

# Gewerbsteuergesetz : GewStG

Kommentar

Bearbeitet von  
Georg Güroff, Dr. Johannes Selder, Dr. Ludwig Wagner

9. Auflage 2017. Buch. Rund 1270 S. In Leinen  
ISBN 978 3 406 68871 3  
Format (B x L): 12,8 x 19,4 cm

[Steuern > Gewerbesteuer](#)

Zu [Inhalts-](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text 'beck-shop.de' in a bold, red, sans-serif font. Above the 'i' in 'shop' are three red dots of increasing size. Below the main text, the words 'DIE FACHBUCHHANDLUNG' are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

- **Fitness-Studio.** Abzustellen ist auf das Gesamtbild der Verhältnisse (BFH VIII B 50/94 BFH/NV 1995, 676); gewerblich, wenn die unterrichtende Tätigkeit (s „Unterricht“) den Kurs nur in der Anfangsphase prägt und im Übrigen dem Kunden die Sportgeräte zur freien Verfügung stehen (BFH IV R 79/92 BStBl II 1994, 362; IV R 35/95 BStBl II 1996, 573; FG Düsseldorf 15 K 74/88 G, EFG 1994, 836) bzw wenn diese mit Nebenleistungen wie Sauna, Geräte- und Raumbenutzung untrennbar verbunden ist (FG Nürnberg II 167/83, EFG 1989, 543 rkr). Die Rechtslage ist insoweit geklärt (BFH VIII B 50/94 BFH/NV 1995, 676).
- **Fleischbeschauer** kann als tierarztähnlich zu beurteilen sein (RFH RStBl 1938, 429, mit beschränktem Bild vom Tierarzt; s daher BFH StRK EStG § 18 R 400).
- **Fotograf,** keine künstlerische Tätigkeit bei der Fertigung von Fotografien auftragsgebundener Objekte, eigenschöpferische Tätigkeit als Künstler wurde verneint (BFH IV 321/61 U BStBl III 1963, 216; IV R 139/66 BStBl II 1972, 335; I R 78/69 BStBl II 1971, 267; VIII R 76/75 BStBl II 1977, 474). **Modelfotograf/ Fotodesigner** kann künstlerische Tätigkeit ausüben, die Herstellung für Gebrauchszwecke soll keine Rolle spielen, serienmäßige Vervielfältigung aber für Gewerblichkeit sprechen (BFH VIII R 76/75 BStBl II 1977, 474); wegen des Verwendungszwecks künstlerische Tätigkeit bei Mode-Werbefotograf verneinend BFH IV 321/61 U BStBl III 1963, 216. Wer für Zeitschriften **Objekte** auswählt und zum Zweck der Ablichtung **arrangiert**, um die von einem Fotografen dann hergestellten Aufnahmen zu veröffentlichen, ist gewerblich tätig (BFH IV R 50/96 BStBl II 1998, 441); ebenso wenn auf fotografierte Produkte lediglich „gestalterisch Einfluss“ genommen wird (BFH IV R 70/97 BFH/NV 1999, 456; ähnlich FG Rh-Pf 6 K 1301/10, DStRE 2014, 1359).
- **Fotomodelle** für Werbeaufnahmen erzielen regelmäßig Einkünfte aus Gewerbebetrieb (BFH IV 62/65 BStBl II 1967, 618; FG Hamburg V 298/88, EFG 1992, 332).
- **Fotoreporter** (Bildberichterstatte) können eine journalistische Tätigkeit ausüben (siehe „Journalist“), nicht jedoch beim Tätigwerden für eine Pressestelle eines gewerblichen Unternehmens, das die Fotos für Werbezwecke verwendet (BFH IV 238/61 U BStBl III 1965, 114).
- **Frachtenprüfer,** nach FG Berlin VI 67/69, EFG 1970, 343 rkr als rechtsanwaltsähnlich (wie das?) angeblich freiberuflich.
- **Frauenbeauftragte** einer Gemeinde nach *OFD Hannover* StEK EStG § 18 Nr 211 selbstständig tätig iSv § 18 Abs 1 Nr 3 EStG; mE jedoch fraglich, weil ihre Aufgaben in der Regel nicht die Vermögensverwaltung, sondern die Personenbetreuung betreffen, was bei Berufsbetreuern (s Stichwort „Berufsbetreuer“) immerhin auch der Fall ist.
- **Fremdenführer,** idR gewerblich (BFH I R 85/83 BStBl II 1986, 851); anders für Burgbesichtigungen/Museumsführungen FG Rh-Pf 2 K 1644/90, EFG 1991, 321 (unterrichtend!, jedoch fraglich).
- **Friedhofsgärtner,** gewerblich, wenn nicht im Rahmen von LuF tätig (BFH VIII R 15/73 BStBl II 1976, 492).
- **Fußpfleger.** Zur Rechtslage vor 2002/03 s 5. Aufl; vgl *BMF* BStBl I 2002, 962 u BFH IV R 65/00 BStBl II 2002, 149. Inzwischen gilt allgemein das G v 4.12.2001, BGBl I 2001, 3320 – Podologe –. Bei Erfüllen der dort bezeichneten Voraussetzungen ist der Fußpfleger mE freiberuflich tätig (vgl *BMF* BStBl I 2004, 1030). Zudem ist mE die neue Rspr zur Ähnlichkeit mit dem Beruf des Krankengymnasten (Rn 258) auch hier einschlägig.
- **Fußreflexzonenmasseur,** mangels gesetzlicher Berufsregelung nicht freiberuflich (BFH IV R 45/00 BStBl II 2003, 21; mE nicht überholt durch BFH IV R 69/00 BStBl II 2004, 954; *BMF* BStBl I 2004, 1030).

