

Urteil vom 13. April 2010, VIII R 26/08

Werbungskostenabzug für Prozesskosten aus finanzgerichtlichen Verfahren und für Büromaterialien - Sonderausgabenabzug für Spenden - Nachweis von Aufwendungen für Fachliteratur

BFH VIII. Senat

EStG § 9 Abs 1, EStG § 10b, EStG § 12, EStG § 18 Abs 1 Nr 1, EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 1

vorgehend FG Düsseldorf, 11. Juni 2008, Az: 11 K 3441/06 E,AO

Leitsätze

1. NV: Prozesskosten teilen grundsätzlich die einkommensteuerrechtliche Qualifikation der Aufwendungen, die Gegenstand des Prozesses waren. Ausschlaggebend ist, worin der Anknüpfungspunkt für die Bestimmung des Gegenstandes des Verfahrens gesehen wird .
2. NV: Sind die Aufwendungen, die Gegenstand des finanzgerichtlichen Verfahrens waren, als Werbungskosten zu beurteilen, gilt das gleichermaßen für die damit in Zusammenhang stehenden Prozesskosten .
3. NV: Es gibt keinen Lebenserfahrungssatz, demzufolge bei einer nichtselbständigen Tätigkeit als Syndikusanwalt pro Jahr Kosten für Büromaterial und Porti in Höhe von 1200 DM anfallen .
4. NV: Eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung ist materiell-rechtliche Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug und kann durch eine Zeugenvernehmung nicht ersetzt werden .

Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute. Der Kläger erzielt als Syndikusanwalt eines Industrieunternehmens Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und aus selbständiger Tätigkeit; die Klägerin ist Lehrerin und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.
- 2 In ihrer Einkommensteuererklärung 1999 machten die Kläger u.a. Aufwendungen der Klägerin in Höhe von 6.928 DM als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend sowie entsprechende Werbungskosten des Klägers in Höhe von 7.104 DM. Die Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit erklärten sie unter Berücksichtigung von Betriebsausgaben in Höhe von 20.391 DM netto mit insgesamt 59.072 DM. Daneben machten sie als Sonderausgaben diverse Spenden geltend, darunter eine solche zugunsten des Fördervereins "X" über 144 DM. Ausweislich der Spendenbescheinigung betraf diese Zuwendung den Zeitraum 1993 bis 1999. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf das Urteil der Vorinstanz und die dort in Bezug genommenen Unterlagen verwiesen.
- 3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) veranlagte die Kläger zunächst mit Bescheid vom 13. September 2001 zur Einkommensteuer, setzte diese aufgrund eines Einspruchs der Kläger mit Änderungsbescheid vom 7. Januar 2002 indes um ca. 16.000 DM herab. Nachdem die Kläger auch dagegen Einspruch einlegten, setzte das FA die Einkommensteuer 1999 mit Einspruchsentscheidung vom 30. Juli 2002 auf 79.192 DM nochmals herab und wies den Einspruch im Übrigen als unbegründet ab. Eine nochmalige Herabsetzung der Steuer auf nunmehr 78.920 DM erfolgte mit Änderungsbescheid vom 13. Dezember 2004. Im Rahmen der Einspruchsentscheidung berücksichtigte das FA anstelle der vom Kläger erklärten Betriebsausgaben in Höhe von 20.391 DM (netto) lediglich solche in Höhe von 17.984 DM (netto); bei der Vorsteuer nahm das FA eine Kürzung in Höhe von 1.461 DM vor. Bei den Werbungskosten des Klägers erkannte das FA anstelle der geltend gemachten 7.104 DM nur 3.719 DM an und bei denen der Klägerin nahm das FA eine Kürzung in Höhe von 1.313 DM vor und berücksichtigte nur 5.616 DM.
- 4 Dagegen richtet sich die Klage, mit der die Kläger eine Vielzahl von Positionen weiterverfolgen; insoweit wird auf die Ausführungen im vorinstanzlichen Urteil Bezug genommen.

