
Datum: 16.10.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 1576/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:1016.7K1576.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des REchtsstreits trägt die Klägerin.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Klägerin gewerblich tätig ist und deshalb ab dem 1. Januar 2001 zu Recht zur Buchführung nach § 141 AO aufgefordert wurde.

2

Die Klägerin ist Berufsbetreuerin i.S.d. § 1896 BGB. Als solche betreut sie ältere, sozialschwache, körperlich und geistig behinderte Menschen, die zu ca. 90 % in verschiedenen Einrichtungen untergebracht sind.

3

Berufsbetreuer werden in Listen geführt. Sie werden von den Richtern nach ihrer fachlichen Qualifikation für den jeweiligen Einzelfall ausgesucht und bestellt. Der Schwerpunkt und die Fachkenntnisse der Klägerin liegen im finanziellen und wirtschaftlichen Bereich. Dies ist darin begründet, dass sie gelernte Bankkauffrau ist. Außerdem war sie lange Zeit als Heimleiterin tätig. Die Richter wählen sie gezielt für Betreute aus, bei denen diese Fachkenntnisse erforderlich sind.

4

Überwiegend wird die Klägerin für rechnungspflichtige zu betreuende Personen bestellt. Ungefähr 80 % der von der Klägerin betreuten sind rechnungslegungspflichtig. Es handelt sich dabei um vermögende und nicht vermögende Personen. Bei nicht vermögenden Personen folgt die Rechnungslegungspflicht zum Beispiel aus dem Pflegewohngeld. Die Rechnungslegung erfolgt in der Regel für jeden Betreuten einmal im Jahr. In einem Jahr

5

erstellt die Klägerin insgesamt ungefähr 45 Rechnungslegungen. Im Einzelnen kann dies variieren, da auch die Zahl der Betreuten variiert. Zur Zeit hat sie 55 Betreute.

Neben der Rechnungslegung kümmert sich die Klägerin für die Betreuten auch um Abrechnungen mit Versicherungen, z.B. mit Sozialversicherungsträgern. Außerdem überprüft die Klägerin die Dokumentation des Pflegepersonals der einzelnen Einrichtungen für den medizinischen Dienst der Krankenkassen. Sie sorgt dafür, dass die in der Dokumentation aufgeführten Leistungen tatsächlich stattfinden und richtig abgerechnet werden. In diesem Zusammenhang hat sie regelmäßig Kontakt zu ambulanten und stationären Diensten (Heim, Arzt, Krankenhaus, Pflegepersonal usw.). 6

Kontakt hat sie für die Betreuten auch mit Ämtern, Behörden und sonstigen Institutionen (Sozialamt, Krankenkasse usw.), sowie häufig mit Banken und Gerichten (z.B. wegen der Freigabe von Sparguthaben oder zur mündelsicheren Anlage von finanziellen Mitteln). 7

Zeitlich steht die persönliche Betreuung im Vordergrund. Die Klägerin führt mit ihren Klienten nicht nur Gespräche über finanzielle Fragen, sondern kümmert sich auch um deren Seelsorge, spricht mit ihnen über die "kleinen Alltagssorgen", über deren Ängste und über deren Krankheiten. Zu dem Aufgabenkreis der Klägerin gehört es, Rat zu geben, zuzuhören, oder auch einfach nur mit dem Betreuten "eine Tasse Kaffee zu trinken". Ganz vereinzelt geht sie mit oder für die Betreuten einkaufen. Gelegentlich hat sie Kontakt zu Bezugspersonen der Betreuten, sofern welche vorhanden sind. 8

Der zeitliche Aufwand, der für die persönliche Betreuung und für die finanzielle bzw. wirtschaftliche Betreuung anfällt, lässt sich nicht im Einzelnen differenziert beziffern. Die Klägerin betreut alle von ihr zu betreuenden Personen selber. 9

Die Klägerin darf keine Werbung für sich machen. Sie hat für ihre Tätigkeit Rechtskenntnisse. Im Betreuungsrecht bildet sie sich permanent fort. Dies wird dadurch erschwert, dass es besonders viele Gesetzesänderungen insbesondere im Bereich der Kranken- und Sozialversicherung gibt. 10