## § 2

## Steuergegenstand

- **Gartenarchitekt**, jedenfalls dann gewerblich, wenn gleichzeitig auch die Ausführung der Gartenplanung übernommen wird (BFH IV 318/59 U BStBl III 1962, 302; VI 304/62 U BStBl III 1963, 537).
- **Generalbevollmächtigter** eines Testamentsvollstreckers angesichts eines erfolgsabhängigen Honorars gewerblich (BFH IV R 155/86 BFH/NV 1990, 372).
- **Geschäftsführer** ohne Anstellungsvertrag ist einem beratenden Betriebswirt nicht ähnlich (FG Saarl EFG 1992, 70 rkr).
- **Glücksspiele**. Die Veranstaltung ist gewerblich (BFH IV R 77/67 BStBl II 1968, 718; X B 148/96 BFH/NV 1996, 750; X B 276/96 BFH/NV 1998, 854).
- **Graphiker**, freiberuflich, wenn künstlerische Tätigkeit (BFH IV R 9/77 BStBl II 1981, 21), und zwar auch der Gebrauchsgraphiker (BFH V 96/59 S BStBl III 1960, 453); sonst gewerblich (BFH VIII R 76/75 BStBl II 1977, 474; V R 130/84 BFH/NV 1990, 232; *BMF DStR* 1990, 118; zum **Perspektivgraphiker** FG Nürnberg V 7/76, EFG 1978, 33 rkr). Auflagen bis 20 Exemplaren stehen der Annahme von Kunst nicht entgegen (BFH IV R 15/90 BStBl II 1991, 889). Zum **Graphik-Designer** BFH IV R 105/85 BStBl II 1987, 376; IV B 200/04 BStBl II 2006, 709; FG Bremen I 91 175 K 1, EFG 1994, 928 (abgelehnt wegen Zerlegung des Rechnungsausweises in eine Vielzahl weiterer Einzelleistungen; vgl BFH XI B 118/95 S BFH/NV 1996, 806); desgleichen mangels künstlerischer Qualität BFH IV B 200/04 BStBl II 2006, 709. S auch „Retuscheur“.
- **Gutachtertätigkeit**. Eine einem Katalogberuf ähnliche Tätigkeit setzt vergleichbare Kenntnisse sowie die entsprechende Tätigkeit auf ihrer Grundlage voraus (vgl BFH IV 6/53 U BStBl III 1954, 147; I R 109/77 BStBl II 1981, 118; IV B 95/96 BFH/NV 1998, 456). Eine ingenieurähnliche Tätigkeit kann bei Unfallursachenforschung auf Grundlage mathematischer Kenntnisse vorliegen (BFH IV R 63/86 BStBl II 1989, 198); erforderlich ist aber, dass die praktische Tätigkeit die volle Breite des Ingenieurberufs abdeckt und ihr das Gepräge gibt (BFH IV R 116/90 BStBl II 1993, 100; IV R 156/86 BFH/NV 1991, 359; IV R 65-67/89 BFH/NV 1993, 238). Die erforderlichen theoretischen Kenntnisse dürfen auch auf der praktischen Arbeit beruhen (BFH IV R 63/86 BStBl II 1989, 198); die Anwendung von Formelsammlungen oder Berechnungsvordrucken genügt nicht (BFH IV R 73/90 BStBl II 1991, 878). Die Bestellung zum Kfz-Sachverständigen (Schadensgutachter) durch die IHK allein genügt nicht (BFH IV B 153/91 BFH/NV 1993, 224; IV B 28/92 BFH/NV 1994, 629). S im Übrigen auch BFH IV R 23/84 BFH/NV 1987, 508; IV 353/58 HFR 1962, 340. Darüber hinaus kann Gutachtertätigkeit als selbstständige Arbeit gelten, wenn sie als wissenschaftlich oder künstlerisch anzusehen ist; verneint bei Schätzung von Kunst- u Einrichtungsgegenständen, auch wenn vereinzelt aufgrund von vertiefter Sachkenntnis (BFH IV 697/54 U BStBl III 1957, 106; VIII 23/65 BStBl II 1971, 749). Zur Medikamentenerprobung der pharmazeutischen Industrie vgl FG Rh-Pf I 109/72, EFG 1975, 69 u FG Bremen I 9/75, EFG 1977, 18; zu erbbiologischen Gutachten FG Köln VIII 776/77 E, EFG 1982, 567.
- **Handaufleger**, mangels entsprechender Ausbildung u Kenntnisse mE gewerblich (vgl FG Ba-Wü 14 K 1338/15, BeckRS 2016, 95543).
- **Handelsvertreter**, soweit selbstständig, gewerbliche Tätigkeit (BFH I R 204/81 BStBl II 1985, 15; IV R 131/90 BFH/NV 1992, 664; XI R 91/94 BFH/NV 1996, 135; I R 48/96 BFH/NV 1997, 802; X B 56/11 BFH/NV 2012, 1331; nach BVerfGE 46, 224, BStBl II 1978, 125 verfassungsgemäß; vgl hierzu § 1 Rn 18 f).
- **Hausgewerbetreibende** s Rn 58.
- **Hausverwalter** (§ 18 Abs 1 Nr 3 EStG), sonstige selbstständige Tätigkeit, wenn sie nicht über die reine Vermögensverwaltung hinaus geht und keine qualifizierten Arbeiten auf Angestellte oder Subunternehmer übertragen werden (BFH IV R 5/98 BFH/NV 1999, 1456, zugleich zur getrennten Beurteilung). Sie ist dagegen