- 5 Das Finanzgericht (FG) berücksichtigte im mittlerweile dritten Rechtsgang mit Urteil vom 12. Juni 2008 11 K 3441/06 E, AO weitere Betriebsausgaben des Klägers bei seinen Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 981,29 DM zzgl. Umsatzsteuer und gab der Klage insoweit statt. Die Stattgabe beruhte darauf, dass das FA weniger als 80 % der Mobilfunkkosten sowie der Ausgaben für die Beschaffung von CD-Rohlingen zum Betriebsausgabenabzug bei den Einkünften des Klägers aus selbständiger Tätigkeit zugelassen hat. Nach Auffassung des FG ist insoweit von einem beruflichen Anteil in Höhe von 80 % auszugehen.
- 6 Im Übrigen wies das FG die Klage ab.
- 7 Dagegen richtet sich die Revision.
- 8 Die Kläger rügen die Verletzung formellen und materiellen Rechts.
- 9 Die Kläger haben keinen bezifferten Antrag gestellt. Sie beantragen ausweislich der Revisionsbegründung sinngemäß, die Einkommensteuer 1999 und Aufhebung des Urteils des FG Düsseldorf vom 12. Juni 2008 11 K 3441/06 E, AO und Änderung des Einkommensteuerbescheides 1999 in der Fassung des Änderungsbescheides vom 13. Dezember 2004 soweit herabzusetzen, wie sie sich bei Berücksichtigung weiterer Werbungskosten des Klägers in Höhe von 3.182 DM, weiterer Sonderausgaben des Klägers von 24 DM sowie weiterer Werbungskosten der Klägerin in Höhe von 630 DM ergibt.
- 10 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 11 Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt.

Entscheidungsgründe

- 12 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur anderweitigen Festsetzung der Einkommensteuer 1999 (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 13 Zugunsten der Kläger sind Prozesskosten aus finanzgerichtlichen Verfahren in Höhe von 149 DM als Werbungskosten der Kläger bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steuermindernd zu berücksichtigen. Hinsichtlich der weiteren von den Klägern geltend gemachten Positionen ist die Klage indes unbegründet.
- 14 1. Die Auffassung des FG, sämtliche Kosten aus von den Klägern betriebenen FG-Verfahren seien nicht zum Werbungskostenabzug zuzulassen, hält der rechtlichen Überprüfung nicht stand.
- 15 a) Hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung von Prozesskosten und der Möglichkeit, diese unter bestimmten Umständen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend zu machen, nimmt der Senat zur Vermeidung von Wiederholungen Bezug auf die im Parallelverfahren VIII R 27/08 gemachten Ausführungen.
- 16 b) Nach den im Parallelverfahren VIII R 27/08 genannten Grundsätzen sind im Streitjahr Gerichtskosten von insgesamt 149 DM als Werbungskosten der Kläger zu berücksichtigen.
- 17 Die Kläger haben zwar den Ansatz von Gerichtskosten in Höhe von 223 DM begehrt. Anlässlich der verschiedenen von ihnen im zweiten Rechtsgang eingereichten Gerichtskostenrechnungen hat sich das FG in der mündlichen Verhandlung vom 12. Juni 2008 im Parallelverfahren betreffend Einkommensteuer 2000 aber ausführlich mit sämtlichen Gerichtskostenrechnungen befasst und ist --auch später von den Beteiligten unwidersprochen-- zu dem Ergebnis gelangt, dass im Streitjahr 1999 lediglich Gerichtskosten aus den Verfahren FG Düsseldorf 2 K 394/89 und 2 K 370/88 angefallen sein können. Die weiteren Gerichtskostenrechnungen hätten die Jahre 2000 und 2001 betroffen. Als Werbungskosten des Streitjahres 1999 können daher nach dem Zufluss-/Abflussprinzip gemäß § 11 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nur die Gerichtskosten der Verfahren 11 K 310/97 und 11 K 4681/96, insgesamt noch 223 DM, abgezogen werden. Diese Gerichtskosten resultieren nach den Feststellungen des FG aber nur zum Teil aus Prozessen der Kläger um die richtige Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit; zum Teil ging es auch um die Berücksichtigung von Sonderausgaben, wobei das FG das Verhältnis zwischen Werbungskosten und Sonderausgaben unwidersprochen auf 2/3 Werbungskosten und 1/3 Sonderausgaben geschätzt hat. Da Prozesskosten, die im Zusammenhang mit der steuerlichen Berücksichtigung von Sonderausgaben anfallen, nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich nicht abzugsfähig sind (so bereits Urteil des

Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 30. April 1965 VI 207/62 S, BFHE 82, 449, BStBl III 1965, 410), unterliegen dem Werbungskostenabzug lediglich 149 DM (= 2/3 von 223 DM). Nur insoweit waren die Einkünfte der Kläger Anknüpfungspunkt für die finanzgerichtlichen Verfahren. Sind die streitigen Aufwendungen, die Gegenstand der finanzgerichtlichen Verfahren waren, als Werbungskosten zu beurteilen, gilt das gleichermaßen für die damit in Zusammenhang stehenden Prozesskosten.

- 18** c) Die Vorentscheidung beruht auf einer anderen Rechtsauffassung, sie ist daher aufzuheben. Die Sache ist insoweit spruchreif und führt gemäß den vorstehend gemachten Ausführungen zur anderweitigen Festsetzung der Steuer.
- 19** 2. Im Übrigen ist die Klage unbegründet. Rechtsfehlerfrei hat das FG die weiteren von den Klägern mit der Revision als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben geltend gemachten Beträge nicht berücksichtigt.
- 20** a) Pauschalen für Büromaterial und Porti
- 21** Zutreffend hat das FG Pauschalen für Büromaterial und Porti in Höhe von 1.200 DM (613,55 €) mangels Nachweises nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen. Die Kläger verkennen, dass es keinen Lebenserfahrungssatz gibt, demzufolge bei einer nichtselbständigen Tätigkeit als Syndikusanwalt Kosten für Büromaterial und Porto in Höhe von 1.200 DM pro Jahr anfallen. Zur Vermeidung von Wiederholungen nimmt der Senat insoweit im Übrigen in vollem Umfang auf die Ausführungen in der von den Klägern betriebenen Parallelsache VIII R 27/08 Bezug.
- 22** b) Anerkennung weiterer Telefonkosten (Gebühren und Telefonapparat)
- 23** Die Kläger haben auch keinen Anspruch auf die Anerkennung jeweils 5 % weiterer Telefonkosten und der Anerkennung der restlichen 80 % hinsichtlich der Aufwendungen des von der Klägerin erworbenen Telefonapparates. Auch insoweit nimmt der Senat in vollem Umfang auf die Ausführungen in der Parallelsache VIII R 27/08 Bezug.
- 24** c) Beschränkung der Aufwendungen des Klägers für das häusliche Arbeitszimmer auf 2.400 DM
- 25** Rechtsfehlerfrei hat das FG die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer des Klägers gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 EStG i.V.m. § 9 Abs. 5 EStG nur in Höhe von 2.400 DM als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkannt. Der Senat nimmt auch hinsichtlich dieser Aufwendungen vollumfänglich Bezug auf seine Ausführungen in der Parallelsache VIII R 27/08 zu diesen Positionen.
- 26** d) Rechnungen der Fa. Media-Markt über "Zeitschriften" vom 14. Mai 1999 (2,70 DM und 8 DM), vom 11. Mai 1999 (7,50 DM) und vom 1. Juni 1999 (5 DM)
- 27** Das FG hat sich in den Gründen des vorinstanzlichen Urteils mit diesen Positionen und dem Vorbringen der Kläger ausführlich auseinandergesetzt und diese Aufwendungen rechtsfehlerfrei nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Zum einen haben die Kläger nicht einmal nachgewiesen, die von ihnen als Gegenstand der o.a. Rechnungen bezeichneten Zeitschriften Chip, Computerwelt, PC Welt und CT Heise überhaupt gekauft zu haben. Zum anderen hat das FG seiner Entscheidung --entgegen der Auffassung der Kläger-- zutreffend den Beschluss des VI. Senats des BFH vom 4. Dezember 2003 VI B 155/00 (BFH/NV 2004, 488) zu Grunde gelegt. Diesem Beschluss zufolge ist das übliche Beweismittel für den Nachweis von Aufwendungen für Fachliteratur der Urkundsbeweis, d.h. die Vorlage von Quittungen des Buchhandels, die den Namen des Erwerbers und den Titel des angeschafften Buches enthalten. Diesen Nachweis haben die Kläger nicht erbracht. Sie können sich auch nicht mit Erfolg darauf berufen, das FG sei vom BFH-Urteil vom 16. Februar 1990 VI R 144/86 (BFH/NV 1990, 763) abgewichen. Diesem Urteil liegt ein besonderer Fall zu Grunde, in dem der VI. Senat des BFH offenbar das Vorbringen des damaligen Klägers, er benötige gerade dieses Buch aus beruflichen Gründen, für nahe liegend hielt. Ein allgemein gültiger Rechtssatz des Inhalts, dass eine Registrierkassenquittung als Beleg für ein Fachbuch stets anzuerkennen sei, wenn der Steuerpflichtige nachträglich den Titel des angeschafften Buches bezeichne und seine Verwendung darlege, lässt sich hieraus nicht entnehmen. Sollte es anders sein, wäre die Auffassung des VI. Senats im Urteil in BFH/NV 1990, 763 durch die spätere Rechtsprechung des VI. Senats (z.B. Beschluss in BFH/NV 2004, 488) überholt. Das war den Klägern im Übrigen durch den BFH-Beschluss vom 26. Mai 2006 IV B 150/05 (juris), mit dem der BFH die Entscheidung der Vorinstanz im zweiten Rechtsgang aufgehoben hat, auch bekannt. Angesichts dieser Umstände hatte das FG keinen Anlass für eine weitere Beweiserhebung, zumal die Kläger auf den von ihnen benannten Zeugen A bereits im zweiten Rechtsgang verzichtet hatten und nicht erkennbar ist, inwieweit ein Sachverständigengutachten hinsichtlich der Anschaffung der von den Klägern genannten Zeitungen Erkenntnisse