Die Klägerin selbst rechnet ihre Leistungen nach Stundensätzen ab. Sie erhält 23 EUR/Stunde. In ihren Abrechnungen muss sie sämtliche einzelnen Tätigkeiten aufführen und den Anlass für die jeweilige Tätigkeit darlegen. 11

Im Jahre 1998 erzielte die Klägerin einen Gewinn i.H.v. 51.866 DM. Daraufhin erging unter Hinweis auf diesen Gewinn am 9. November 2000 ein Bescheid, mit dem die Klägerin nach § 141 AO für ihren Gewerbebetrieb zur Buchführung ab dem 1. Januar 2001 aufgefordert wurde. Mit dem hiergegen am 17. November 2000 eingelegten Einspruch machte die Klägerin geltend, nicht gewerblich, sondern selbständig tätig zu sein. Der Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 22. Februar 2002 als unbegründet zurückgewiesen, da die Tätigkeit der Klägerin eine gewerbliche Tätigkeit sei. Am 22. März 2002 erhob die Klägerin Klage. 12

Die Klägerin trägt vor, dass sie als Berufsbetreuerin Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit nach § 18 EStG erziele. Insbesondere sei ihre Tätigkeit mit der eines Vermögensverwalters i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG vergleichbar. Denn sie betreue überwiegend rechnungspflichtige Personen, für die sie die Vermögenssorge trage. Sie übe in der Sache die berufsmäßige Verwaltung fremden Vermögens aus. So müsse sie fremdes Kapitalvermögen verzinslich anlegen oder fremdes Immobilienvermögen vermieten, verpachten oder verkaufen. Mit dieser Art der Betreuung würde in der Regel nicht jemand 13

betrachtet, der zum Beispiel eine Ausbildung als Krankenschwester oder Altenpfleger aufweist. Umgekehrt würde sie, die Klägerin, angesichts ihrer Qualifikation nicht zur Betreuung eines psychisch kranken Menschen bestellt. Im übrigen beruft sie sich auf das Urteil des Finanzgerichts Thüringen vom 27. September 2000 (DStRE 2001, 965).

Darüber hinaus sei ihre Tätigkeit aufgrund ihrer qualifizierten Ausbildung und ständigen Fortbildung auch den Katalogberufen des § 18 Abs. 1 EStG sehr ähnlich. Sie sei aufgrund ihrer Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig. Ihr komme dabei auch eine beratende Funktion zu, wodurch sie mit einem Rechtsanwalt oder beratenden Volks- oder Betriebswirt vergleichbar sei. 14

Ihre Tätigkeit stelle auch deshalb keinen Gewerbebetrieb dar, weil sie weder mit Waren handle noch eine handwerkliche Tätigkeit ausübe. 15

Die Klägerin trägt vor, dass der Einstufung ihrer Tätigkeit als selbständige Arbeit nach § 18 EStG auch nicht das zur Zeit beim Bundesfinanzhof anhängige Urteil des Finanzgerichts Münster vom 9. April 2003 (EFG 2003, 1033) entgegenstünde. Denn ihr Fall sei mit dem dem Urteil zugrundeliegenden nicht vergleichbar, da sie eine andere Klientel habe. So sei im Streitfall des FG Münster der Betreuer ein Sozialpädagoge gewesen. Sie selber sei jedoch ausgebildete Bankkauffrau. 16

Ebenso wenig spräche auch das Urteil des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 25. August 1999 (EFG 1999, 1080) gegen ihre Qualifizierung als selbständig Tätige. Denn auch in jenem Falle habe aufgrund der konkreten Umstände nicht die Vermögenssorge im Vordergrund gestanden. 17

Die Klägerin beantragt sinngemäß, 18

den Bescheid vom 9. November 2000 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung aufzuheben. 19