- gewerblich, wenn der Umfang der zu bewältigenden Verwaltungsarbeit die ständige Beschäftigung von Angestellten und sonstigen Hilfskräften erfordert (BFH IV 395/54 U BStBl III 1956, 45; VI 63/64 BStBl III 1966, 489; I R 123/69 BStBl II 1971, 239). Gewerblichkeit wurde angenommen bei der Verwaltung von 280 Wohneinheiten (BFH VIII R 67/92 BStBl II 1994, 449; FG Bremen II 15-16/82 K, EFG 1985, 357; krit *Sauren* Inf 2000, 268).
- **Havariesachverständiger**, gewerblich (BFH I 347/60 U BStBl III 1965, 593).
  - **Hebamme**, Entbindungshilfen sind unter den in Rn 175 bezeichneten Voraussetzungen freiberuflich (BMF BStBl I 2004, 1030).
  - **Heilberufe/Heilhilfsberufe**. Es handelt sich um Berufsgruppen, in der sich neue Berufe entwickeln, ohne dass sogleich staatliche Regelungen vorhanden sind. Deswegen ist BFH IV R 69/00 BStBl II 2004, 954 bei der Beurteilung der **Ähnlichkeit** entsprechend großzügig (vgl Rn 258) – mE völlig zu Unrecht, zumal Rechtspolitik in Form von Dekreten nicht Aufgabe der Rspr ist. Zur Abgrenzung allgemein BMF BStBl I 2004, 1030. **Heilmasseur** ist dem Krankengymnasten (§ 18 Abs 1 Nr 1 Satz 2 EStG) ähnlich, soweit heilberuflich tätig; auch insoweit, als er Fangopackungen ohne Massage verabreicht (BFH IV R 249/82 BStBl II 1985, 676). Dies gilt nicht für überwiegend kosmetische und **Schönheitsmassagen** (BFH IV 60/65 BStBl II 1971, 249). Zum **Fußpfleger** s dort. Heilmittelverkauf ist gewerblich, wenn nicht zwangsläufig mit der Heilbehandlung verbunden (BFH V R 95/76 BStBl II 1977, 879; IV R 113/76 BStBl II 1979, 574). Zur **Arzneimittelprüfung** s Stichwort.
  - **Heileurhythmist** ist mangels staatlicher Berufserlaubnis und -aufsicht Gewerbetreibender (Nds FG 13 K 50/14, EFG 2015, 1826; BMF BStBl I 2004, 1030).
  - **Heilpraktiker** sind ausdrücklich in § 18 Abs 1 Satz 2 EStG erwähnt. Ähnlichkeit setzt staatliche Erlaubnis voraus (BFH I R 218/74 BStBl II 1976, 621; IV R 69/00 BStBl II 2004, 954).
  - **Hellseherin**, gewerbliche Tätigkeit (BFH VIII R 137/75 BStBl II 1976, 464; vgl FG Düsseldorf 17 K 572/02 G, DStRE 2005, 824 rkr).
  - **Hochbautechniker**, freiberuflich, wenn er die entsprechenden Kenntnisse erworben hat und nicht nur als Bauleiter tätig ist (BFH IV R 118, 119/87 BStBl II 1990, 64; IV R 116/90 BStBl II 1993, 100; einschr jedoch XI R 47/98 BStBl 2000, 31).
  - **Holzschnitzer** kann Künstler, also freiberuflich tätig sein (BFH IV R 15/90 BStBl II 1991, 889).
  - **Humorist**, in Abgrenzung zum bloßen Büttenredner freiberuflich (FG Düsseldorf 7 K 7162/01 G, EFG 2004, 1628).
  - **Hypnotherapeut**, der keine dem Arzt vergleichbare wissenschaftliche Ausbildung hat, übt eine gewerbliche Tätigkeit aus (BFH XI R 38/98 BFH/NV 2000, 839); mE ist dies anders bei einem psychologischen Psychotherapeuten (s „Psychotherapeuten“).
  - **Illustration** zB in medizinischen Fachbüchern durch Zeichnen und Malen von Organen usw kann künstlerische Tätigkeit sein (FG Hamburg 294/86, EFG 1991, 124).
  - **Informationsdienst**, juristischer, keine freiberufliche Tätigkeit, wenn sich Unternehmer nicht eigenverantwortlich betätigt (BFH VIII R 111/71 BStBl II 1976, 641).
  - **Ingenieur** ist grundsätzlich freiberuflich tätig, wenn er in (einem der) Kernbereiche(n) tätig ist; das sind: Forschung, Lehre, Versuchs- und Prüfungswesen, Projektierung, Berechnung, Konstruktion, Gestattung, Fertigung und Betrieb, Montage, Instandhaltung, Kundendienst, technische Verwaltung und Betriebsführung (BFH VIII R 254/80 BStBl II 1985, 584; IV R 53/00 BFH/NV 2001, 1547). Nicht erforderlich ist die Betätigung auf dem Fachgebiet, auf dem die Berufsqualifikation erworben worden ist (FG Bbg 10 K 10056/09, EFG 2013, 1060). Im Übrigen