bringen könnte. Hinsichtlich der Vernehmung der Kläger als Beteiligte verweist der Senat auf seine nachfolgenden Ausführungen zu II.2.g.

- 28** Darüber hinaus handelt es sich bei den von den Klägern genannten Zeitschriften (Chip, Computerwelt, PC Welt und CT Heise) um allgemeinbildende, im normalen Zeitschriftenhandel erhältliche PC-Literatur, die auch von privaten Nutzern gern gelesen wird und grundsätzlich dem Abzugsverbot des § 12 EStG unterfällt. Angesichts dieser Umstände hat das FG zu Recht die Aufwendungen für "Zeitschriften" gemäß den vorstehend genannten Rechnungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Es geht auch insoweit um die Sachverhaltswürdigung und tatrichterliche Überzeugungsbildung der Vorinstanz. Diese ist nur insoweit revisibel, als Verstöße gegen die Verfahrensordnung, gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze vorliegen (ständige Rechtsprechung, vgl. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 118 Rz 30; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 118 FGO Rz 87, m.w.N.). Solche Verstöße sind im Streitfall nicht erkennbar.
- 29** e) Aufwendungen der Klägerin für einen Radiorecorder in Höhe von 299 DM
- 30** Rechtsfehlerfrei hat die Vorinstanz die vorgenannten Aufwendungen nicht als Werbungskosten der Klägerin bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt. Die Würdigung des FG, die Klägerin habe die berufliche Veranlassung dieser Aufwendungen nicht hinreichend nachgewiesen, hält der revisionsrechtlichen Überprüfung stand. Die vom FG durchgeführte Vernehmung des Zeugen B, des Rektors der Schule, an der die Klägerin tätig war, hat die Behauptung der Klägerin hinsichtlich der beruflichen Verwendung des Geräts nicht bestätigt. Nach der Darstellung des FG hinsichtlich der Aussage des Zeugen konnte dieser sich nicht nur nicht daran erinnern, dass die Klägerin einen privaten Recorder für Unterrichtszwecke eingesetzt und diesen ausschließlich in der Schule aufbewahrt habe; der Zeuge erachtete das angesichts der Tatsache, dass ein schuleigener Recorder vorhanden gewesen und an der Schule verwendet worden sei, sogar für unwahrscheinlich. Die tatrichterliche Würdigung des FG bindet den BFH als Revisionsinstanz, da Verstöße gegen die Verfahrensordnung, gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze nicht gegeben sind. Soweit die Kläger in diesem Zusammenhang eine unterlassene Augenscheinseinnahme und die Nichteinholung eines Sachverständigengutachtens rügen, verkennen sie, dass es sich um ungeeignete Beweismittel handelt. Sowohl die Augenscheinseinnahme der Schulräumlichkeiten, in denen sich der Recorder nach den Angaben der Kläger befindet, als auch die Begutachtung der Räumlichkeiten und des Recorders durch einen Sachverständigen könnten allenfalls darüber Kenntnis geben, ob sich ein Recorder der Klägerin im Zeitpunkt der Augenscheinseinnahme bzw. der Begutachtung in der Schule befindet, nicht aber, ob das auch im Streitjahr der Fall war.
- 31** f) Spende zugunsten des Fördervereins "X"