Der Beklagte beantragt, 20

die Klage abzuweisen. 21

Der Beklagte trägt vor, dass die Tätigkeit der Klägerin eine gewerbliche Tätigkeit sei. Denn das Berufsbild des Betreuers bedeute Vormundschaft, Betreuung und Pflegschaft. Zu den Aufgaben eines Betreuers - und konkret auch der Klägerin - gehöre nach § 1901 BGB nicht nur die Vermögens-, sondern auch die Personensorge. Die Tätigkeitsfelder des Berufsbetreuers - und der Klägerin - seien deshalb weit umfassender als die eines Vermögensverwalters, Konkursverwalters oder Testamentvollstreckers, welche ausschließlich verwaltend im Sinne einer Fruchtziehung aus vorhandener Substanz tätig seien. Aufgrund des engen sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhangs der Vermögens- und Personensorge sei die Tätigkeit des Berufsbetreuers einheitlich zu beurteilen und in ihrem Gesamtbild als gewerblich zu qualifizieren, da das Erscheinungsbild des Berufsbetreuers von den wesentlichen Merkmalen der in § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG genannten Berufe in erheblichem Maße abweiche. Darüber hinaus beruft sich der Beklagte auf das Urteil des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 25. August 1999 (EFG 1999, 1080). 22

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt. 23

Entscheidungsgründe 24

Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten gemäß § 90 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung (FGO) ohne mündliche Verhandlung.	25
Die Klage ist unbegründet.	26
1. Der Beklagte hat die Klägerin zu Recht zur Buchführung ab dem 1. Januar 2001 aufgefordert. Die Voraussetzungen des § 141 Abs. 1 Nr. 4 AO sind gegeben. Insbesondere übt die Klägerin eine gewerbliche und keine selbständige Tätigkeit i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 3 EStG aus.	27
Ein Gewerbebetrieb stellt gemäß § 15 Abs. 2 EStG eine selbständige nachhaltige Betätigung dar, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Die Betätigung darf dabei weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufes noch als eine andere selbständige Arbeit anzusehen sein. Diese Anforderungen des § 15 Abs. 2 EStG erfüllt die Tätigkeit der Klägerin als Berufsbetreuerin. Insbesondere fällt die Tätigkeit der Klägerin nicht in den vorrangigen Anwendungsbereich des § 18 EStG.	28
1. So gehört die Tätigkeit der Klägerin als Berufsbetreuerin nicht zu den Katalogberufen nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG und ist diesen auch nicht ähnlich. Die Ähnlichkeit setzt voraus, dass der betreffende Beruf dem Katalogberuf in wesentlichen Punkten vergleichbar sein muss, d.h. es muss Vergleichbarkeit von Ausbildung und beruflicher Tätigkeit gegeben sein (vgl. z.B. BFH, Beschl. v. 16.09.1999, XI B 63/98, BFH/NV 2000, 424).	29
1. Die Tätigkeit der Klägerin ist nicht mit der eines Rechtsanwaltes vergleichbar. Denn die ohne Zulassung zum Beruf entfaltete Tätigkeit - wie die des Berufsbetreuers - kann der Tätigkeit in einem der Katalogberufe nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht ähnlich sein, wenn für dessen Ausübung eine besondere Zulassung - wie im Falle des Rechtsanwaltes - erforderlich ist (vgl. BFH, Urt. v. 09.10.1986, IV R 235/84, BStBl II 1987, 124; Urt. v. 16.10.1997, IV R 19/97, BFH/NV 1998, 643). Aber die Tätigkeit der Klägerin ist ohnehin nicht der des Rechtsanwaltes ähnlich, da dieser in Rechtssachen berät. Diese Tätigkeit gehört nicht zum Aufgabenbereich der Klägerin, zumindest nicht zum Kernbereich. Die Tatsache, dass sie sich selbst in Rechtsfragen des Betreuungsrechts fortbilden muss, führt nicht zur Ähnlichkeit mit der Tätigkeit - oder gar der Ausbildung - des Rechtsanwalts, da die Klägerin die Betreuten nicht in Rechtsfragen berät, sondern aufgrund ihres Wissens sachdienliche und zum Vorteil der Betreuten reichende Rechtsgeschäfte schließt oder Anträge bei den jeweils zuständigen Behörden und Institutionen stellt.	30
1. Ebenso wenig ähnelt die Tätigkeit der Klägerin der eines beratenden Volks- oder Betriebswirts. Der BFH, dem sich der Senat insoweit anschließt, verlangt von einem beratenden Betriebswirt, dass ihm - nach einem entsprechenden Studium oder einem vergleichbaren Selbststudium und praktischer Erfahrung - die hauptsächlichen Bereiche der Betriebswirtschaft (nicht nur ein einzelnes Spezialgebiet) vertraut sind und dass er diese fachliche Breite in seiner praktischen Tätigkeit einsetzen kann und auch einsetzt (BFH, Urt. v. 26.06.2002 - IV R 56/00, BFH/NV 2002, 1522). Zu den hauptsächlichen Bereichen der Betriebswirtschaft gehören: Unternehmensführung, Leistungserstellung (Fertigung von Gütern/Bereitstellung von Dienstleistungen), Materialwirtschaft, Finanzierung, Vertrieb, Verwaltungs- und Rechnungswesen sowie Personalwesen (vgl. BFH, Urt. v. 19.09.2002 - IV R 74/00, BFH/NV 2003, 118). Über diese umfassenden Kenntnisse im Bereich der Betriebs- oder Volkswirtschaftslehre verfügt die Klägerin als Bankkauffrau nicht. Dies hat sie auch selber	31

