

Urteil vom 07. Mai 2019, VIII R 2/16

Zur Frage der Gewerblichkeit der Tätigkeit eines Rentenberaters

ECLI:DE:BFH:2019:U.070519.VIIIR2.16.0

BFH VIII. Senat

EStG § 18 Abs 1 Nr 1 S 2, EStG § 18 Abs 1 Nr 3, EStG § 15 Abs 2, GewStG § 2 Abs 1, GG Art 3, EStG VZ 2010 , EStG VZ 2011 , EStG VZ 2013 , GewStG VZ 2010 , GewStG VZ 2011 , GewStG VZ 2013

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 25. November 2015, Az: 15 K 1183/13

Leitsätze

1. Der Rentenberater übt keine Tätigkeit aus, die einem der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG genannten Katalogberufe --insbesondere dem des Rechtsanwalts bzw. Steuerberaters-- ähnlich ist. Es fehlt an einer Vergleichbarkeit von Ausbildung und ausgeübter Tätigkeit .
2. Der Rentenberater erzielt auch keine Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG, denn seine Tätigkeit ist im Schwerpunkt beratender Natur und --anders als die gesetzlichen Regelbeispiele-- nicht berufsbildtypisch durch eine selbständige fremdnützige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis sowie durch Aufgaben der Vermögensverwaltung geprägt.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 26.11.2015 - 15 K 1183/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war in den Streitjahren (2010, 2011, 2013) als Rentenberaterin selbständig tätig.
- 2 Sie hat ein Studium an einer Verwaltungsfachhochschule mit den Fachgebieten der Rentenversicherung und der Sozialversicherung als Diplom-Verwaltungswirtin (FH) abgeschlossen und war zunächst im gehobenen Dienst bei der Deutschen Rentenversicherung beschäftigt. 1995 begann die Klägerin eine nebenamtliche Tätigkeit als Dozentin. Im November 2002 nahm sie eine Tätigkeit im Rechtsbehelfsbereich der Landesversicherungsanstalt auf. Im Jahr 2007 beantragte die Klägerin für ihre selbständige Tätigkeit als Rentenberaterin die Erlaubnis nach Art. 1 § 1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 des Rechtsberatungsgesetzes. Diese wurde ihr am 31. August 2007 erteilt. Seit Januar 2009 ist die Klägerin als Rentenberaterin im Rechtsdienstleistungsregister des Landessozialgerichts ... eingetragen. Hierdurch ist --nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG)-- die bisherige behördliche Erlaubnis zur Besorgung fremder Rechtsangelegenheiten mit Ablauf der Geltung des Rechtsberatungsgesetzes zum 31. Dezember 2008 erloschen.
- 3 In ihren Steuererklärungen für die Streitjahre 2010 und 2011 hatte die Klägerin aus ihrer Tätigkeit als Rentenberaterin freiberufliche Einkünfte erklärt. Eine bei ihr durchgeführte Betriebsprüfung qualifizierte die Einkünfte in solche aus Gewerbebetrieb um. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erließ daraufhin am 7. Januar 2013 und 8. Februar 2013 die Gewerbesteuermessbescheide für die Jahre 2010 und 2011 sowie den Gewerbesteuermessbescheid über die Gewerbesteuervorauszahlung 2013. Die hiergegen gerichteten

Einsprüche blieben ohne Erfolg (Einspruchsentscheidung vom 14. März 2013), ebenso die nachfolgende Klage (Urteil vom 26. November 2015 - 15 K 1183/13, Entscheidungen des Finanzgerichte --EFG-- 2017, 213).

