

Urteil vom 16. September 2014, VIII R 5/12

Gewerbliche Tätigkeit einer Moderatorin von Verkaufssendungen

BFH VIII. Senat

EStG § 18 Abs 1 Nr 1, EStG § 15 Abs 2 S 1, EStG VZ 2006

vorgehend FG München, 27. Juli 2011, Az: 5 K 2263/08

Leitsätze

Eine Fernsehmoderatorin, die Produkte nach den Vorgaben des Auftraggebers in Verkaufssendungen präsentiert, übt keine freiberufliche, sondern eine gewerbliche Tätigkeit aus.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Abgrenzung gewerblicher von freiberuflicher Tätigkeit und damit über die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags gegen die als Werbemoderatorin eines Verkaufssenders tätige Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) für das Streitjahr 2006.
- 2 Die Klägerin bezeichnet ihre im Rahmen von Verkaufssendungen in den Bereichen ... im Fernsehen ausgeübte Tätigkeit für Verkaufssender als selbständige Werbemoderation. Daraus erzielte sie im Streitjahr Einkünfte, die der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) als solche aus Gewerbebetrieb und nicht aus selbständiger Arbeit behandelte.
- 3 Nach den Verträgen über die Durchführung der Verkaufssendungen arbeitet die Klägerin als Moderatorin selbständig. Ihre Tätigkeit umfasst die Präsentation verschiedener Produkte im Beisein der Anbieter bei Live-Shows des Auftraggebers. Als Aufgaben waren der Klägerin eine gewissenhafte Vorbereitung der Verkaufspräsentation anhand der vom Auftraggeber rechtzeitig zur Verfügung zu stellenden Produkte und Produktinformationen sowie die Teilnahme an notwendigen Produktionsbesprechungen zugewiesen. Für ihre Moderationen erhielt sie ein Honorar auf Stundenbasis (180 € bei Einzelstunden, 320 € bei Doppelstunden, jeweils zzgl. Mehrwertsteuer).
- 4 Nach der Grundsatzvereinbarung "Letter of Intent" mit der S GmbH war die Klägerin mit der Moderation der Sendung "F TV" beauftragt und erhielt eine Tagesgage von 300 € zzgl. 16 % Mehrwertsteuer.
- 5 In ihrer Einkommensteuererklärung 2006 erklärte die Klägerin unter den Berufsbezeichnungen "Moderatorin und Journalistin" nur Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.
- 6 Im Einkommensteuerbescheid für 2006 vom 18. Oktober 2007 erkannte das FA lediglich zu einem geringen Teil in Höhe von 2.996 € Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit der Klägerin als Moderatorin an. Im Übrigen erfasste das FA den Gewinn der Klägerin aus ihrer Moderatorentätigkeit in Höhe von 56.915 € als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und setzte auf dieser Grundlage nach Abzug des Freibetrags nach § 11 Abs. 1 des Gewerbesteuergesetzes den Gewerbesteuermessbetrag für 2006 mit Gewerbesteuermessbetragsbescheid vom 18. Oktober 2007 auf 612 € fest.
- 7 Die dagegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) mit seinem Urteil vom 28. Juli 2011 5 K 2263/08 als unbegründet ab. Die selbständig ausgeübte Tätigkeit der Klägerin als Werbemoderatorin sei weder als künstlerisch, schriftstellerisch oder journalistisch zu beurteilen noch als eine Tätigkeit anzusehen, die dem Beruf des Schriftstellers/Journalisten i.S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ähnlich sei.
- 8 Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts.

