

Urteil vom 14. Mai 2014, VIII R 18/11

Gewerbliche Berufstätigkeit eines Politikberaters

BFH VIII. Senat

EStG § 18 Abs 1 Nr 1, EStG § 18 Abs 1 Nr 1, EStG § 15 Abs 1 Nr 1, EStG § 15 Abs 1 Nr 1

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 14. März 2011, Az: 8 K 15227/08

Leitsätze

Liegt der Schwerpunkt der Berufstätigkeit eines Steuerpflichtigen in der umfangreichen Informationsbeschaffung rund um spezielle aktuelle Gesetzgebungsvorhaben und der diesbezüglichen Berichterstattung gegenüber seinen Auftraggebern, erzielt er damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Er übt weder eine schriftstellerische noch eine wissenschaftliche oder eine journalistenähnliche Tätigkeit aus.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten darum, ob die vom Kläger und Revisionskläger (Kläger) in den Streitjahren (1998 bis 2002) erzielten Einkünfte aus Beratungsleistungen der Gewerbebesteuer unterliegen oder solche aus freiberuflicher Tätigkeit sind.
- 2 Nach dem Abitur an einem Wirtschaftsgymnasium und der Ausbildung zum Agrarfachwirt schloss der Kläger ein Magisterstudium in den Fächern Politikwissenschaft, Rechtswissenschaft und neuere Geschichte ab.
- 3 Er war zunächst u.a. politischer Referent beim ... sodann Assistent des Vorstands beim ... In dieser Eigenschaft arbeitete er als Pressereferent und Redakteur des ...blattes.
- 4 Im Dezember 1986 machte sich der Kläger unter der Bezeichnung "Politikberater für Gesetzgebung" selbständig. Seine daraus bezogenen Einkünfte lagen in den Streitjahren zwischen ca. 247.000 DM und 303.000 DM, die Einnahmen jeweils rund 30.000 DM bis 60.000 DM höher (für 2002 hier umgerechnet von € in DM). Mehr als die Hälfte dieser Einnahmen stammte aus einer Vereinbarung des Klägers mit X, etwa ein weiteres Viertel aus seiner Tätigkeit für Y. Die restlichen Einnahmen bezog er von einzelnen Anwaltskanzleien und einem Wirtschaftskonzern. Den Geschäftsbeziehungen mit X und Y lagen schriftliche Vereinbarungen zu Grunde.
- 5 Der Kläger war im Besitz eines Presseausweises, der es ihm ermöglichte, wie ein Parlamentsjournalist an den öffentlichen Gremiensitzungen und an Pressekonferenzen teilzunehmen.
- 6 Das Finanzamt ... erließ am 4. Mai 2006 Gewerbebesteuermessbescheide für die Streitjahre. Den hiergegen eingelegten Einspruch wies der Beklagte und Revisionsbeklagte, das danach zuständig gewordene Finanzamt ... (FA), zurück. Auch die dagegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg.
- 7 Mit seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung des § 18 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Er macht geltend, selbständig schriftstellerisch und wissenschaftlich tätig gewesen zu sein und einen ähnlichen Beruf zu dem eines Journalisten i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ausgeübt zu haben.
- 8 Ausgehend von seiner Vorbildung und der anschließenden Tätigkeit als Abgeordnetenassistent und Referent habe er sich vor dem Hintergrund seines umfangreichen Wissens über die Abläufe des Gesetzgebungsverfahrens und auf dem Gebiet der Pressearbeit im Jahr 1986 selbständig gemacht, zuerst unter der Bezeichnung "Politikberater für Gesetzgebung". Diese Tätigkeit habe jedoch erst im Laufe der Zeit eine eindeutige Struktur erlangt und lasse sich als "begleitender Berichtersteller zum Gesetzgebungsverfahren" oder als eine Art "wissenschaftlicher Parlamentskorrespondent" bezeichnen. Dabei berichte er im Rahmen fortlaufender regelmäßiger Mitteilungen oder

Berichte über rechtspolitische Entwicklungen und deren Hintergründe. Um diese Entwicklungen zu erkennen, beschaffe und analysiere er die Informationen aus dem Gesetzgebungsprozess und arbeite sie sodann in der Form von kurzen Vermerken oder in sich geschlossenen Artikeln für seine Auftraggeber auf. Durch seine Tätigkeit konstituiere sich für seine Klienten das Recht im Ineinandergreifen von Gesetzestext, amtlicher Begründung, förmlichem "und sprachlichem" Beschlussverfahren des Gesetzgebers, Verkündung und Rezeption. Die Ausarbeitungen seien von den Rechtsanwaltskanzleien und Y für deren Tätigkeit verwertet worden und u.a. Grundlage für deren Fachveröffentlichungen gewesen. Bei X seien die Berichte den jeweiligen Entscheidungsträgern übermittelt und von dort weiterkommuniziert worden. Außerdem habe der Kläger regelmäßig für die Verbandszeitschrift des Y geschrieben.

