

Delegationsreise und betriebliche Veranlassung

Die bei einer Auslandsreise beabsichtigte Anbahnung von Kontakten zu Politikern und Unternehmern kann zu einem Kostenabzug führen. Solche Reisen gehen nach Auffassung des BFH zumindest dann über ein bloßes allgemeines Interesse an politischen oder wirtschaftspolitischen oder gesellschaftspolitischen Informationen hinaus, wenn nicht auszuschließen ist, dass der Teilnehmer die erwarteten Informationen und Kontakte für seine unternehmerischen Ziele nutzen kann. Bei Delegationsreisen mit hochgestellten Politikern kann aufgrund der Vorauswahl der Teilnehmer durch das zuständige Ministerium im Regelfall davon ausgegangen werden, dass es sich um Repräsentanten von Unternehmen handelt, die international ausgerichtet sind oder dies anstreben.

Der Kläger war in den Streitjahren Alleingesellschafter einer GmbH, später im Vorstand einer AG. Er wurde mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Die Ehefrau war in den Streitjahren für die GmbH tätig. In den Anstellungsverträgen war vereinbart, dass ihnen die bei Auswärtstätigkeiten entstehenden Aufwendungen ersetzt werden sollten und zwar auch, soweit die Zahlungen aufgrund steuerlicher Vorschriften nicht als Betriebsausgabe anerkannt würden. Gegenstand des Unternehmens des Klägers war die Herstellung und der Vertrieb von Artikeln aller Art. Das Unternehmen verfügte Ende 1997 über 33 Filialen. Die Waren wurden in der Hauptsache von einer in Deutschland ansässigen Einkaufsgemeinschaft des Fachhandels bezogen, im Übrigen von Unternehmen mit Sitz in anderen EU-Staaten und nur in geringem Umfang aus Drittländern.

Der Kläger begleitete als Mitglied einer Wirtschaftsdelegation den Ministerpräsidenten auf dessen Auslandsreisen nach Argentinien, Brasilien und Chile (1993), nach China (1994), nach Indien (1995) und nach Südafrika (1996). Ferner nahm der Kläger als Vertreter der Wirtschaft 1997 an einer Reise des Wirtschaftsministers seines Landes nach Singapur, Indonesien und Malaysia teil. Das Programm und der Teilnehmerkreis dieser Reisen wurden jeweils durch das Staatsministerium oder das Wirtschaftsministerium festgelegt. In allen Streitjahren besuchte der Kläger außerdem gemeinsam mit der Klägerin die Jahrestagung des Weltwirtschaftsforums in Davos. Die Kosten für sämtliche Reisen trugen die GmbH und später die AG.

Im Anschluss an eine Außenprüfung bei dem Kläger gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, die Aufwendungen seien als Betriebsausgaben abzuziehen. Es handle sich nicht um verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA), weil die Übernahme der Reisekosten durch den Anstellungsvertrag gedeckt sei und dem zwischen Fremden Üblichen entspreche. Der Kläger und die Klägerin hätten dadurch jedoch geldwerte Vorteile bezogen, die bei ihnen als Arbeitslohn zu erfassen seien. Das FA änderte die Einkommensteuerbescheide der Kläger entsprechend und setzte zusätzliche Einnahmen aus nicht selbstständiger Arbeit an.

Der BFH verneinte – anders als das FG Baden-Württemberg – das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung. Nach der neueren Rechtsprechung des BFH kann eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen, wenn eine Kapitalgesellschaft die

Kosten für eine (Auslands-)Reise ihres Gesellschafter-Geschäftsführers trägt, die in nicht nur untergeordnetem Umfang dessen private Interessen berührt. Ob die Reise in diesem Sinne privat veranlasst oder zumindest mitveranlasst war, bestimmt sich grundsätzlich nach denselben Kriterien, die für die Beurteilung von Reiseaufwendungen von Einzelunternehmern und Personengesellschaften entwickelt worden sind. Ist nach diesen Maßstäben eine Reise privat veranlasst und übernimmt die Kapitalgesellschaft gleichwohl die Aufwendungen für die Reise, so ist dieses Verhalten regelmäßig durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

Auslandsreisen, denen offensichtlich ein unmittelbarer betrieblicher (beruflicher) Anlass zugrunde liegt (wie z. B. das Aufsuchen eines Geschäftsfreundes, das Halten eines Fachvortrages auf einem Fachkongress oder die Durchführung eines Forschungsauftrages) sind anders zu beurteilen als Auslandsreisen, denen ein solch konkreter Bezug zur betrieblichen (beruflichen) Tätigkeit fehlt. Letzteres trifft insbesondere bei so genannten Kongressreisen sowie Reisen zu Informationszwecken und zu Sprachkursen im Ausland zu.