- 9 Entgegen der Ansicht des FG habe sie als Werbemoderatorin einen dem Werbeschriftsteller ähnlichen Beruf i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ausgeübt. Dieser Beruf stelle eine Kombination von schriftstellerischer Tätigkeit und dem Berufsbild des nicht klassisch-journalistisch tätigen Fernsehmoderators dar, dessen Tätigkeit höchstrichterlich noch nicht hinsichtlich seiner Freiberuflichkeit beurteilt worden sei und sich nicht ohne Weiteres als journalistische oder künstlerische Tätigkeit einordnen lasse.
- 10 Die ständige Erweiterung des Katalogs der freiberuflichen Tätigkeiten in § 18 EStG zeige den Einfluss wirtschaftlicher Änderungen, die insbesondere auch zur Anerkennung von Fernsehmoderatoren als Freiberufler durch die Rechtsprechung geführt hätten. Mit Blick auf diese Entwicklung könne die Ähnlichkeit von Berufen i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG nicht mehr davon abhängig gemacht werden, dass eine Ähnlichkeit zu jeweils einem der Berufe aus dem Katalog der Vorschrift bestehe.
- 11 Vielmehr müssten auch Kombinationen dieser Berufe unter die Vorschrift subsumiert werden können. Dies müsse jedenfalls für die Tätigkeit von Werbemoderatoren gelten, soweit sie durch höchstpersönliche Dienstleistung, adäquate Vorbildung und die Ähnlichkeit zur journalistischen und künstlerischen Tätigkeit sowie zur Werbeschriftstellerei gekennzeichnet sei.
- 12 Diese Voraussetzungen erfülle die Klägerin aufgrund ihrer Ausbildung als Betriebswirtin und als Journalistin. Vergleichbar mit anderen Journalisten und anders als Moderatoren reiner Unterhaltungssendungen betreibe sie vor den Sendungen Recherchen und eigne sich Hintergrundwissen zu den von den Interviewpartnern beworbenen Produkten an. Auf die kommerzielle Zielsetzung ihrer Tätigkeit könne es dabei nicht ankommen.
- 13 Im Übrigen erfüllten der Entwurf des Moderationsskripts sowie die Vorgabe des textlichen Konzepts vollumfänglich die Anforderungen an eine schriftstellerische Tätigkeit und die eines Werbeschriftstellers. In diesem Zusammenhang stelle das FG übertriebene Anforderungen an die Notwendigkeit eigenschöpferischer Tätigkeit mit Blick auf die von der Klägerin geführten einstündigen Live-Interviews mit allen Unwägbarkeiten zwischenmenschlicher Kommunikation.
- 14 Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil sowie den angefochtenen Gewerbesteuermessbetragsbescheid vom 18. Oktober 2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung aufzuheben.
- 15 Das FA beantragt unter Hinweis auf die bislang vertretene Rechtsauffassung, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 16 Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 17 Zu Recht hat das FG die Tätigkeit der Klägerin als Werbemoderatorin nicht als freiberufliche Tätigkeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG angesehen und deshalb die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Gewerbesteuermessbetragsbescheids bestätigt.
- 18 1. Die Berufstätigkeit der Klägerin kann weder einem der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG bezeichneten Berufe als "ähnlicher Beruf" zugerechnet noch als künstlerische oder schriftstellerische Tätigkeit angesehen werden.
- 19 a) Dabei kann entgegen der Auffassung der Klägerin die Ähnlichkeit eines Berufs i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nach ständiger Rechtsprechung nicht berufsübergreifend nach Maßgabe einer sogenannten Gruppenähnlichkeit anhand gleicher charakteristischer Merkmale festgestellt werden, 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). Grund dafür ist nach ständiger Rechtsprechung, dass der Gesetzgeber die Katalogberufe detailliert aufgezählt hat und die ähnlichen Berufe schon wegen der Unterschiedlichkeit der enumerativ aufgeführten Berufe speziell einem dieser Katalogberufe ähnlich sein müssen (Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 19. September 2002 IV R 74/00, BFHE 200, 326, BStBl II 2003, 27; vom 14. Mai 2014 VIII R 18/11, BFHE 246, 396). Das Bundesverfassungsgericht hat diese Rechtsprechung verfassungsrechtlich nicht beanstandet (s. die Nachweise im BFH-Urteil in BFHE 200, 326, BStBl II 2003, 27).