- 4 Mit ihrer hiergegen gerichteten Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts. Entgegen der Auffassung des FG könne bei der Bindung der katalogähnlichen Berufe an den Oberbegriff der freiberuflichen Tätigkeit nicht davon ausgegangen werden, dass sowohl hinsichtlich der erforderlichen Berufsausbildung als auch hinsichtlich der tatsächlich entfalteten Tätigkeiten ein im Wesentlichen gleicher Beruf vorliegen müsse. Die dem Erlaubnisvorbehalt des Rechtsdienstleistungsgesetzes (RDG) unterliegende Tätigkeit des Rentenberaters entspreche dem Typus einer freiberuflichen Tätigkeit.
- 5 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung sowie die Bescheide vom 8. Februar 2013 über den Gewerbesteuermessbetrag für 2010 und vom 7. Januar 2013 über den Gewerbesteuermessbetrag für 2011 und zum Zwecke der Vorauszahlung für 2013, alle in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. März 2013, aufzuheben.
- 6 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 7 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 8 Das FG hat die Tätigkeit der Klägerin als Rentenberaterin zutreffend als gewerblich i.S. des § 2 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) i.V.m. § 15 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) beurteilt.
- 9 1. Nach § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG i.V.m. § 15 Abs. 2 EStG unterliegen der Gewerbesteuer nur (inländische) gewerbliche Unternehmen i.S. des EStG; nicht gewerblich sind danach Unternehmen, deren Betätigung als Ausübung eines freien Berufs oder als eine selbständige Tätigkeit (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 3 EStG) anzusehen ist. Die Tätigkeit eines Rentenberaters ist nicht den Einkünften aus selbständiger Arbeit i.S. des § 18 EStG zuzurechnen, sondern den gewerblichen Einkünften i.S. des § 15 EStG (vgl. Senatsurteil vom 7. Mai 2019 - VIII R 26/16, BFHE 264, 334; Sächsisches FG, Urteil vom 13. August 2015 - 1 K 189/14, EFG 2016, 1715, mit zust. Anmerkung Wackerbeck; Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein, Kurzinformation vom 19. August 2016 - VI 302 - S 2245 - 034, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2016, 2045; Blümich/Hutter, § 18 EStG Rz 131; Schmidt/Wacker, EStG, 37. Aufl., § 18 Rz 155, Stichwort Versicherungsberater; a.A. Güroff in Littmann/Bitz/Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 18 EStG Rz 172; offengelassen, allerdings zweifelnd in Bezug auf die Gewerblichkeit des ehrenamtlich tätigen Versichertenberaters: Senatsurteil vom 3. Juli 2018 - VIII R 28/15, BFHE 261, 537, BStBl II 2018, 715).
- 10 a) Rentenberater sind registrierte Personen, die aufgrund besonderer Sachkunde Rechtsdienstleistungen im Bereich der Rentenberatung auf dem Gebiet der gesetzlichen Renten- und Unfallversicherung, des sozialen Entschädigungsrechts, des übrigen Sozialversicherungs- und Schwerbehindertenrechts mit Bezug zur gesetzlichen Rente sowie der betrieblichen und berufsständischen Versorgung erbringen dürfen (vgl. § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 RDG). Voraussetzungen für eine Registrierung sind die persönliche Eignung und Zuverlässigkeit sowie die theoretische und praktische Sachkunde in dem Bereich bzw. in den Teilbereichen des § 10 Abs. 1 RDG, in denen die Rechtsdienstleistung erbracht werden soll und eine Berufshaftpflichtversicherung mit einer Mindestversicherungssumme von 250.000 € pro Versicherungsfall (§ 12 Abs. 1 RDG). Die Vergütung des Rentenberaters richtet sich nach dem Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (§ 4 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zum Rechtsdienstleistungsgesetz). Rentenberater gehören zu dem Personenkreis, der Beratungshilfe leisten darf (§ 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 des Gesetzes über Rechtsberatung und Vertretung für Bürger mit geringem Einkommen --Beratungshilfegesetz--).
- 11 b) Die Klägerin übt als Rentenberaterin unstreitig keinen der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG aufgeführten Katalogberufe aus. Ihre Tätigkeit ist aber auch --wie das FG zutreffend erkannt hat-- keinem der Katalogberufe i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ähnlich.
- 12 (aa) Ein ähnlicher Beruf liegt vor, wenn er in wesentlichen Punkten mit einem der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG

genannten Katalogberufe verglichen werden kann (ständige Rechtsprechung: z.B. Senatsurteil vom 25. April 2017 - VIII R 24/14, BFHE 257, 451, BStBl II 2017, 908, m.w.N.). Einen einheitlichen Oberbegriff der freien Berufe gibt es --entgegen der Auffassung der Klägerin-- nicht (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 25. Oktober 1977 - 1 BvR 15/75, BVerfGE 46, 224, BStBl II 1978, 125). Geht es darum, ob eine Berufstätigkeit der eines Katalogberufs ähnlich ist, genügt eine sog. Gruppenähnlichkeit, also die Ähnlichkeit zum "Freiberufler an sich" oder zu einer bestimmten Gruppe freiberuflicher Tätigkeiten nicht. Da der Gesetzgeber die Katalogberufe detailliert aufzählt, müssen die ähnlichen Berufe speziell einem dieser Berufe ähnlich sein (z.B. Senatsurteile in BFHE 257, 451, BStBl II 2017, 908, und vom 14. Mai 2014 VIII R 18/11, BFHE 246, 396, BStBl II 2015, 128, m.w.N.).

- 13** Erforderlich ist die Vergleichbarkeit sowohl der Ausbildung als auch der ausgeübten beruflichen Tätigkeit (vgl. z.B. Senatsurteil in BFHE 257, 451, BStBl II 2017, 908; Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22. Januar 2004 - IV R 51/01, BFHE 205, 151, BStBl II 2004, 509, m.w.N.). Die für den vergleichbaren Katalogberuf erforderlichen Kenntnisse müssen nachgewiesen sein, die so qualifizierte Arbeit muss den wesentlichen Teil der gesamten Berufstätigkeit ausmachen und dem ähnlichen Beruf das Gepräge i.S. des Katalogberufs geben (z.B. Senatsurteil in BFHE 257, 451, BStBl II 2017, 908; BFH-Urteil in BFHE 205, 151, BStBl II 2004, 509, m.w.N.). Es genügt daher nicht, wenn der Steuerpflichtige die Tätigkeit ausübt, die auch von den Angehörigen der genannten Katalogberufe ausgeübt wird (z.B. BFH-Urteil vom 16. Oktober 1997 - IV R 19/97, BFHE 184, 456, BStBl II 1998, 139 zum Versicherungsberater). Auch darf die ausgeübte Tätigkeit nicht bloß einen kleinen Ausschnitt aus dem Katalogberuf erfassen (BFH-Urteil vom 7. September 1989 - IV R 156/86, BFH/NV 1991, 359, m.w.N.; vgl. auch BFH-Urteil in BFHE 184, 456, BStBl II 1998, 139).
- 14** Ob ein einem Katalogberuf i.S. des § 18 EStG ähnlicher Beruf vorliegt, bestimmt sich nach ertragsteuerlichen Grundsätzen (vgl. Senatsurteil in BFHE 257, 451, BStBl II 2017, 908, m.w.N.), nicht hingegen nach der Zuordnung in den Katalog der freien Berufe gemäß § 1 Abs. 2 des Partnerschaftsgesellschaftsgesetzes (vgl. zur fehlenden präjudiziellen Wirkung in Bezug auf die steuerliche Behandlung von Sachverständigen: Bericht des Rechtsausschusses, BTDrucks 12/7642, S. 12, sowie BFH-Beschluss vom 3. März 1998 - IV B 18/97, BFH/NV 1998, 1206).
- 15** (bb) Ausgehend von diesen Grundsätzen (vgl. Senatsurteil vom 7. Mai 2019 - VIII R 26/16, BFHE 264, 334) ist es revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, dass das FG angenommen hat, die Tätigkeit der Klägerin sei keinem der Katalogberufe ähnlich.