- 9 Diese berufliche Tätigkeit sei als schriftstellerische und wissenschaftliche i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG zu werten. Darüber hinaus sei die Arbeit des Klägers auch dem Katalogberuf des Journalisten ähnlich.
- 10 Der Kläger beantragt, das Urteil des Finanzgerichts (FG) Berlin-Brandenburg vom 15. März 2011 8 K 15227/08 und die Gewerbesteuermessbescheide 1998 bis 2002 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 15. August 2008 aufzuheben.
- 11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 12 Die Revision ist unbegründet und daher nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 13 1. Zu Recht hat das FG eine freiberufliche wissenschaftliche, schriftstellerische und eine der Berufsausübung eines Journalisten ähnliche Tätigkeit des Klägers in den Streitjahren verneint und die Rechtmäßigkeit der angefochtenen Gewerbesteuermessbescheide bestätigt.
- 14 a) Nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden und mit zulässigen und begründeten Verfahrensrügen nicht angegriffenen Feststellungen des FG übte der Kläger in den Streitjahren (1998 bis 2002) keine wissenschaftliche Tätigkeit i.S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG aus. Dabei ist das FG von zutreffenden rechtlichen Maßstäben ausgegangen.
- 15 aa) Der Begriff der "Wissenschaftlichkeit" ist im vorliegenden Zusammenhang ein rein steuerrechtlicher (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29. April 1993 IV R 61/92, BFH/NV 1994, 89; vom 8. Oktober 2008 VIII R 74/05, BFHE 223, 261, BStBl II 2009, 238), der Erfordernisse an die inhaltliche Qualität wie auch an die äußere Form der Arbeit stellt. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setzt die Annahme einer wissenschaftlichen Tätigkeit i.S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG voraus, dass eine anspruchsvolle, besonders qualifizierte Arbeit ausgeübt wird, die geeignet ist, grundsätzliche Fragen oder konkrete Vorgänge methodisch nach streng objektiven und sachlichen Gesichtspunkten in ihren Ursachen zu erforschen, zu begründen und in einen Verständniszusammenhang zu bringen (vgl. BFH-Urteile vom 19. September 2002 IV R 74/00, BFHE 200, 326, BStBl II 2003, 27; vom 9. Februar 2006 IV R 27/05, BFH/NV 2006, 1270; in BFHE 223, 261, BStBl II 2009, 238). Sie erfordert wissenschaftliche Kenntnisse und Methodik im Rahmen einer schöpferischen oder forschenden Tätigkeit (sog. reine Wissenschaft) oder einer Anwendung von Forschungserkenntnissen auf konkrete Vorgänge (angewandte Wissenschaft).
- 16 bb) Hingegen wird eine wissenschaftliche Tätigkeit verneint, wenn sie in einer praxisorientierten Kenntnisvermittlung oder Beratung besteht. So erfüllt die übliche praktische Ausübung eines Berufs auf wissenschaftlicher Ausbildungsgrundlage --z.B. als Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer oder Arzt-- nicht ohne weiteres den Anspruch an eine wissenschaftliche Tätigkeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, auch wenn sie im Einzelfall hoch qualifiziert ist (vgl. BFH-Urteile vom 6. Dezember 1956 IV 171/55 U, BFHE 64, 338, BStBl III 1957, 129; vom 22. September 1976 IV R 20/76, BFHE 120, 204, BStBl II 1977, 31; vom 27. Februar 1992 IV R 27/90, BFHE 168, 59, BStBl II 1992, 826; in BFHE 223, 261, BStBl II 2009, 238). Denn die ausdrückliche Aufnahme der wissenschaftlich geprägten Berufe in den Katalog der freien Berufe wäre systematisch überflüssig, wenn die Berufsausübung bereits wegen der Berufsausbildung als wissenschaftlich zu beurteilen wäre (BFH-Urteile vom 26. November 1992 IV R 109/90, BFHE 170, 88, BStBl II 1993, 235; vom 30. März 1994 I R 54/93, BFHE 175, 40, BStBl II 1994, 864; in BFHE 223, 261, BStBl II 2009, 238).