- 32** Eine Spende zugunsten des Fördervereins "X" über 24 DM hat das FG zutreffend nicht als Sonderausgabe nach § 10b EStG berücksichtigt; auch in diesem Punkt hält das FG-Urteil der revisionsrechtlichen Überprüfung stand. Nach § 10b Abs. 1 Satz 1 EStG sind Ausgaben zur Förderung bestimmter, als besonders förderungswürdig anerkannter gemeinnütziger Zwecke innerhalb einer gesetzlich festgelegten Obergrenze und nach Maßgabe des § 48 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) in der im Streitjahr geltenden Fassung als Sonderausgaben abziehbar. Die Kläger haben unstreitig keine ordnungsmäßige Spendenbescheinigung vorgelegt, die --wie vom FG richtig erkannt-- gemäß § 10b EStG i.V.m. § 48 Abs. 3 Nr. 1 EStDV materiell-rechtliche Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist und daher durch eine Zeugenvernehmung nicht ersetzt werden kann (vgl. BFH-Urteile vom 5. Februar 1992 I R 63/91, BFHE 168, 35, BStBl II 1992, 748; vom 17. Februar 1993 X R 119/90, BFH/NV 1994, 154; vom 6. März 2003 XI R 13/02, BFHE 201, 421, BStBl II 2003, 554, m.w.N.). Stattdessen haben sie lediglich eine Art "Sammelbescheinigung" über einen Zeitraum von sieben Jahren vorgelegt, die nicht erkennen lässt, welcher Betrag im Streitjahr gespendet worden ist. Die Würdigung des FG, die von den Klägern vorgelegte Bescheinigung reiche für den Spendenabzug nicht aus, ist daher revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Das FG hat auch seine Hinweispflicht nach § 139 der Zivilprozessordnung nicht verletzt, weil den Klägern diese Problematik aus dem im ersten Rechtsgang ergangenen FG-Urteil bekannt war (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 26. Mai 2006 IV B 150/05, juris).
- 33** g) Unterlassene Beteiligtenvernehmung
- 34** Die Rüge der Kläger, das FG hätte zu allen von ihnen mit der Revision verfolgten und --nach Auffassung des FG-- nicht nachgewiesenen Positionen ihre Vernehmung als Beteiligte durchführen müssen, ist unbegründet. Die Kläger verkennen die Bedeutung der Beteiligtenvernehmung. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweist der Senat auf seine entsprechenden Ausführungen im Parallelverfahren VIII R 27/08 unter II.2.b dd.

35 h) Kostenentscheidung der Vorinstanz

36 Die Einwendungen der Kläger gegen die Kostenentscheidung der Vorinstanz greifen nicht durch. Das FG hat sich --unter Zugrundelegung des BFH-Beschlusses vom 26. Mai 2006 IV B 150/05 (juris), mit dem die FG-Entscheidung im zweiten Rechtsgang aufgehoben und zurückverwiesen wurde-- ausführlich der Frage gewidmet, ob die Kläger auch wegen Solidaritätszuschlag und Erstattungszinsen Klage erhoben haben. Das FG hat das letztlich zutreffend bejaht und bei seiner Kostenentscheidung auch die Änderungsbescheide des FA berücksichtigt.

37 3. Nach alledem sind über die vom FG anerkannten Werbungskosten und Betriebsausgaben hinaus lediglich weitere Werbungskosten der Kläger in Höhe von insgesamt 149 DM steuermindernd zu berücksichtigen. Die Berechnung der Steuer wird gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO dem FA übertragen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de