- 16** (1) Eine Ähnlichkeit mit dem Beruf des Rechtsanwalts scheidet bereits wegen der fehlenden Vergleichbarkeit der Ausbildungen aus (vgl. auch Sächsisches FG, Urteil in EFG 2016, 1715, mit zust. Anmerkung Wackerbeck; Kurzinformation des Finanzministeriums des Landes Schleswig-Holstein in DStR 2016, 2045; Stuhmann, in: Kirchhof/Söhn/ Mellinshoff, EStG, § 18 Rz B 270, Rentenberater; a.A. Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil vom 30. Oktober 1984 - V 93/83, Der Rechtsbeistand 1984, 223).
- 17** Zur Rechtsanwaltschaft zugelassen werden kann gemäß § 4 der Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) nur, wer die Befähigung zum Richteramt nach dem Deutschen Richtergesetz erlangt hat, die Eingliederungsvoraussetzungen nach Teil 3 des Gesetzes über die Tätigkeit europäischer Rechtsanwälte in Deutschland (EuRAG) erfüllt oder über eine Bescheinigung gemäß § 16a Abs. 5 EuRAG verfügt. Dies ist nicht der Fall. Nach den für den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG hat die Klägerin als Verwaltungswirtin neben Grundkenntnissen im allgemeinen öffentlichen Recht und Zivilrecht insbesondere Kenntnisse einer Spezialmaterie des öffentlichen Rechts --dem Sozialrecht-- erworben. Kenntnisse in den anderen Spezialmaterien des öffentlichen Rechts (z.B. Bau-, Gewerbe- oder Ausländerrecht) oder in den Spezialbereichen des Zivilrechts oder Kenntnisse im Strafrecht wurden ihr nicht vermittelt. Die Ausbildung der Klägerin umfasste mithin nicht die Kernbereiche der Ausbildung eines Rechtsanwalts. Nicht ersichtlich ist, dass die Klägerin aufgrund ihrer Ausbildung bzw. Tätigkeit mit einem europäischen Rechtsanwalt vergleichbar ist. Auch wenn die Klägerin als Rentenberaterin über besondere Sachkunde verfügen muss, fehlt ihr eine Ausbildung, die in Tiefe und Breite der eines Rechtsanwalts vergleichbar ist (vgl. zum Erfordernis der Vergleichbarkeit der Ausbildung z.B. BFH-Urteil vom 14. Juni 2007 - XI R 11/06, BFH/NV 2007, 2091, m.w.N.). Eine derart vergleichbare Ausbildung ist auch nicht verzichtbar.
- 18** Zudem ist das Aufgabengebiet der Klägerin gegenüber dem des Rechtsanwalts rechtlich erheblich beschränkt. Während sie --auch unter Einbeziehung der gesetzlich erlaubten Nebenleistungen-- nur begrenzt zur Erbringung von Rechtsdienstleistungen berechtigt ist (vgl. § 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 RDG, § 5 RDG), kann der Rechtsanwalt als unabhängiger Vertreter und Berater in allen Rechtsangelegenheiten tätig sein (vgl. § 3 Abs. 1 BRAO). Vor diesem Hintergrund führt die Rechtsprechung zur Einordnung der Tätigkeit eines Rechtsbeistands (vgl. hierzu insbesondere