- 17** cc) Vor diesem Hintergrund ist es revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, dass das FG die Tätigkeit des Klägers nicht als wissenschaftlich beurteilt hat. Das FG hat den berichtenden Ausarbeitungen für die Auftraggeber attestiert, dass diese gut gegliedert und übersichtlich gewesen seien und eine innere Struktur aufwiesen, sodass sie in formaler Hinsicht zu einem Teil durchaus wissenschaftlichen Ausarbeitungen entsprochen hätten. Zu Recht hat das FG aber darauf abgestellt, dass diese Arbeiten sich inhaltlich im Wesentlichen auf eine Zusammenfassung bestimmter Vorgänge bezogen und dass die durch die Auswahl relevanter Themen vorgenommenen eigenen Bewertungen nicht die Qualität einer wissenschaftlichen Arbeit erreichten. Denn nach den Feststellungen des FG hat der Kläger bei seiner Berufstätigkeit keine eigenen Fragestellungen erforscht oder grundsätzliche Fragen geklärt, die das (wissenschaftliche) Qualitätsniveau wie in einem Hochschulstudium erreicht hätten. Dem entspricht es, dass der Kläger selbst im Verfahren vor dem FG die "Informationsbeschaffung" als "absoluten Schwerpunkt der inhaltlichen Tätigkeit" für X benannt und seine berufliche Tätigkeit in der mündlichen Verhandlung als "schwerpunktmäßig berichtend" gekennzeichnet hat.
- 18** b) Die Revision ist auch nicht deshalb begründet, weil von einer schriftstellerischen Berufstätigkeit des Klägers in den Streitjahren auszugehen wäre.
- 19** aa) Schriftstellerisch tätig wird nach der Rechtsprechung des BFH derjenige Steuerpflichtige, der eigene Gedanken mit den Mitteln der Sprache schriftlich für die Öffentlichkeit niederlegt (BFH-Urteile vom 25. April 2002 IV R 4/01, BFHE 199, 176, BStBl II 2002, 475; in BFHE 200, 326, BStBl II 2003, 27).
- 20** bb) Das FG hat sich damit im angefochtenen Urteil offenbar deshalb nicht befasst, weil der Kläger hierzu im erstinstanzlichen Verfahren nicht vorgetragen hat. Die Feststellungen des FG reichen indes aus, um in der Revisionsinstanz die Voraussetzungen einer schriftstellerischen Tätigkeit zu prüfen. Dabei kann der Senat dahingestellt bleiben lassen, ob der Vortrag des Klägers in seinem --nach Ablauf der Revisionsbegründungsfrist eingereichten-- Schriftsatz vom 13. Oktober 2011 aus revisionsrechtlichen Gründen überhaupt berücksichtigungsfähig wäre. Eine schriftstellerische Tätigkeit des Klägers in den Streitjahren kommt jedenfalls deshalb nicht in Betracht, weil er sich mit seinen Ausarbeitungen an bestimmte Auftraggeber, nicht aber an die Öffentlichkeit gewandt hat. Insoweit kann auf die Ausführungen im Zusammenhang mit der Prüfung einer journalistenähnlichen Tätigkeit des Klägers verwiesen werden (unten II.1.c dd).
- 21** Auch wenn die Ausarbeitungen von den Auftraggebern im Konzernkreis oder an Verbandsmitglieder weitergegeben worden sind, betraf dies jeweils einen grundsätzlich geschlossenen Adressatenkreis, ebenso wie bei den wenigen Rechtsanwaltskanzleien, an die der Kläger Mitteilungen versandt hat. Der Streitfall bietet weder nach den Feststellungen des FG noch nach dem Akteninhalt Anhaltspunkte dafür, dass sich der Kläger in den Streitjahren darüber hinaus an ein breiteres Publikum gewandt oder auch nur diesbezügliche Versuche der weiteren Verbreitung seiner Ausarbeitungen unternommen hat.
- 22** c) Auch die Ausführungen des FG, mit denen es die Ähnlichkeit der Berufstätigkeit des Klägers mit der eines Journalisten verneint hat, halten revisionsrechtlicher Prüfung stand.
- 23** Der Kläger ist weder als Journalist noch einem Journalisten ähnlich tätig geworden, weil seine Tätigkeit nicht auf die Öffentlichkeit ausgerichtet war.
- 24** aa) Geht es darum, ob eine Berufstätigkeit der eines Katalogberufs ähnlich ist, ist zu beachten, dass nach der Rechtsprechung eine sogenannte Gruppenähnlichkeit anhand gleicher charakteristischer Merkmale, wie sie den Katalogberufen insgesamt oder überwiegend gemeinsam sind (wie etwa eine akademische oder eine andere besonders anspruchsvolle und zeitaufwändige Ausbildung oder ein mit der Berufsausübung nach allgemeiner Anschauung verbundener sozialer Status), hierfür nicht genügt, weil der Gesetzgeber die Katalogberufe abschließend aufgezählt hat und die ähnlichen Berufe speziell einem dieser Katalogberufe ähnlich sein müssen (BFH-Urteil in BFHE 200, 326, BStBl II 2003, 27, m.w.N.). Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat diese Rechtsprechung verfassungsrechtlich nicht beanstandet (s. die Nachweise im BFH-Urteil in BFHE 200, 326, BStBl II 2003, 27).
- 25** bb) Ein gesetzlich normiertes Berufsbild des Journalisten gibt es nicht; ebenso wenig ist geregelt, wer die Berufsbezeichnung Journalist tragen darf (Blümich/Hutter, § 18 EStG Rz 149). Nach der Rechtsprechung des BFH ist die Berufstätigkeit des Journalisten auf Informationen über gegenwartsbezogene Geschehnisse ausgerichtet; die Sammlung und Verarbeitung von Informationen des Tagesgeschehens, die kritische Auseinandersetzung mit diesen Informationen und die Stellungnahme zu den Ereignissen auf politischem, gesellschaftlichem, wirtschaftlichem oder kulturellem Gebiet machen das Berufsbild aus. Im Streitfall kann offenbleiben, ob diese Definition eine zu