- 20** b) Eine schriftstellerische Tätigkeit kann in der Tätigkeit der Klägerin als Werbemoderatorin nicht gesehen werden.
- 21** 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).
- 22** Eine solche schriftstellerische Tätigkeit der Klägerin kommt schon deshalb nicht in Betracht, weil ihre Sendemanuskripte und ähnliche Vorbereitungsunterlagen für ihre Sendungen nicht selbst an die Öffentlichkeit gerichtet und ihr gegenüber zur Veröffentlichung bestimmt waren (vgl. BFH-Urteil vom 14. Mai 1958 IV 278/56 U, BFHE 67, 115, BStBl III 1958, 316), sondern lediglich der internen Arbeitsvorbereitung der Klägerin zur Erfüllung ihrer Moderationsverpflichtung dienen (vgl. zur fehlenden Bestimmung "für die Öffentlichkeit" bei internen schriftlichen Ausarbeitungen BFH-Urteile vom 24. September 1998 IV R 16/98, BFH/NV 1999, 602; in BFHE 246, 396).
- 23** c) Auch eine Ähnlichkeit der Berufstätigkeit der Klägerin zum Beruf eines Journalisten hat das FG zu Recht verneint.
- 24** aa) 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). Die Berufstätigkeit des Journalisten erfordert des Weiteren keine bestimmte Vorbildung (Hochschulstudium, Journalistenschule o.Ä.). Die Vorbildung kann deshalb allenfalls als Beweisanzeichen gewertet werden (vgl. Blümich/Hutter, § 18 EStG Rz 149).
- 25** Nach der Rechtsprechung des BFH ist die Berufstätigkeit des Journalisten auf Informationen über gegenwartsbezogene Geschehnisse ausgerichtet, bei der 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 das Berufsbild ausmacht. Dabei 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 25. April 1978 VIII R 149/74, BFHE 125, 369, BStBl II 1978, 565; vom 8. Dezember 1983 IV R 126/82, juris; in BFH/NV 1999, 602) und damit an der Gestaltung des geistigen Inhalts publizistischer Medien (u.a. Fernsehen) mitwirkt (BFH-Urteil vom 20. Dezember 2000 XI R 8/00, BFHE 194, 206, BStBl II 2002, 478).
- 26** bb) Ausgehend von der Definition der Rechtsprechung hat das FG zu Recht erkannt, dass die Klägerin diesen Anforderungen nicht entspricht.
- 27** Dabei bedarf es im Streitfall keiner Entscheidung, ob der im BFH-Urteil in BFHE 125, 369, BStBl II 1978, 565 enthaltenen Definition eine möglicherweise zu enge Beschränkung journalistischer Tätigkeit auf zeitbezogene Themen zu entnehmen ist (ebenfalls offengelassen im BFH-Urteil vom 22. November 1979 IV R 88/76, BFHE 129, 269, BStBl II 1980, 152, sowie im BFH-Urteil in BFH/NV 1999, 602 unter Bezugnahme auf Brandt in Herrmann/Heuer/Raupach, § 18 EStG Rz 203; Steinhoff in Littmann/Bitz/Hellwig, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 18 Rz 217).
- 28** Denn die Tätigkeit der Klägerin ist schon ihrer Funktion nach nicht durch die journalistentypische "kritische Auseinandersetzung" mit Informationen und Stellungnahmen zu den Ereignissen auf politischem, gesellschaftlichem, wirtschaftlichem oder kulturellem Gebiet geprägt, sondern durch die auf unmittelbare Verkaufsförderung nach den konkreten Vorgaben des Auftraggebers gerichtete Präsentation der jeweils vorgestellten Produkte.
- 29** Für eine solche Tätigkeit, deren (vereinbarter) Hauptzweck es ist, zum Nutzen des jeweiligen Auftraggebers auf dem Gebiet der Vertrauenswerbung für eine Ware oder für ein sonstiges bestimmtes Anliegen gegen Entgelt zu arbeiten, hat der BFH das Merkmal "kritische Auseinandersetzung" als Abgrenzungsmerkmal zur ausschließlich auftraggeberorientierten und deshalb gewerblichen Werbetätigkeit bestimmt (BFH-Urteil in BFHE 125, 369, BStBl II 1978, 565).
- 30** Danach scheidet die Annahme einer freiberuflichen journalistischen Tätigkeit, bei der neben der Lieferung von Ereignisberichten die Schilderung von Zuständen politischer, gesellschaftlicher, wirtschaftlicher und kultureller Natur typischerweise im Mittelpunkt der Berufsarbeit steht (BFH-Urteil vom 4. Februar 1971 IV 330/65, BFHE 102, 39, BStBl II 1971, 483), dann aus, wenn Art, Form und Darstellung nicht mehr auf das Ziel ausgerichtet sind, über ein die Allgemeinheit interessierendes Thema zu berichten, sondern darauf, zum Kauf eines bestimmten, von

Kunden --wie hier des Senders-- hergestellten, dargestellten und beschriebenen Erzeugnisses anzureizen (BFH-Urteile vom 10. Dezember 1964 IV 238/61 U, BFHE 81, 315, BStBl III 1965, 114; vom 20. Dezember 1966 IV 100/62, BFHE 88, 245, BStBl III 1967, 371; zum Kennzeichen journalistischer Tätigkeit, die Öffentlichkeit über Sachverhalte oder Vorgänge von allgemeiner, politischer, wirtschaftlicher oder kultureller Bedeutung zu informieren und damit zum Prozess der öffentlichen Meinungsbildung beizutragen vgl. auch Berufsinformationen der Bundesagentur für Arbeit unter berufenet.arbeitsagentur.de/berufe sowie Deutscher Fachjournalistenverband unter www.dfjv.de/beruf/journalismus-als-beruf/berufsbild).