BFH-Urteil in BFHE 184, 456, BStBl II 1998, 139) bzw. eines Rechtskonsulenten bzw. Prozessagenten (vgl. Beschluss des Reichsfinanzhofs vom 7. Dezember 1938 - VI 718/38, RStBl 1939, 215) zu keinem anderen Ergebnis.

- 19** (2) Es besteht auch keine Vergleichbarkeit mit dem Beruf des Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten.
- 20** Die Ausbildung der Klägerin ist --jedenfalls in ihrer Breite-- mit der Ausbildung eines Steuerberaters, die die Bereiche des steuerlichen Verfahrensrechts, des Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrechts, der Steuern vom Einkommen und Ertrag, des Bewertungsrechts, der Erbschaftsteuer und der Grundsteuer, der Verbrauch- und Verkehrsteuern, der Grundzüge des Zollrechts, des Handelsrechts sowie der Grundzüge des Bürgerlichen Rechts, des Gesellschaftsrechts, des Insolvenzrechts und des Rechts der Europäischen Gemeinschaft, der Betriebswirtschaft und des Rechnungswesens, der Volkswirtschaft und des Berufsrechts umfasst (vgl. Homepage der Bundessteuerberaterkammer, www.bstbk.de), nicht vergleichbar. Auch fehlt es an einer Vergleichbarkeit zur Ausbildung des Steuerbevollmächtigten, denn eine solche gibt es nicht mehr. Der Zugang zu diesem Beruf ist ausgeschlossen. Der Antrag zur Prüfung als Steuerbevollmächtigter konnte nur bis zum 12. August 1980 gestellt werden (vgl. § 156 Abs. 5 des Steuerberatungsgesetzes a.F.).
- 21** Zudem weist die Tätigkeit der Klägerin --wie das FG zutreffend erkannt hat-- inhaltlich keine hinreichenden Überschneidungen zu der eines Steuerberaters bzw. eines Steuerbevollmächtigten auf (vgl. Sächsisches FG, Urteil in EFG 2016, 1715, mit zust. Anmerkung Wackerbeck; vgl. auch Kurzinformation des Finanzministeriums des Landes Schleswig-Holstein in DStR 2016, 2045; a.A. Romswinkel/Golfels, Neue Wirtschafts-Briefe 2018, 1401, 1403). Auch wenn beide Rechtsberater sind und die Interessen ihrer Mandanten vertreten, so tun sie dies in gänzlich unterschiedlichen Rechtsgebieten. Diese sind weder ihrem Umfang noch ihrem Inhalt nach vergleichbar. Allein aus dem Umstand, dass das Gesetz mit den Katalogberufen des Steuerberaters und Steuerbevollmächtigten ausdrücklich eine beratende Tätigkeit im Bereich des Steuerrechts als freiberuflich anerkennt, folgt nicht, dass andere, auf einzelne, dem Steuerrecht nicht vergleichbare Rechtsgebiete beschränkte Rechtsberatungstätigkeiten --wie die des Rentenberaters-- als freiberuflich i.S. des § 18 EStG anzusehen sind.
- 22** (3) Schließlich scheidet auch eine Ähnlichkeit mit dem Beruf des beratenden Betriebswirts mangels Vergleichbarkeit von Ausbildung und ausgeübter Tätigkeit aus. Die Klägerin ist weder mit den Hauptbereichen der Betriebswirtschaftslehre (zu denen Unternehmensführung, Leistungserstellung --Fertigung von Gütern/Bereitstellung von Dienstleistungen--, Materialwirtschaft, Finanzierung, Vertrieb, Verwaltungs- und Rechnungswesen sowie Personalwesen gehören; vgl. hierzu BFH-Urteile vom 18. April 2007 - XI R 34/06, BFH/NV 2007, 1495; vom 31. August 2005 - XI R 62/04, BFH/NV 2006, 505, m.w.N.) vertraut noch ist sie in diesen Bereichen tätig.
- 23** (cc) Aus der Senatsentscheidung vom 20. November 2018 - VIII R 26/15 (BFHE 263, 162) folgt nichts anderes. Eine Übertragung der Erwägungen des Senats zur Vergleichbarkeit der Tätigkeit des Heileurythmisten mit der Tätigkeit eines Krankengymnasten/ Physiotherapeuten auf den Streitfall ist schon deshalb ausgeschlossen, weil sie die Vergleichbarkeit mit einem Beruf betreffen, der --anders als z.B. der des Rechtsanwalts oder Steuerberaters-- nicht erlaubnispflichtig ist (vgl. auch BFH-Urteil vom 28. August 2003 - IV R 69/00, BFHE 203, 429, BStBl II 2004, 954, mit Hinweis auch zum Beruf des Ingenieurs) und der als sog. Heilhilfsberuf neben anderen Heilberufen (wie z.B. dem Arzt) ausdrücklich im Gesetz genannt ist.
- 24** (dd) Die Klägerin hat auch keine Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gemäß § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG erzielt. Danach gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit auch "Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit, z.B. Vergütungen für die Vollstreckung von Testamenten, für Vermögensverwaltung und für die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied".
- 25** (1) Die Vorschrift des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG enthält keinen abschließenden Katalog in Betracht kommender "Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit", sondern lediglich die Auflistung von Regelbeispielen. Weitere Tätigkeiten fallen ebenfalls in den Anwendungsbereich der Norm, wenn sie ihrer Art nach den Regelbeispielen des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ähnlich sind (Grundsatz der sog. Gruppenähnlichkeit). Das ist z.B. der Fall, wenn die Tätigkeit die Betreuung fremder Vermögensinteressen umfasst, aber darüber hinaus auch dann, wenn es sich um eine selbständig ausgeübte fremdnützige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis handelt (Senatsurteile vom 15. Juni 2010 - VIII R 10/09, BFHE 230, 47, BStBl II 2010, 906, und VIII R 14/09, BFHE 230, 54, BStBl II 2010, 909 zu Berufsbetreuern und Verfahrenspflegern; BFH-Urteil vom 31. Januar 2017 - IX R 10/16, BFHE 256, 250, BStBl II 2018, 571; vgl. auch BFH-Beschluss vom 13. Juni 2013 - III B 156/12, BFH/NV 2013, 1420).
- 26** Für die Anwendung des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ist es danach ausreichend, aber auch erforderlich, dass die Tätigkeit