enge Beschränkung der journalistischen Betätigung auf gegenwartsbezogene Themen enthält. Jedenfalls gehört es zum Wesen der selbständig ausgeübten journalistischen Tätigkeit, dass der Journalist sich mit den Ergebnissen seiner Arbeit unmittelbar oder mittelbar über ein Medium (Zeitung, Zeitschrift, Film, Rundfunk, Fernsehen oder Internet) schriftlich oder mündlich an die Öffentlichkeit wendet (BFH-Urteile vom 24. September 1998 IV R 16/98, BFH/NV 1999, 602; vom 25. April 1978 VIII R 149/74, BFHE 125, 369, BStBl II 1978, 565).

- 26** cc) Die Berufstätigkeit des Journalisten erfordert keine bestimmte Vorbildung (Hochschulstudium, Journalistenschule o.Ä.). Die Vorbildung kann nur als Beweisanzeichen gewertet werden (vgl. Blümich/Hutter, § 18 EStG Rz 149). Der Senat hat keinen Zweifel daran, dass die Sachkunde, die der Kläger durch seine konkrete akademische Vorbildung erlangt hat, insoweit als Grundlage journalistischer Berufstätigkeit genügen würde. Auch eine thematisch auf aktuelle Gesetze und Gesetzesvorhaben spezialisierte Berichterstattung stünde der Qualifikation als journalistische Tätigkeit nicht entgegen. Die vom Kläger kritisierte Einengung der Definition der journalistischen Tätigkeit in der Rechtsprechung auf zeitbezogene Themen (vgl. insoweit auch kritisch Schmidt/Wacker, EStG, 33. Aufl., § 18 Rz 120; Brandt in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, § 18 EStG Rz 203; offengelassen im BFH-Urteil in BFH/NV 1999, 602) bleibt deshalb für die vorliegende Entscheidung ohne Bedeutung.
- 27** dd) Ausgehend von der Definition der Rechtsprechung hat das FG aber zu Recht erkannt, dass der Kläger keine journalistische Tätigkeit ausgeübt hat, weil er sich mit seinen Ausarbeitungen und Berichten nicht an die Öffentlichkeit gewendet hat. Nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden und mit zulässigen und begründeten Verfahrensrügen nicht angegriffenen Feststellungen des FG erfolgten die Ausarbeitungen und Berichte auftragsgemäß für die jeweiligen näher bestimmten Auftraggeber. Insbesondere für die Hauptauftraggeber X und Y stellte der Kläger danach Berichte zusammen, die sich in erster Linie an den Vorstand bzw. die Geschäftsführer richteten. Daraus hat das FG zu Recht abgeleitet, dass die Berufstätigkeit des Klägers sich nicht (stattdessen) an die Öffentlichkeit (als einen grundsätzlich nicht von vornherein begrenzten und nach Zahl und Personen nicht bestimmbar Adressatenkreis) wendete. Ein Schreiben für die Öffentlichkeit ist gegeben, wenn die geschaffenen Texte zur Veröffentlichung in öffentlich zugänglichen Medien bestimmt sind (HHR/Brandt, § 18 EStG Rz 113, m.w.N.). Zutreffend ist in diesem Zusammenhang die rechtliche Würdigung des FG, dass die --im Übrigen hinsichtlich Art und Umfang nicht festgestellte-- Weitergabe von Berichten des Klägers durch seine Auftraggeber bzw. die dortigen Adressaten nach deren Wertung im Konzern bzw. im Verband nicht einer Verbreitung über die Medien wie Presse, Fernsehen oder Internet vergleichbar