## § 2

## Steuergegenstand

ist kennzeichnend für seine Tätigkeit die Planung, Konstruktion und Überwachung der Fertigung von technischen Werken auf der Grundlage von natur- und technikwissenschaftlichen Erkenntnissen (vgl. BFH IV R 34/01 BStBl II 2003, 761; XI R 9/03 BStBl II 2004, 989). Es genügt jedoch die Beratung, ein konstruierendes Element ist nicht erforderlich (BFH IV R 27/05 BFH/NV 2006, 1270). Als Ingenieur kann nur angesehen werden, wer nach den Ingenieurgesetzen der Länder diese Bezeichnung führen darf (BFH I R 109/77 BStBl II 1981, 118). Dafür genügt aber ohne nähere Prüfung der Tätigkeit nicht, dass der Steuerpflichtige die Berufsbezeichnung auf Grund einer Übergangsregelung weiterführt (BFH I R 121/83 BStBl II 1987, 116; IV R 156/86 BFH/NV 1991, 359). Ein beratender Ingenieur oder Architekt wird (als Handelsvertreter) gewerblich tätig, wenn er an der Vermittlung von Geschäftsabschlüssen auch nur mittelbar beteiligt ist oder bei Absatzwerbung tätig wird (RFH RStBl 1940, 14; BFH I R 204/81 BStBl II 1985, 15; IV R 131/90 BFH/NV 1992, 664). Ein Ingenieur, der schlüsselfertige Gebäude errichten lässt, erzielt (insoweit) gewerbliche Einkünfte (BFH XI R 10/06 BStBl II 2008, 54).

Zur **ingenieurähnlichen Tätigkeit** vgl. BFH IV R 154/86 BStBl II 1990, 73; IV R 73/90 BStBl II 1991, 878; XI B 223/03 BFH/NV 2005, 1284; sie erfordert vergleichbare *Kenntnisse* in Hauptbereichen des Ingenieurberufs (BFH IV R 63/86 BStBl II 1989, 198; IV R 116/90 BStBl II 1993, 100; zu den einem Diplom-Informatiker vergleichbaren Kenntnissen vgl. BFH VIII R 63/06 BStBl II 2010, 466; zu einer GbR von Handwerksmeistern FG Bbg 1 K 1129/09, EFG 2014, 456); unverzichtbar sind ausreichende Kenntnisse im Fach Mathematik (BFH VIII B 39/07 BFH/NV 2008, 940). Großzügig zum **Nachweis** BFH VIII B 264/09 BFH/NV 2010, 1300.

Erforderlich ist zudem die schwerpunktmäßige **Tätigkeit** insb bei der Planung, Konstruktion und Überwachung von technischen Werken (BFH XI R 9/03 BStBl II 2004, 989; XI R 29/06 BStBl II 2007, 781); allerdings ist ein konstruierendes Element nicht erforderlich (BFH IX R 3/06, BStBl II 2007, 118).

Zur Ingenieurstätigkeit bzw Ähnlichkeit im Rahmen der **Datenverarbeitung** s dort. Zur nichttechnischen **Unternehmensberatung** s dort.

- **Inkassobüro**, gewerblich (BFH I B 240/93 BFH/NV 1995, 501; FG Rh-Pf EFG 1995, 222; Th FG 4 K 1164/12, EFG 2014, 1653).
- **Innenarchitekt** ist freiberuflich tätig (RFH BStBl 1939, 159); schädlich ist jedoch die Absatzförderung zB von Mobiliar (BFH I R 204/81 BStBl II 1985, 15). **Ähnlich** sein kann bei großzügigster Bewertung ein Innenraumgestalter (FG Hamburg I 55/73 (III), EFG 1977, 15 rkr) oder ein Planer von Großküchen (FG Hamburg VI 202/77, EFG 1981, 154 rkr).
- **Insolvenzverwalter** übt nach Änderung der Rspr grundsätzlich eine sonstige selbstständige Arbeit iSv § 18 Abs 1 Nr 3 EStG aus. Die *Vervielfältigungstheorie* ist nicht mehr anzuwenden; vielmehr ist entspr § 18 Abs 1 Nr 1 Satz 3 EStG die Mithilfe fachlich vorgebildeter Mitarbeiter zulässig (BFH VIII R 50/09 BStBl II 2011, 506; VIII R 3/10 BStBl II 2011, 498; VIII R 37/09 BFH/NV 2011, 1303; VIII R 12/10 BFH/NV 2011, 1306; VIII R 13/10 BFH/NV 2010, 1309). Zur Eigenverantwortlichkeit s BFH VIII R 6/12 BStBl II 2015, 1002; FG D'dorf 9 K 97/13 G, F.
- **Instrumentenbauer**, gewerblich (BFH HFR 1964, 104; zum **Geigenbauer** FG Ba-Wü EFG 2005, 870 rkr).
- **Internat** s „Schulen“.
- **Interviewer**, bei gelegentlicher Tätigkeit o.a. (Rn 179) Grundsätzen widersprechend § 18 Abs 1 Nr 3 EStG angenommen, *OFD Köln* BB 1986, 17; zum Erhebungsbeauftragten StRK EStG § 3 Nr 66.
- **Inventurbüro**, gewerblich (BFH IV R 240/67 BStBl II 1969, 164; IV R 153/73 BStBl II 1974, 515).