nicht behauptet. Außerdem würde sie diese vermeintlichen breiten Kenntnisse nicht für den Kernbereich ihrer Tätigkeit als Berufsbetreuerin, insbesondere auch nicht für die Rechnungslegung, einsetzen. Angesichts dessen reicht auch die von der Klägerin vorgetragene Tatsache, dass sie eine qualifizierte Ausbildung habe und eigenverantwortlich und leitend tätig sei, nicht aus, um die Ähnlichkeit zu den Katalogberufen zu begründen.

1. Die Klägerin übt als Berufsbetreuerin darüber hinaus keine Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG aus. Nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG sind Einkünfte aus selbständiger Arbeit Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit, z.B. Vergütungen für die Vollstreckung von Testamenten, für Vermögensverwaltung und für die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied. Die Vorschrift erläutert die sonstige selbständige Arbeit lediglich durch eine beispielhafte Nennung verschiedener und unterschiedlicher Tätigkeiten. Eine Definition enthält das Gesetz dagegen nicht. 32
1. Die Rechtsprechung des BFH ist insofern nicht einheitlich. Zum Teil ist nach der Rechtsprechung des BFH eine Tätigkeit von § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG nur erfasst, wenn sie den im Gesetz genannten Tätigkeiten ganz ähnlich ist (z.B. Urt. v. 11.05.1989, IV R 43/88, BStBl II 1989, 797). Teilweise nimmt die Rechtsprechung des BFH (z.B. Urt. v. 28.06.2001, IV R 10/00, BStBl II 2002, 338; Urt. v. 24.02.1965, I R 349/61 U, BStBl III 1965, 263) an, dass im Bereich des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG die Gesamtheit der dort genannten Berufe die Grundlage für die Beurteilung der Ähnlichkeit ist. Hier wird, anders als bei der Anwendung des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG, auf die "Gruppenähnlichkeit" abgestellt. 33

Der Senat kann es im Streitfall dahingestellt lassen, welcher Rechtsauffassung er sich anschließt, denn sie führen im Streitfall beide zu dem Ergebnis, dass die Tätigkeit der Klägerin als Berufsbetreuerin nicht als selbständige Tätigkeit zu qualifizieren ist. 34