ist, die Journalisten regelmäßig zur Verbreitung ihrer Berichte einsetzen, und er sich selbst deshalb mit seiner Tätigkeit (nach den Maßstäben der Rechtsprechung) auch nicht mittelbar an die Öffentlichkeit gewandt hat. Eine andere Beurteilung folgt auch nicht daraus, dass die Auftraggeber des Klägers, wie er in der mündlichen Verhandlung vorgetragen hat, als Entscheidungsträger "in der Verantwortung standen". Dies ändert nichts daran, dass es sich bei ihnen um einen grundsätzlich begrenzten Adressatenkreis gehandelt hat.
- 28** Die Berichte und Mitteilungen an seine Auftraggeber sind zudem nach der Überzeugung des Senats ihrer Art nach nicht geeignet, an die Öffentlichkeit gerichtet zu werden. Soweit es sich nicht ohnehin nur um Begleitschreiben zu übersandten Unterlagen handelt, befassen sie sich jeweils nur ausschnittsweise mit Aspekten laufender, thematisch eingrenzter Gesetz- oder Verordnungsgebungsverfahren und setzen offenkundig ein hohes Maß an fachlicher Vorinformiertheit eines speziell interessierten Adressatenkreises voraus, um überhaupt in einen Verständnisszusammenhang gebracht werden zu können.
- 29** Angesichts dessen lässt auch der weder nach Art noch Umfang näher konkretisierte und von der Person des Klägers abstrahierte Vortrag in der Revisionsbegründung zu einer nachfolgenden Verwertung der von ihm für die Auftraggeber erstellten Mitteilungen und Rundschreiben in einem "zweiten Schritt", durch den diese Informationen "für weiterreichende Veröffentlichungen genutzt werden" sollten, keine Rechtsfehler des FG bei der Beurteilung der Frage erkennen, ob der Kläger selbst eine journalistenähnliche Tätigkeit ausgeübt, d.h. sich mit selbst geschaffenen Texten an die Öffentlichkeit gewandt hat.
- 30** Die Ausrichtung der journalistischen Tätigkeit auf die Information der Öffentlichkeit ist ein wesentliches Merkmal und zeichnet das Berufsbild gerade aus, sodass ein Beruf, dem es an dieser Ausrichtung fehlt, bei dem gebotenen wertenden Vergleich dem des Journalisten nicht i.S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ähnlich ist. Ob bei Anlegung dieses Maßstabs ein im Sinne des Gesetzes ähnlicher Beruf zu dem des Journalisten von vornherein ausgeschlossen ist, wie der Kläger offenbar meint, kann hier dahingestellt bleiben.
- 31** ee) Es kommt deshalb im Streitfall nicht mehr darauf an, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die

Berufstätigkeit des Klägers sich tatsächlich auch auf Maßnahmen erstreckte, die ihrer Art nach von vornherein journalistischer Berufstätigkeit fremd sind. Einem Journalisten berufsfremd wäre etwa die vertraglich vorgesehene Beratung des Y in berufspolitischen und verbandspolitischen Fragen oder die Ausarbeitung komplexer Verbandsaktionen für die Verbandsführung und die anschließende Begleitung des öffentlichen Auftritts. In gleicher Weise gilt dies für die Beratung des Klägers gegenüber X, die der damalige Berichtsempfänger Z in einem vom Kläger vorgelegten Schreiben ausdrücklich bestätigt hat.

