 367, BStBl II 1995, 589; vom 21. September 2000 IV R 50/99, BFHE 193, 292, BStBl II 2001, 299).
- 18** 3. Nichts anderes kann gelten, wenn es um Geschäftsbeziehungen zwischen einer Personengesellschaft und einer Kapitalgesellschaft mit (teil-)identischem Gesellschafterkreis geht. Anders als es das FG verstanden hat, lässt sich insoweit dem BFH-Urteil in BFH/NV 2003, 1542 nicht der Rechtssatz entnehmen, die Grundsätze der Würdigung vertraglicher Beziehungen anhand eines Fremdvergleichs seien dann nicht anzuwenden, wenn zwischen (teil-)beteiligungsidentlichen Gesellschaften in nicht völlig untergeordnetem Umfang Geschäftsbeziehungen bestünden. Die Ausführungen in dem genannten Urteil betreffen vielmehr alleine die Frage, ob eine hinreichende betriebliche Veranlassung dafür festgestellt werden könne, dass ein Darlehen des Gesamthandsvermögens dem Betriebsvermögen einer Personengesellschaft zugeordnet werden könne und nicht von notwendigem Privatvermögen und damit steuerlich von einer Entnahme auszugehen sei (vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 16. Oktober 2014 IV R 15/11, BFHE 247, 410, BStBl II 2015, 267).
- 19** In jenem Urteil hatte der Senat über die Zulässigkeit einer Teilwertabschreibung auf Darlehen zu befinden, die --bei (teil-)identischem Gesellschafterkreis-- eine KG einer GmbH gewährt hatte. Der Senat ist insoweit der Frage nachgegangen, ob die Darlehensgewährung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst gewesen ist. Dazu hat er (unter II.2.a der Entscheidungsgründe) auf seine Rechtsprechung verwiesen, wonach die betriebliche Veranlassung eines Darlehens in Fällen verneint worden ist, in denen eine Personengesellschaft einem Gesellschafter (BFH-Urteil vom 9. Mai 1996 IV R 64/93, BFHE 180, 380, BStBl II 1996, 642) oder einer anderen Personengesellschaft, an der ihr Hauptgesellschafter zu 40 % beteiligt war (BFH-Urteil vom 19. Juli 1984 IV R 207/83, BFHE 142, 42, BStBl II 1985, 6), ein Darlehen unter Bedingungen eingeräumt hatte, die es als ausgeschlossen erscheinen ließen, dass die Gesellschaft einem fremden Dritten Geld unter diesen Bedingungen zur Verfügung gestellt haben würde. Deshalb hat er (unter II.2.b der Entscheidungsgründe) weiter ausgeführt, unter Heranziehung dieser Rechtsprechung sei davon auszugehen, dass die Ausgestaltung von Darlehensverträgen zwischen einer KG und einer GmbH, an der dieselben Personen teildientlich beteiligt seien, zur Abgrenzung der betrieblichen von der gesellschaftlichen Veranlassung unter dem Gesichtspunkt des Fremdvergleichs gewürdigt werden müsse. Dies wiederum hat der Senat damit begründet, dass die beteiligten Gesellschaften steuerrechtlich zwar selbständig und daher die Rechtsgeschäfte zwischen ihnen grundsätzlich uneingeschränkt bei der jeweiligen Gewinnermittlung zu berücksichtigen seien, dies aber gleichwohl voraussetze, dass die Geschäfte in der betrieblichen Betätigung der Gesellschaften ihren Grund hätten. Aus diesen Ausführungen ergibt sich eindeutig, dass der Senat die Grundsätze des Fremdvergleichs auch zwischen (teil-)beteiligungsidentlichen Gesellschaften für anwendbar hält.
- 20** Soweit der Senat im Urteil in BFH/NV 2003, 1542 (unter II.3.d der Entscheidungsgründe) ausgeführt hat, "sollte das FG ... im zweiten Rechtsgang auf Grund weiterer Feststellungen zu dem Ergebnis gelangen, dass zwischen der KG und der ... GmbH tatsächlich in nicht völlig untergeordnetem Umfang Geschäftsbeziehungen bestanden haben, ..., wären die Darlehensforderungen dem steuerlich relevanten Betriebsvermögen der KG zuzuordnen, ohne dass es der Würdigung der Darlehensverträge im Rahmen des Fremdvergleichs bedürfte", wollte er damit erkennbar nicht generell die Anwendung der Fremdvergleichsgrundsätze auf Vertragsbeziehungen zwischen Gesellschaften mit (teil-)identischem Gesellschafterkreis bei Vorliegen von entsprechenden Geschäftsbeziehungen ausschließen, sondern nur deutlich machen, dass die zur Finanzierung des Erwerbs von Baugrundstücken begebenen Darlehen dann aufgrund der Geschäftsbeziehung dem Betriebsvermögen der KG zuzuordnen wären. Um eine derartige

Konstellation geht es im Streitfall aber gerade nicht, denn hier ist alleine die Frage streitig, ob die von der Klägerin als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen betrieblich veranlasst sind. Dies ist in der gegebenen Konstellation wegen des fehlenden Interessengegensatzes der Vertragsbeteiligten anhand des Fremdvergleichs zu überprüfen.