1. Geht man davon aus, dass eine Tätigkeit von § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG nur erfasst wird, wenn sie einer von den im Gesetz genannten Tätigkeiten ganz ähnlich ist, scheidet eine selbständige Tätigkeit der Klägerin aus, da ihre Tätigkeit als Berufsbetreuerin insbesondere nicht mit der eines Vermögensverwalters vergleichbar ist. 35
1. Vermögensverwaltung i.S.v. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ist die berufsmäßige Verwaltung fremden Vermögens und liegt i.d.R. vor, wenn fremdes Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder fremdes Immobilienvermögen vermietet oder verpachtet wird (so auch FG Mecklenburg-Vorpommern, Urt. v. 25.08.1999, 1 K 472/98, EFG 1999, 1080, rk.). Kennzeichnend für die Vermögensverwaltung ist die Nutzung fremden Vermögens im Sinne einer Fruchtziehung aus vorhandener Substanz (vgl. FG Münster, Urt. v. 09.04.2003, 10 K 1732/01 S, EFG 2003, 1033). Ein Vermögensverwalter kann einen persönlichen Bezug zu seinen Klienten haben, dies ist jedoch nicht zwingend oder gar prägend. 36
1. Demgegenüber steht bei einem Berufsbetreuer eindeutig die Person des Betreuten im Vordergrund. Zu den Pflichten des Berufsbetreuers gehören ganz unterschiedliche Aufgabenkreise. Neben der Wahrnehmung fremder wirtschaftlicher und finanzieller Interessen, umfasst die Berufsbetreuung weitere sehr unterschiedliche Tätigkeitsfelder, wobei dem persönlichen Kontakt besondere Bedeutung zukommt. Im einzelnen wird ein Betreuer nach § 1896 Abs. 1 Satz 1 BGB bestellt, wenn ein Volljähriger auf Grund einer psychischen Krankheit oder einer körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung seine Angelegenheiten ganz oder teilweise nicht besorgen kann. Dabei wird der Betreuer nur für Aufgabenkreise bestellt, in denen die Betreuung erforderlich ist (§ 1896 Abs. 2 Satz 1 BGB). Gemäß § 1901 BGB umfasst die Betreuung alle Tätigkeiten, die erforderlich sind, um die 37

Angelegenheiten des Betreuten nach Maßgabe des Gesetzes rechtlich zu besorgen und ihn in dem hierfür erforderlichen Umfang persönlich zu betreuen. Dabei hat der Betreuer die Angelegenheiten des Betreuten so zu besorgen, wie es dessen Wohl entspricht. Zum Wohl des Betreuten gehört auch die Möglichkeit, im Rahmen seiner Fähigkeiten sein Leben nach seinen eigenen Wünschen und Vorstellungen zu gestalten. Ehe der Betreuer wichtige Angelegenheiten erledigt, bespricht er sie mit dem Betreuten, sofern dies dessen Wohl nicht zuwiderläuft. Innerhalb seines Aufgabenkreises hat der Betreuer dazu beizutragen, dass Möglichkeiten genutzt werden, die Krankheit oder Behinderung des Betreuten zu beseitigen oder zu verbessern.

Diesem Tätigkeitsbild entspricht auch die konkrete Tätigkeit der Klägerin. Die Klägerin ist mit 38 unterschiedlichen Aufgabenkreisen betraut. Hierzu gehören zu einem bedeutenden Anteil die Rechnungslegung für die Betreuten, sowie auch Abrechnungen mit Versicherungen, Überprüfung der Dokumentation des Pflegepersonals, regelmäßiger Kontakt zu ambulanten und stationären Diensten, Ämtern, Behörden und sonstigen Institutionen (Sozialamt, Krankenkasse usw.), sowie häufiger Kontakt mit Banken und Gerichten (z.B. wegen der Freigabe von Sparguthaben oder zur mündelsicheren Anlage von finanziellen Mitteln). Im Streitfall steht aber auch für die Klägerin zeitlich die persönliche Betreuung im Vordergrund, etwa die Seelsorge, Gespräche mit den Betreuten über deren Alltagssorgen, deren Ängste und deren Krankheiten, Erteilung von Ratschlägen und einfaches "Zuhören".