- **Journalist.** Zu seinem Berufsbild gehört die Befassung mit gegenwartsbezogenen Geschehnissen (BFH IV 330/75 BStBl II 1971, 483; IV R 88/76 BStBl II 1980, 152) auf zB politischem, gesellschaftlichem, wirtschaftlichem oder kulturellem Gebiet (BFH IV R 112/72 BStBl II 1977, 459; VIII R 149/74 BStBl II 1978, 565). Wesentlich ist, dass er sich mit seinen Arbeitsergebnissen unmittelbar oder (über Medien) mittelbar an die Öffentlichkeit wendet (BFH VIII R 18/11 BStBl II 2015, 128; VIII R 5/12 BStBl II 2015, 217) und somit an der Gestaltung des geistigen Inhalts publizistischer Medien mitwirkt (BFH XI R 8/00 BStBl II 2002, 478). Eingeschränkt als Schlussredakteur Tätiger ist Journalist (FG Ba-Wü II K 68/88, EFG 1989, 226 rkr). Die Verwertung von **Urheberrechten** gehört zur selbständigen Tätigkeit (Hess FG 1 K 1799/88, EFG 1990, 310 rkr).
- **Kameramann.** Tätigkeit kann im Einzelfall künstlerischer Art sein (BFH IV R 196/72 BStBl II 1974, 383); erforderlich ist die eigenverantwortliche Erstellung des Bildmaterials (BFH XI R 8/00 BStBl II 2002, 478); s auch „Bildberichterstat-ter“.
- **Kartenspieler** (beruflich) ist gewerblich tätig (zur USt: BFH V R 20/91 BStBl II 1994, 54; XI R 48/91 BFH/NV 1994, 622; krit *Lühn* BB 2012, 298).
- **Kartograph,** ungelernter, ist gewerblich tätig, insb wenn er auch den Vertrieb übernimmt (FG Hamburg II 80-83/67 (VI), EFG 1971, 39; FG Schl-H III 87/77, EFG 1981, 628; Hess FG 8 K 3997/89, EFG 1992, 333). Der gelernte Kartograph, der Schummerungskarten auf Vorrat unter Mithilfe von Personal erstellt, ist freiberuflich tätig (BFH IV R 80/94 BStBl II 1995, 776).
- **Kfz-Sachverständiger** s „Gutachter“.
- **Kindererholungsheim** ist ein Gewerbebetrieb, wenn der Unterbringung, Verköstigung und allgemeinen Betreuung der Kinder nicht nur die Bedeutung eines Hilfsmittels bei der erzieherischen Tätigkeit zukommt (BFH VIII R 229/71 BStBl II 1974, 553; IV R 204/70 BStBl II 1975, 147; III R 198/81 BFH/NV 1986, 358).
- **Kinderheim** ist nur dann kein Gewerbebetrieb, wenn die Kinder von der entsen- denden Stelle in erster Linie nach erzieherischen Gesichtspunkten ausgewählt werden und die Heimunterbringung geeignet ist, die Erziehung der Kinder wesentlich zu fördern (BFH I R 107/73 BStBl II 1975, 610). Der Leiter ist nicht freiberuflich tätig, wenn er sich im Wesentlichen auf Verwaltungsaufgaben beschränkt (BFH VIII 171/84 BFH/NV 1985, 70) oder die erzieherische Tätig- keit nicht eigenverantwortlich (Familienwohngruppen) ausübt (Nds FG 14 K 98/ 03, EFG 2006, 1772 rkr).
- **Kindertagesstätte.** Die Gruppenerziehung von Kindern im Vorschulalter ist erzieherische Tätigkeit, bei der die Verköstigung nur Hilfstätigkeit ist. Trotz Beschäftigung von Hilfskräften kann der Inhaber eigenverantwortlich tätig sein, wenn er regelmäßig auf die Erziehungsarbeit Einfluss nimmt und darüber hinaus eine persönliche Beziehung zu den einzelnen Kindern besteht (FG Hamburg 3 K 157/14, EFG 2015, 912; s auch *BMF* BStBl I 2016, 1236).
- **Klavierstimmer,** nicht künstlerisch tätig, und zwar auch dann, wenn er nur für namhafte Künstler arbeitet (BFH IV R 145/88 BStBl II 1990, 643).
- **Know-How-Überlassung** ist originäre gewerbliche Tätigkeit, wenn sie sich auf im eigenen Gewerbebetrieb gewonnene Erkenntnisse, Erfahrungen u.ä. bezieht, nicht jedoch wenn sie im Rahmen einer freiberuflichen Tätigkeit oder sonst außergewerblich gewonnen worden sind (BFH I R 140/66 BStBl II 1970, 428; IV R 223/85 BFH/NV 1988, 737; FG D'dorf 13 K 4451/11 E, G, EFG 2014, 253).
- **Kommunalberater** kann einem beratenden Betriebswirt ähnlich tätig sein (FG Nbg II 87/78, EFG 1982, 379 rkr).
- **Kommunikationstechnik.** Berater ist gewerblich tätig (Nds FG 2 K 793/98, EFG 2003, 1800 rkr).