den im Gesetz genannten Tätigkeiten ähnlich ist, denn die dort angeführten Beispiele sollen den Begriff der sonstigen selbständigen Tätigkeit charakterisieren (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteile vom 28. Juni 2001 - IV R 10/00, BFHE 196, 84, BStBl II 2002, 338, und in BFHE 256, 250, BStBl II 2018, 571, m.w.N.). Die in § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG aufgeführten Regelbeispiele erschöpfen sich nicht in der bloßen Vermögensverwaltung, sondern sie umfassen zusätzliche Aufgaben, wie etwa die Leistung von Rechtsbeistand durch den Testamentsvollstrecker oder unternehmerische Kontrolle durch das Aufsichtsratsmitglied (vgl. Senatsurteile in BFHE 230, 47, BStBl II 2010, 906, und in BFHE 230, 54, BStBl II 2010, 909). Demgegenüber ist eine rein beratende Tätigkeit, die sich z.B. auf die Erteilung von Anlageempfehlungen beschränkt, ohne dass die zur Vermögensanlage erforderlichen Verfügungen selbst vorgenommen werden können oder ein Depot betreut wird, nicht von § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG erfasst (vgl. BFH-Urteil vom 2. September 1988 - III R 58/85, BFHE 154, 332, BStBl II 1989, 24; vgl. auch Senatsbeschluss vom 8. Februar 2013 - VIII B 54/12, BFH/NV 2013, 1098 zum Anlageberater/Finanzanalysten).