1. Nach Auffassung des Senates stellt sich die berufsbetreuende Tätigkeit der Klägerin als 39 eine Tätigkeit dar, die qualitativ in ihrer Gesamterscheinung nicht mit der des Vermögensverwalter vergleichbar ist. Zwar ist die Klägerin mit Blick auf die Rechnungslegung und die Erledigung von Verwaltungsangelegenheiten, die oftmals einen finanziellen Hintergrund haben, im weitesten Sinne auch vermögensverwaltend für die Betreuten tätig. Jedoch reicht dies im Rahmen einer Gesamtbetrachtung nicht aus, um der Tätigkeit insgesamt das Gepräge einer Vermögensverwaltung zu geben. Unabhängig nämlich davon, dass das Gesetz für die Vermögenssorge zahlreiche Beschränkungen vorsieht (§ 1908i i.V.m. § 1795, 1807, 1810, 1812, 1813, 1821, 1822 BGB) ist ein entscheidendes Merkmal der Tätigkeit der persönliche Umgang mit den Betreuten. Dieser Aspekt tritt auch bei der Klägerin nicht derart in den Hintergrund, dass ihre Tätigkeit anders zu qualifizieren wäre. Der Klägerin ist zwar insofern beizupflichten, als ihre Schwerpunkte anders geartet sind, als in dem von dem Finanzgericht Münster entschiedenen Fall (Urt. v. 09.04.2003, 10 K 1732/01 S, EFG 2003, 1033), in dem der Kläger die Qualifikation eines Diplompädagogen und Gestalttherapeuten hatte. Auch ist ihre Tätigkeit schwerpunktmäßig anders gestaltet als die Tätigkeit der Klägerin in dem vom Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern entschiedenen Fall (Urt. v. 25.08.1999, 1 K 472/98, EFG 1999, 1080), die so gut wie überhaupt nicht vermögensverwaltend tätig war. Allerdings erscheint der Unterschied zu den genannten Fällen nicht ausreichend, um ihre Tätigkeit in ihrem Erscheinungsbild anders einzustufen. Denn allen Fällen, auch dem Streitfall, ist gemeinsam, dass ein persönlicher Kontakt zu den Betreuten gepflegt wird. Allein die Tatsache, dass die Klägerin mit dem Schwerpunkt "Finanzielles" von den Richtern ausgewählt wird, genügt nicht, um den persönlichen Kontakt derart in den Hintergrund zu drängen, dass er die Tätigkeit nicht mehr in ihrem Erscheinungsbild prägt. Dies gilt um so mehr, als ein Berufsbetreuer auch im Bereich der Vermögenssorge das das gesamte Betreuungsrecht prägende Prinzip der persönlichen Betreuung und des persönlichen Kontaktes zu beachten hat (vgl. BT-Drucks. 11/4528, S. 125; Palandt/Diederichsen, BGB, § 1901 Rz. 1) und die Klägerin dies konkret auch so praktiziert.

1. Diese Sichtweise wird auch durch Sinn und Zweck des am 1. Januar 1992 in Kraft getretenen Gesetzes zur Reform der Vormundschaft und Pflegschaft für Volljährige (sog. "Betreuungsgesetz", BGBl I 1990, 2002) bestätigt. Dieses Gesetz sollte die Missstände beseitigen, die durch die der Betreuung vorangegangene Vormundschaft begründet wurden. Die Vormundschaft war nämlich durch die Entrechtung des "Mündels" und durch anonyme Verwaltung gekennzeichnet (vgl. BT-Drucks. 11/4528, S. 114 f.). Bei der Vormundschaft stand die Verwaltung des Vermögens deutlich im Vordergrund. Dementsprechend wurde der Vormund in der Kommentierung auch als selbständig Tätiger i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG eingestuft (Wacker, in Schmidt, EStG, § 18 Rz. 155). Genau diese Dominanz der Vermögenssorge sollte jedoch durch das Betreuungsgesetz geändert werden. Diese Änderung spiegelt sich auch tatsächlich auf praktischer Ebene wieder. Der Betreuer ist faktisch kein Vormund mit neuer Bezeichnung, sondern hat wesentlich umfassendere Aufgaben insbesondere auf persönlicher Ebene, die er auch tatsächlich wahrnimmt (hierzu i.E. §§ 1901 ff. BGB). Auch im Streitfall ist dies nicht anders.