## § 2

### Steuergegenstand

- **Komparsen** kann künstlerisch tätig sein (BFH XI R 21/06 BStBl II 2007, 702, allerdings zu § 3 Nr 26 EStG).
- **Kompasskompensierer**, dem Ingenieur ähnlich freiberuflich tätig (BFH IV 84/57 U BStBl III 1958, 3).
- **Konstrukteur**, der überwiegend Bewehrungspläne fertigt, ist gewerblich tätig (BFH IV R 126/85 BStBl II 1990, 155; IV R 154/86 BStBl II 1990, 73); ebenso der Bauzeichner (FG Ba-Wü VIII K 248/83, EFG 1988, 306 rkr).
- **Konzertdirektion**, die im Ausland ihren Sitz hat und im Inland Künstler überlässt, übt schon nach den im Inland gegebenen Besteuerungsmerkmalen eine gewerbliche Tätigkeit aus (BFH I R 283/81 BStBl II 1984, 828).
- **Kosmetikerin**, nicht freiberuflich, da nicht in einem Heilberuf tätig (vgl BFH V R 47/09 BStBl II 2011, 195; Nds FG V 88/75, EFG 1978, 50).
- **Krankengymnast**, freiberuflich (§ 18 Abs 1 EStG) nur, wenn der Berufsträger die Qualifikation und Berechtigung zur Berufsausübung hat (BMF BStBl I 2004, 1030). Ein medizinisches Gerätetraining genügt nicht (*FinVerv* DStR 2004, 1963), ggf aber eine **Hippotherapie** (zur USt: BFH XI R 53/06 BStBl II 2008, 647). **Eigenverantwortlichkeit** setzt Einflussnahme auf die Pflegeleistungen bei jedem einzelnen Patienten durch regelmäßige eingehende Kontrolle voraus (BFH XI R 59/05 BFH/NV 2007, 1319). Dem ist nicht genügt, wenn der Krankengymnast den fachlich vorgebildeten Mitarbeitern die Anamnese u den Großteil der Behandlung überlässt (BFH IV B 205/03 BFH/NV 2006, 48). Zur Ähnlichkeit vgl Rn 258.
- **Krankenhausberater** ohne vergleichbare qualifizierte Ausbildung bzw Tätigkeit (zB einem Betriebswirt ähnlich) ist gewerblich tätig (zum Arzt: BFH XI B 63/98 BFH/NV 2000, 424; zum klinischen Monitor: FG München 6 K 86/03, EFG 2005, 382).
- **Krankenhausbetrieb** führt bei einem Arzt zur GewStPfl, wenn das Krankenhaus nicht ein notwendiges Hilfsmittel für die ärztliche Tätigkeit darstellt bzw aus Beherbergung u Beköstigung ein besonderer Gewinn erzielt wird (RStBl 1939, 853; BFH IV 285/62 U BStBl III 1965, 90). Bei getrennter Abrechnung lassen sich jedoch Beherbergung/Beköstigung vom freiberuflichen Bereich trennen (BFH IV R 43/00 BStBl II 2002, 152; IV R 48/01 BStBl II 2004, 363).
- **Krankenpfleger** ist einem Heilberuf ähnlich freiberuflich tätig (BFH IV 459/52 U BStBl II 1953, 269), es sei denn die Pflegeleistungen werden weitgehend von den Mitarbeitern erbracht (BFH IV R 43/96 BStBl II 1997, 681). Eine leitende und **eigenverantwortliche** Tätigkeit setzt voraus, dass der StPfl aufgrund seiner Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrollen maßgeblich auf die Pflegeleistungen seiner Mitarbeiter bei jedem einzelnen Patienten Einfluss nimmt (BFH IV R 51/01 BStBl II 2004, 509). Es muss eine persönliche Beziehung zur weitaus überwiegenden Zahl der Patienten bestehen. Ein Erstgespräch allein genügt nicht (BFH IV B 89/03 BFH/NV 2005, 1865). Die Quantität der Patienten und Mitarbeiter lässt diesbezügliche Schlüsse zu (BFH IV B 171/01 BFH/NV 2003, 1414; IV B 135/01 BFH/NV 2004, 783; vgl zur USt BFH V R 56/97 BFH/NV 2000, 284). Eine **hauswirtschaftliche Versorgung** schadet, wenn und soweit eine einheitliche Abrechnung erfolgt (BFH IV R 89/99 BStBl II 2000, 625; IV R 51/01 BStBl II 2004, 509; *BMF* BStBl I 2004, 1030). Erfolgt sie getrennt, ist trotz überwiegenden hauswirtschaftlichen Tätigkeiten nicht der gesamte Dienst gewerblich, sondern ist auch eine Trennung der Einnahmen zu prüfen (BFH IV B 89/03 BFH/NV 2005, 1865); Einzelheiten: *OFD Koblenz* DStR 2004, 1339). Die **Krankenhaushygieneberatung** durch Fachpfleger ist – angeblich als dem Krankengymnasten ähnlich – freiberuflich (BFH XI R 64/05 BStBl II 2007, 177); die Erstellung von Pflegeversicherungsgutachten ist gewerblich (BFH V R 72/99 BStBl II 2000, 554). Der **Krankenpflegehelfer** ist ebenfalls