- 27** § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG kommt nicht die Funktion eines Auffangtatbestands zu. Ihm sind daher insbesondere nicht jene (rechts-)beratenden Tätigkeiten zuzuordnen, die --mangels vergleichbarer Ausbildung oder Tätigkeit-- keinem der in § 18 Abs. 1 EStG genannten Katalogberufe ähnlich sind. Auch solche fallen nur dann in den Anwendungsbereich der Norm, wenn sie ihrer Art nach den Regelbeispielen des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ähnlich sind.
- 28** (2) Nach diesen Grundsätzen hat die Klägerin keine sonstige selbständige Arbeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ausgeübt. Ihre Tätigkeit als Rentenberaterin ist nicht --wie die gesetzlichen Regelbeispiele-- berufsbildtypisch durch eine selbständige fremdnützige Tätigkeit in einem fremden Geschäftskreis sowie durch Aufgaben der Vermögensverwaltung geprägt.
- 29** Ihre Tätigkeit, die z.B. Fragen der gesetzlichen Rentenversicherung, betrieblichen und berufsständischen Versorgung sowie des Versorgungsausgleichs umfasst, betrifft zwar wesentliche Vermögensfragen ihrer Kunden. In diesem Zusammenhang erbringt die Klägerin Beratungsleistungen, prüft Rentenberechnungen und die ihren Kunden zustehenden Ansprüche; sie vertritt ihre Kunden bei der Durchsetzung ihrer Rechte sowohl gerichtlich als auch außergerichtlich. Ihre Tätigkeit ist jedoch im Schwerpunkt beratender Natur und nicht --wie die eines Vermögensverwalters-- dadurch geprägt, dass sie das ihr anvertraute Vermögen ihrer Kunden verwaltet. Dies gilt auch, soweit ihre Tätigkeit die Verwendung vorhandenen Vermögens zum (weiteren) Aufbau von Ansprüchen aus der gesetzlichen Rentenversicherung (z.B. im Rahmen der Wahlmöglichkeit einer Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung) bzw. zur Vermeidung von Rentenabschlägen (z.B. durch Zahlung von Aufstockungsbeträgen) betrifft. Auch hier liegt der Schwerpunkt der Tätigkeit in der Beratung. Ihr ist das Vermögen ihrer Kunden nicht zur Verwaltung anvertraut. Dementsprechend fehlt ihr die --für die in § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG genannten Regelbeispiele der Testamentsvollstreckung bzw. Vermögensverwaltung-- typische Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das fremde Vermögen (vgl. § 2205 des Bürgerlichen Gesetzbuchs zum Testamentsvollstrecker; vgl. Stuhmann, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, a.a.O., § 18 Rz B 227 zum Vermögensverwalter; vgl. zur Bedeutung des Übergangs der Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis auch BFH-Urteile vom 11. Mai 1989 - IV R 152/86, BFHE 157, 148, BStBl II 1989, 729; vom 23. Mai 1984 - I R 122/81, BFHE 141, 505, BStBl II 1984, 823; vom 5. Juli 1973 - IV R 127/69, BFHE 110, 40, BStBl II 1973, 730 zum Konkurs- bzw. Zwangsverwalter).
- 30** (ee) Es liegt auch kein Verstoß gegen Art. 3 des Grundgesetzes (GG) vor.
- 31** (1) § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG zählt zur Bestimmung des Begriffs der freiberuflichen Tätigkeit verschiedene sog. Katalogberufe auf und erweitert diese Aufzählung um "ähnliche Berufe". So genügt der Gesetzgeber nicht nur dem Bestimmtheitsgebot, dem bei einer Anknüpfung allein an das Merkmal der Freiberuflichkeit nicht entsprochen wäre. Der Gesetzgeber bewegt sich mit der Anknüpfung an die genannten "klassischen" Katalogberufe auch in dem ihm zustehenden Gestaltungsspielraum. Dem steht nicht entgegen, dass sich seit der Einführung bzw. letzten Änderung des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG neue Berufe entwickelt haben, die durch eine hohe Spezialisierung geprägt sind. Trotz dieser Entwicklung erachtet der Senat die gesetzliche Anknüpfung an die "klassischen" Katalogberufe (weiterhin) als zulässig. Diese geben damit (weiterhin) den Maßstab für die Vergleichbarkeitsprüfung vor, die sich in sachgerechter Weise sowohl auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung als auch der Tätigkeit erstrecken muss.
- 32** (2) Die von der Klägerin geforderte Gleichstellung zu den in § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG als freiberuflich anerkannten Berufen ist auch nicht etwa deshalb geboten, weil das Berufsbild des Rentenberaters diesen so nahe steht, dass die Nichtanerkennung sachlich nicht zu rechtfertigen wäre (vgl. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 46, 224, BStBl II 1978, 125). Die Nichtanwendung des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG auf die Tätigkeit der Klägerin als Rentenberaterin ist wegen der fehlenden Vergleichbarkeit von Ausbildung und ausgeübter Tätigkeit sachlich gerechtfertigt. Dass der BFH für die Annahme der Ähnlichkeit mit einem der Katalogberufe des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG eine Vergleichbarkeit

sowohl der Ausbildung bzw. Kenntnisse als auch der ausgeübten beruflichen Tätigkeit verlangt, hat das BVerfG nicht beanstandet. Vielmehr hat es insbesondere die Ausbildung bzw. die Kenntnisse als regelmäßig zulässiges und einleuchtendes Unterscheidungskriterium anerkannt (z.B. BVerfG-Beschluss vom 9. Oktober 1990 - 2 BvR 146/90, juris; vgl. hierzu auch BFH-Urteil in BFH/NV 2007, 2091, und BFH-Beschluss vom 9. März 2012 - III B 244/11, BFH/NV 2012, 1119, jeweils m.w.N.). Ebenfalls sachlich gerechtfertigt ist es, im Rahmen des Vergleichs der Tätigkeit der Klägerin mit den in § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG genannten Regelbeispielen auf die fehlende berufsbildtypische Prägung durch Aufgaben der Vermögensverwaltung abzustellen. Auch aus Art. 3 GG ergibt sich kein Gebot, den Regelbeispielen des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG eine im Schwerpunkt beratende Tätigkeit gleichzustellen.

33 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de