An dieser Beurteilung ändert auch das Betreuungsänderungsgesetz vom 25.06.1998 (BGBl I 1998, S. 1580) nichts. Mit diesem Gesetz hat der Gesetzgeber ab 1999 die rechtliche Betreuung eingeführt. Jedoch verfolgt auch die rechtsgeschäftliche Betreuungsvorsorge vor allem den Zweck, den Wünschen des Betreuten soweit wie möglich den Vorrang zu lassen. Sie umfasst unterschiedliche Aufgabenfelder wie Gesundheitsfürsorge, Vermögens- und Personensorge (Palandt/Diederichsen, BGB, § 1896 Rz. 20). Die persönliche Betreuung wird weiterhin ausdrücklich vom Gesetz genannt (§ 1897 Abs. 1 BGB). 41

1. Zu dem gleichen Ergebnis gelangt der Senat, wenn er wie in den BFH-Urteilen vom 28.06.2001 und 24.02.1965 (a.a.O.) im Bereich des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG auf die Gesamtheit der dort genannten Berufe als Grundlage für die Beurteilung der Ähnlichkeit abstellt. Denn auch unter Zugrundelegung der Gruppenähnlichkeit lässt sich die Tätigkeit der Klägerin nicht als selbständige Tätigkeit i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG qualifizieren. 42

Die Tätigkeiten des Testamentsvollstreckers, des Vermögensverwalters und des Aufsichtsrats weisen verschiedene Gemeinsamkeiten auf. Sie bestehen zum einen darin, dass sie nach ihrem gesetzlichen Leitbild fremdnützig, in einem fremden Geschäftskreis und weitestgehend selbstständig ausgeübt werden (so auch Finanzgericht Thüringen, Urt. v. 27.09.2000, IV 1485/98, DStRE 2001, 965, rk., das deshalb unter Beschränkung auf diese Merkmale im Ergebnis den Berufsbetreuer dem Anwendungsbereich des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG zuordnet, da auch dieser genau diese Eigenschaften aufweise). Über diese Merkmale hinaus ist den in § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG genannten Berufen jedoch auch gemeinsam, dass sie in ihrem Wesen von einem Sachbezug geprägt sind. Der Personenbezug kann gegeben sein. Dieser ist jedoch nicht zwingend und charakterisierend. So folgert der BFH aus den exemplarisch aufgezählten Aktivitäten, dass es sich um vermögensverwaltende Tätigkeiten handelt, die vor allem gelegentlich ausgeübt werden (BFH, Urt. v. 28.06.2002, IV R 10/00, BStBl II 2002, 338). Beim Betreuer - und so auch konkret bei der Klägerin - ist der persönliche Bezug und die persönliche Betreuung aufgrund der Verankerung im Gesetz von ganz erheblicher praktischer Bedeutung. So führt die Klägerin als Berufsbetreuerin mit ihren Klienten neben Gesprächen über finanzielle Fragen insbesondere auch persönliche Gespräche. Sie betreibt in bedeutendem Umfang Seelsorge. Denn sie spricht mit ihren Klienten über die "kleinen Sorgen des Alltags", deren Ängste und deren Krankheiten. Die Klägerin gibt Rat, hört zu oder trinkt einfach nur mit dem Betreuten "eine Tasse Kaffee". Diese Aufgaben auf persönlicher Ebene prägen die Tätigkeit der Klägerin in erheblichem Maße. Darüber hinaus ist die Klägerin nicht nur gelegentlich als Berufsbetreuerin tätig. Diese 43

Abweichungen führen dazu, dass das Erscheinungsbild der Tätigkeit der Klägerin als Berufsbetreuerin auch nicht der Gesamtheit der in § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG genannten Berufe ähnelt.

1. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 44
1. Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gemäß § 115 Abs. 45
2 Nr. 1 FGO zugelassen. 45