- gewerblich tätig (BFH V R 45/89 BStBl II 1993, 887; IV R 51/01 BStBl II 2004, 509).
- **Krankenschwester**, die Pflegeversicherungsgutachten erstellt, ist nicht freiberuflich tätig (zur USt: BFH V R 23/07 BStBl II 2009, 429).
  - **Kreditberater** s „Finanzberater“.
  - **Kreistagsabgeordneter** bezieht Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit (BFH VIII R 58/06 BStBl II 2009, 405).
  - **Kükensortierer**, gewerblich (BFH I 237/54 U BStBl III 1955, 295).
  - **Kulturwissenschaftler**, je nach Tätigkeitsbild freiberuflich – wissenschaftlich, unterrichtend – tätig; ggf aber auch gewerblich, zB genealogische Recherchen (BMF DB 2006, 1348).
  - **Künstleragent**, gewerblich (BFH VIII R 50-51/66; 162/70 BStBl II 1972, 624).
  - **Künstlerische Tätigkeit**. Auch wenn es nach der Rspr keinen allgemeinen Kunstbegriff gibt (BFH IV R 64/79 BStBl II 1983, 7), lässt sich das Wesen von Kunst doch bestimmen als eigenschöpferische Tätigkeit mit einer gewissen Gestaltungshöhe (BFH V 96/59 S BStBl III 1960, 453), dh eine Leistung, in der die individuelle Anschauungsweise und die besondere Gestaltungskraft des Schöpfers durch das Medium einer bestimmten Formensprache zum Ausdruck kommt (vgl BVerfG 1 BvR 435/68, BVerfGE 30, 173, 189; 1 BvR 816/82, BVerfGE 67, 213, 216; BFH I R 183/79 BStBl II 1982, 22; IV R 61/89 BStBl II 1991, 20; IV R 15/90 BStBl II 1991, 889; IV R 33/90 BStBl II 1992, 353; IV R 102/90 BStBl II 1992, 413; I R 54/93 BStBl II 1994, 864; IV R 1/97 BFH/NV 1999, 465, jeweils mwN; kritisch *Heuer* DStR 1983, 638; *Kirchhof* NJW 1985, 225, 228; *Kempermann* FR 1992, 250; *Maaßen*, Kunst oder Gewerbe?, 1991; *Schneider* DStZ 1993, 165; *Birtel/Richter* DStR 1993, Beihefter zu Heft 27). Allerdings ist die künstlerische Arbeit nicht nach ihrem künstlerischen Niveau zu bewerten; dem stünde Art 5 Abs 3 Satz 1 GG entgegen (BFH VIII R 16/11 BStBl II 2015, 996). Auch eine reproduzierende Tätigkeit kann diesen Begriff erfüllen, zB Tanz- u Unterhaltungsorchester (BFH IV R 64/79 BStBl II 1983, 7) oder ein Statist (Sächs FG 3 K 370/04, EFG 2006, 1036). S auch die einzelnen Stichworte: Büttensredner, Graphiker, Fotograf, Holzschnitzer, Illustration, Kameramann, Maler, Musiker, Modeschöpfer, Werbung. In Betracht kommen nicht nur Herstellung eines Werkes, sondern auch andere Tätigkeiten, zB Musikunterricht (BFH IV R 97/81 BStBl II 1984, 491), beratende Tätigkeit beim Modeschöpfer (s dort). Von Bedeutung kann auch die Verkehrsauffassung sein (BFH I R 96/92 BFH/NV 1993, 716, Fakir).
- Es gilt die Dreiteilung Kunst, Kunstgewerbe und Kunsthandwerk (BFH I R 183/79 BStBl II 1982, 22); sie können nebeneinander vorliegen (BFH IV R 15/90 BStBl II 1991, 889). Die Verwaltung eines künstlerischen Nachlasses führt zu Einkünften aus künstlerischer Tätigkeit (BFH IV R 16/92 BStBl II 1993, 716). Für die **Eigenverantwortlichkeit** ist erforderlich, dass der Künstler an allen relevanten Tätigkeiten mitwirkt und entscheidenden Einfluss auf die Gestaltung ausübt (BFH VIII R 32/75 BStBl II 1981, 170).
- Ob eine Tätigkeit **insgesamt künstlerisch** ist, hängt von den Umständen des jeweiligen Falles ab (BFH XI B 118/95 BFH/NV 1996, 806). Ist der künstlerische Bestandteil integriert in eine Vielzahl von nichtkünstlerischen Einzelhandlungen (von der Konzeption bis zur Terminüberwachung) und insbesondere nicht gesondert in Rechnung gestellt, so ist die Tätigkeit insgesamt nicht als künstlerisch anzusehen (BFH IV R 15/73 BStBl II 1979, 236; IV R 102/90 BStBl II 1992, 413). Zu beurteilen ist nicht das einzelne Werk, sondern das Gesamtschaffen (BFH IV R 196/72 BStBl II 1974, 383); entscheidend ist also die Tätigkeit im EZ (BFH IV 560/56 U BStBl II 1958, 182), was nach der neueren Trennbarkeits-Rspr (Rn 241 aE) fraglich erscheint. Zum **Nachweis** durch Gutachterausschüsse vgl BFH VIII R 76/75 BStBl II 1977, 474; *FinVerv* DStR 1999, 1989; durch