- 21** 4. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, war sein Urteil aufzuheben. Die Sache ist spruchreif. Die Gesamtwürdigung der vom FG festgestellten Umstände des Streitfalls führt zu dem Ergebnis, dass es der Klägerin hinsichtlich der von der G in Rechnung gestellten Provisionen für die Vermittlung von Hausverwaltungen nicht gelungen ist, die betriebliche Veranlassung darzulegen, weil es an der dafür erforderlichen Fremdüblichkeit fehlt. Da die Klägerin insoweit die Feststellungslast trifft (vgl. grundlegend BFH-Urteil vom 24. Juni 1976 IV R 101/75, BFHE 119, 164, BStBl II 1976, 562), sind die Zahlungen nicht als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG abziehbar.
- 22** a) Hinsichtlich der angesprochenen Provisionszahlungen konnte die Klägerin bereits keine klaren und eindeutigen Vereinbarungen zwischen der Klägerin und der G nachweisen.
- 23** aa) Dies folgt für die Niederschrift über eine "Besprechung G" vom 11. Oktober 1994 schon daraus, dass sie zu einem Zeitpunkt erstellt worden ist, zu dem die G noch nicht gegründet war. Die Niederschrift trägt auch weder Unterschriften noch lässt sie erkennen, wer mit wem die entsprechenden Inhalte vereinbart haben soll. Hinzu kommt, dass die Niederschrift handschriftlich verändert bzw. ergänzt worden ist.
- 24** bb) Die Aktennotiz vom 19. Dezember 1994 enthält nur die Wiedergabe von zwischen der G und der Bauträgerin bestehenden Verpflichtungen. Daran ändern auch die von der Klägerin unter dem 21. März 2002 viele Jahre später festgehaltenen Darlegungen zu diesen Vereinbarungen nichts. Hinzu kommt, dass auch die Notiz vom 19. Dezember 1994 wiederum nur von einer Person unterschrieben ist, ohne dass erkennbar wäre, in welcher Funktion die Unterschrift geleistet worden ist. Schließlich fehlen jegliche Angaben zur Fälligkeit und Laufzeit des Vertrages bzw. zur Höhe der Mehrerlöse.
- 25** cc) Auch soweit die Klägerin ihre Rechtsauffassung schließlich auf eine Aktennotiz vom 14. Mai 1998 stützt, gilt nichts anderes, denn die Notiz gibt zwar den groben Inhalt einer "Vereinbarung" wieder, sie enthält aber wiederum keinerlei Angaben dazu, wer die entsprechende Abrede wann getroffen haben soll. Auch diese Notiz ist wiederum nur von einer Person unterschrieben, ohne dass deren Funktion erkennbar wäre.
- 26** dd) Aus den genannten Notizen ergibt sich im Übrigen --entgegen den vorherigen Einlassungen der Klägerin-- nichts dazu, dass die entgeltete Leistung der G in der "Herausgabe der Mieterlisten" an die Klägerin bestanden haben sollte.
- 27** b) Die Klägerin konnte auch die Fremdüblichkeit der verrechneten Provisionszahlungen dem Grund und der Höhe nach nicht darlegen.
- 28** aa) Gegen die Fremdüblichkeit der Provisionszahlungen spricht bereits, dass die Klägerin nur an die G Vermittlungsprovisionen leistete, während etwa im Verhältnis zu einer ebenfalls mit Generalanmietungen befassten Schwesterfirma keine Vermittlungsprovisionen gezahlt wurden.
- 29** bb) Auch wurden im Streitfall die Vermittlungsgebühren nicht etwa --wie allgemein üblich-- nach dem Abschluss des jeweiligen Vertrages, sondern erst Jahre später in Rechnung gestellt.
- 30** cc) Ebenso entspricht die Verrechnung eines Provisionssatzes in Höhe eines Jahresumsatzes nicht dem allgemein Üblichen, denn unter fremden Dritten werden Provisionen regelmäßig in einem bestimmten Prozentsatz des vereinbarten Kaufpreises berechnet.
- 31** c) Hinzu kommt, dass die Klägerin bezogen auf die Durchführung der vermeintlichen Vereinbarungen eine Konkretisierung der exakten Höhe und der Fälligkeit der Vermittlungsprovisionen ebenso schuldig geblieben ist wie einen Nachweis zur Erbringung der Vermittlungsleistungen durch die G. Sie hat die von ihr bezahlten Leistungen auch nicht in den Jahresabschlüssen zum 31. Dezember 1995 bzw. zum 31. Dezember 1996 berücksichtigt und den in der Notiz vom 11. Oktober 1994 angesprochenen Mietverwaltungskostensersatz ebenso wenig geleistet wie den dort "vereinbarten" Verlustausgleich.
- 32** 5. Die in den Streitjahren gewinnmindernd berücksichtigten Provisionszahlungen waren mangels des Nachweises ihrer betrieblichen Veranlassung folglich nicht nach § 4 Abs. 4 EStG zum Abzug zuzulassen. Es bestehen insoweit

keine Bedenken dagegen, dass das FA die Eliminierung der von der Klägerin geltend gemachten Betriebsausgaben technisch vereinfachend dadurch umgesetzt hat, dass es in den Streitjahren von Privatentnahmen ausgegangen ist.

33 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

34 7. Der Senat entscheidet nach § 121 Satz 1 i.V.m. § 90 Abs. 2 FGO im Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de