- 32** ff) Da der Berufstätigkeit des Klägers aus den genannten Gründen ein dem Beruf des Journalisten wesentliches Merkmal fehlte, ist es unerheblich, dass der Kläger im Besitz eines Presseausweises war und sich seine Informationen wie ein Journalist beschaffte.
- 33** gg) Eine Berufstätigkeit wird auch nicht etwa deshalb freiberuflich ausgeübt, weil sie gewisse Berührungspunkte mit einem oder mehreren der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG aufgeführten Katalogberufe (oder der ihnen im Gesetzessinne ähnlichen Berufe) aufweist, ohne jedoch als solche darunter subsumiert werden zu können. In diesem Sinne hat der Senat entschieden, dass ein Steuerpflichtiger mit Berufserfahrung als Rundfunkmoderator, der Sendeanstalten u.a. bei der Programmgestaltung beriet (Rundfunkberater), kein Freiberufler war, weil er dabei selbst keine rundfunkjournalistische Tätigkeit mehr ausübte und als Berater nicht die fachliche Bildung eines beratenden Betriebswirtes besaß (Senatsbeschluss vom 5. April 2011 VIII B 103/10, BFH/NV 2011, 1133). Für den Streitfall heißt dies, dass Teilaspekte der Berufstätigkeit des Klägers, wie Textverfassung und Informationsbeschaffung, nicht genügen, um im Gesetzessinne die Ähnlichkeit seiner Tätigkeit zum Beruf des Journalisten zu begründen.
- 34** hh) Eine journalistische Tätigkeit kann auch nicht hinsichtlich einzelner Zeitschriftenbeiträge des Klägers angenommen werden.
- 35** Denn die vom Kläger verfassten einzelnen Beiträge in Zeitschriften führen nicht zu gesonderten freiberuflichen Einkünften, weil er weder nach seinem eigenen Vorbringen noch nach den Feststellungen des FG für diese --im Vergleich zur übrigen (gewerblichen) Tätigkeit geringfügigen-- Tätigkeiten ein abgrenzbares Entgelt bezogen hat. Vielmehr waren die Zeitschriftenbeiträge ersichtlich durch die mit den Hauptauftraggebern (X, Y) vereinbarten Pauschalhonorare für die Gesamttätigkeit abgegolten.
- 36** 2. Die Revision ist auch nicht begründet in Ansehung der Ausführungen des Klägers zur verfassungskonformen Gesetzesauslegung. Er rügt eine verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung für den Fall, dass seine Freiberuflichkeit nicht anerkannt wird.
- 37** In der auch vom Kläger zitierten Entscheidung vom 15. Januar 2008 1 BvL 2/04 (BVerfGE 120, 1) hat das BVerfG die Verfassungsmäßigkeit der Gewerbesteuer bestätigt wie auch die steuerrechtliche Unterscheidung zwischen Gewerbetreibenden und freien Berufen. Danach darf der Gesetzgeber an der über einen langen Zeitraum tradierten Differenzierung solange festhalten, bis offen zu Tage tritt, dass im Hinblick auf den Steuergegenstand und die wesentlichen Besteuerungsmerkmale keine tragfähigen Unterschiede mehr zwischen diesen Berufsgruppen bestehen. Das BVerfG führt in seiner Entscheidung in BVerfGE 120, 1 aus: "Hierbei kommt es nicht auf Entwicklungen und Veränderungen bei einzelnen Berufsbildern oder zunehmende Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen bestimmten freien Berufen und insbesondere neuartigen Berufen steuerpflichtiger Gewerbetreibender an, sondern darauf, ob der Typus des freien Berufs sich dem der übrigen Gewerbetreibenden so angenähert hat und damit die traditionellen Unterschiede so weit eingeebnet sind, dass sich die unterschiedliche steuerliche Behandlung als willkürlich erweist. Dies ist indes nicht der Fall" (wird weiter ausgeführt). Bezüglich der Rechtsfolgenseite weist das BVerfG darauf hin, dass das Gewicht der Belastungsunterschiede ("Ungleichbehandlung") zwischen Gewerbetreibenden und Freiberuflern durch Anrechnungs- bzw. Kompensationsbestimmungen beträchtlich gemindert wurde und damit die Annahme einer willkürlichen Differenzierung ausgeschlossen ist.
- 38** Vor diesem Hintergrund verstößt die vom FG unter Beachtung der BFH-Rechtsprechung vorgenommene Anwendung des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 des Grundgesetzes, sondern grenzt die Tätigkeit des Klägers methodisch zutreffend von dem gesetzgeberisch vorgegebenen Typusbegriff des freien Berufs ab.