## § 2

## Steuergegenstand

- Parteigutachten *FinVew* DStR 2002, 544; DB 2002, 454; durch sonstige Sachverständige BFH XI B 61/98 BFH/NV 2000, 446; zur Überzeugungsbildung durch das FG vgl BFH IV R 15/90 BStBl II 1991, 889; IV B 200/04 BStBl II 2006, 709; FG München 1 K 3200/09, EFG 2012, 161.
- Die oa Grundsätze gelten auch für die **Gebrauchskunst** (BFH IV R 9/77 BStBl II 1981, 21). Bei ihr besteht die besondere Voraussetzung, dass der Kunstwert den Gebrauchswert übersteigen muss (BFH IV 43/64 BStBl II 1969, 70, Beleuchtungskörper; BFH I R 1/66 BStBl II 1969, 138, Modellkleider; zu Anforderungen an die Gestaltungshöhe BFH IV B 200/04 BStBl II 2006, 709; FG Düsseldorf 1 K 3118/02 G, EFG 2007, 197 rkr). Insbes müssen die Vorgaben des Auftraggebers dem StPfl hinreichend Freiraum für die künstlerische Gestaltung lassen (BFH IV R 1 K 3118/02 G, 1/97 BFH/NV 1999, 465).
  - **Künstlermanager** ist kein Freiberufler (BFH IV B 2/90 BFH/NV 1992, 372).
  - **Kurberatung**, gewerblich, insb nicht einem Rechtsanwalt ähnlich (BFH VIII B 23/10 BFH/NV 2011, 46).
  - **Kurheim**, gewerblich, auch wenn von einem Arzt betrieben; die Einnahmen aus ärztlichen Leistungen sind insoweit Einkünfte aus Gewerbebetrieb (BFH I 375/61 HFR 1963, 393; IV 285/62 U BStBl III 1965, 90).
  - **Kurpackerin**, wenn selbstständig, dann gewerblich tätig (FG München XIV 166/86 Aus U, EFG 1988, 330 rkr).
  - **Kursmakler/Kursmaklerstellvertreter**, gewerblich (BFH I 250/54 U BStBl III 1955, 325; IV B 102/03 BStBl II 2005, 864; X R 38/92 BFH/NV 1994, 850).
  - **Laboratoriumsmedizin**. Auch in diesem Bereich muss der Arzt nicht nur die organisatorische, sondern auch die personelle, rechtliche und ethische Verantwortung tragen (BFH X B 54/87 BStBl II 1988, 17). Er muss jeden einzelnen Auftrag zur Kenntnis nehmen, die Untersuchungsmethoden bestimmen, Personal auswählen und das Untersuchungsergebnis (Befunderhebung und -auswertung) kontrollieren (BFH VIII R 116/74 BStBl II 1976, 155). Das ist bei 277 Aufträgen (692 Untersuchungen) pro Tag nicht mehr möglich, daher in diesem Fall gewerbliche Tätigkeit (BFH IV R 140/88 BStBl II 1990, 507); noch krasser in den Fällen BFH XI R 85/93 BStBl II 1995, 732 und IV R 45/94 BFH/NV 1996, 463). Die Gewerblichkeit ergibt sich auch dann, wenn die überwiegende Zahl der Leistungen von Mitarbeitern selbstständig erbracht wird (BFH IV R 45/94 aaO). Die Kürze der Zeit, die der Laborarzt selbst auf die einzelne Untersuchung verwendet, sowie die hohe Zahl fachlich vorgebildeter Angestellter begründen eine widerlegliche Vermutung dahin, dass die Tätigkeit nicht eigenverantwortlich ausgeübt wird (BFH IV B 12/99 BFH/NV 2000, 837, zugleich zur Entkräftung dieser Vermutung durch Sachverständigengutachten). Jedoch bestehen keine absoluten Grenzen (BFH IV B 29/01 BStBl II 2002, 581). Zum Problem *Römermann* BB 1996, 613; 2000, 2394; *Korn* DStR 1995, 1249). Vgl auch „Zytologielabor“. Lediglich kostendeckend arbeitenden **Laborgemeinschaften** fehlt idR die Gewinnerzielungsabsicht (BFH IV B 232/02 BFH/NV 2005, 352). Im Übrigen gelten mE die o.a. Grundsätze (Einzelheiten bei *BMF* DB 2003, 366).
  - **Layouter** kann künstlerisch tätig sein (FG Hamburg I 199/90, EFG 1993, 386).
  - **Leichenfrau/-mann**, gewerblich (FG Nürnberg EFG 1959, 54; v 12.10.1993 I 49/93 nv).
  - **Lexikograph** übt einen dem Übersetzer ähnlichen Beruf aus (FG Rh-Pf II 241/66 ua, EFG 1972, 435 rkr).
  - **Logopäde** s „Sprechtherapeut“.
  - **Lohnsteuer-Hilfverein**, Ortsstellenleiter, gewerblich (BFH X R 13/86 BFH/NV 1989, 498).
  - **Lotterieeinnahmer** für staatliche Lotterien haben Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit, wenn diese nicht Einkünfte aus GewBetrieb sind (§ 18 Abs 1