Bei solchen Auslandsaufenthalten müssen die Beurteilungsmerkmale, die jeweils für eine private oder betriebliche (berufliche) Veranlassung der Reise sprechen, gegeneinander abgewogen werden. Eine unbedeutende private Mitveranlassung steht dem vollständigen Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht entgegen (Beschluss des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009, GrS 1/06). Es kann dann z. B. auf die Art der dargebotenen Informationen, den Teilnehmerkreis, die Reiseroute und den Charakter der aufgesuchten Orte als beliebte Ziele des Tourismus, die fachliche Organisation, die Gestaltung der Wochenenden und Feiertage sowie die Art des benutzten Beförderungsmittels ankommen. Diese Gesamtwürdigung jeder einzelnen Reise gilt auch für die Delegationsreisen des Klägers sowie für die Reisen der Kläger zum Weltwirtschaftsforum nach Davos.

Bei der Prüfung der betrieblichen Veranlassung der Reisekosten müssen die für oder gegen die betriebliche Veranlassung der jeweiligen Reise sprechenden Tatsachen nachvollziehbar gegeneinander abgewogen werden.

Bei dieser Abwägung ist zu beachten, dass die Anbahnung von Kontakten zu Politikern und Unternehmern in den besuchten Ländern zumindest dann über ein "Interesse an allgemeinen politischen oder wirtschafts- oder gesellschaftspolitischen Informationen" hinausreicht, wenn nicht auszuschließen ist, dass der Teilnehmer die erwarteten Informationen und Kontakte für seine unternehmerischen Ziele nutzen kann. Ein solcher Nutzen ist nicht nur gegeben, wenn der Reiseteilnehmer aufgrund der Besuchskontakte geschäftliche Beziehungen tatsächlich aufnimmt; er kann die auf einer solchen Reise gewonnenen Informationen geschäftlich auch in der Weise nutzen, dass er von entsprechenden Aktivitäten absieht.

Aufgrund der Vorauswahl der Teilnehmer durch das zuständige Ministerium geht der BFH im Regelfall davon aus, dass es sich um Repräsentanten von Unternehmen handelt, die international ausgerichtet sind oder dies anstreben. Hinzu kommt, dass bereits die offizielle Einladung eines Unternehmers zu einem Staatsbesuch einen besonderen Werbewert für das Unternehmen hat, der über die mitreisenden Journalisten auch im Inland wirksam werden kann. Außerdem können sich in der vom Ministerium zusammengestellten Reisegruppe Geschäftskontakte ergeben, die auf andere Weise nicht zustande gekommen wären.

Hinsichtlich der gegen eine betriebliche Veranlassung sprechenden Gesichtspunkte muss nach Auffassung des BFH berücksichtigt werden, dass die Reisen des Ministerpräsidenten und des Wirtschaftsministers ersichtlich so geplant waren, dass eine private Veranlassung zur Teilnahme aufgrund des Programmablaufs grundsätzlich ausgeschlossen sein sollte. Dafür spricht auch, dass die Teilnehmer keinen Einfluss nehmen konnten auf ihre eigene Einladung, auf die Zusammensetzung der Reisegruppe und den Programmablauf. Nach den vorliegenden Reiseprogrammen war überdies nicht davon auszugehen, dass eine Aufteilung der Kosten für abtrennbare privat veranlasste Reisetile in Betracht kommt.

Entsprechendes galt auch für die Tagungen des Weltwirtschaftsforums in Davos, wobei insofern ergänzend beachtet werden muss, dass die Teilnahme der Ehefrau bei einem solchen internationalen Treffen auf höchster Ebene den protokollarischen Erfordernissen entsprechen dürfte mit der Folge, dass deshalb eine private Mitveranlassung nicht anzunehmen ist. (Se)