- 31** Vor diesem Hintergrund hat das FG zu Recht ungeachtet der von der Klägerin erstellten Sendepläne und Interviewleitfäden eine selbständige freiberufliche Tätigkeit der Klägerin als Werbemoderatorin mangels eigener individueller Mitgestaltung verneint (vgl. dazu BFH-Beschluss vom 22. April 2008 VIII B 96/07, BFH/NV 2008, 1472; BFH-Urteil vom 20. Dezember 2000 XI R 8/00, BFHE 194, 206, BStBl II 2002, 478).
- 32** Dies folgt auch --worauf das FG zu Recht hingewiesen hat-- daraus, dass in den von Auftraggebern erstellten Produktbüchern zu den Shows auch die notwendig zu präsentierenden Verkaufsargumente und Produkteigenschaften festgehalten wurden. Danach konnten eigene Recherchen der Klägerin über die Produkte ersichtlich nur von untergeordneter Bedeutung sein. Denn die Produktinformationen und die teilweise sogar ausformulierten Detailbeschreibungen ließen nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG keinen Raum für eigenschöpferische Leistungen der Klägerin. Sie erhielt ihre Vergütung insbesondere nicht für eine Berichterstattung über ein die Allgemeinheit interessierendes Thema, sondern dafür, über die jeweiligen Produkte nach den Vorgaben des Auftraggebers so zu informieren, dass ein Kaufanreiz entstand. Denn der Auftraggeber bestimmte, welche Produkte wie --z.B. in Kombination mit anderen Gegenständen-- in der Sendung zu präsentieren waren; die Klägerin hatte sich an diese Vorgaben zu halten.
- 33** d) Schließlich hat das FG zu Recht eine künstlerische Tätigkeit der Klägerin in Ausübung ihrer Tätigkeit als Werbemoderatorin verneint.
- 34** aa) Eine künstlerische Tätigkeit i.S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG übt ein Steuerpflichtiger nach ständiger Rechtsprechung des BFH --neben weiteren Voraussetzungen-- nur dann aus, wenn er eine schöpferische Leistung mit einer gewissen Gestaltungshöhe vollbringt, d.h. eine Leistung, in der seine individuelle Anschauungsweise und seine besondere Gestaltungskraft zum Ausdruck kommen (BFH-Urteile vom 23. September 1998 XI R 71/97, BFH/NV 1999, 460; vom 4. November 2004 IV R 63/02, BFHE 209, 116, BStBl II 2005, 362).
- 35** bb) An dieser eigenschöpferischen Ausrichtung fehlt es nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG im Streitfall, weil der Klägerin als Moderatorin eines Verkaufssenders im Rahmen der Produktpräsentationen die vorzustellenden Produkte und der mit dem Auftritt zu erreichende Aussagewert vorgegeben waren, sodass eigenschöpferische Leistungen durch Abstrahieren oder Verfremden nur in beschränktem Ausmaß möglich waren.
- 36** Die Auftritte können deshalb auch nicht im Hinblick auf schauspielerische Leistungen als künstlerische Tätigkeit eingeordnet werden (vgl. BFH-Urteil vom 15. Oktober 1998 IV R 1/97, BFH/NV 1999, 465 zur Gewerblichkeit eines Schauspielerauftritts als Produktnutzer zu Werbezwecken; Urteil des FG Düsseldorf vom 15. Dezember 2006 1 K 3442/06, Entscheidungen der Finanzgerichte 2008, 1316; nachgehend BFH-Beschluss vom 22. November 2007 XI B 15/07, BFH/NV 2008, 370), weil auch insoweit angesichts der Vorgaben der Auftraggeber kein genügender Spielraum für eine eigenschöpferische Leistung bleibt (vgl. BFH-Urteil vom 11. Juli 1991 IV R 102/90, BFHE 166, 36, BStBl II 1992, 413, mit weiteren Rechtsprechungsnachweisen).
- 37** Denn im Streitfall standen nach den Feststellungen des FG auch insoweit der sachliche Inhalt des gesprochenen Textes nebst Verkaufsargumenten, die Eigenschaften der Produkte sowie deren körperliche Präsentation im Vordergrund, sodass das FG zu Recht im Rahmen seiner Würdigung den Vortrag der Klägerin über die Notwendigkeit der Improvisation in den Live-Interviews bei Eintritt nicht vorhersehbarer Ereignisse als nicht ausschlaggebendes Kriterium für die Abgrenzung der gewerblichen von der freiberuflichen Tätigkeit angesehen hat.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de