
Datum: 18.02.2020
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 1309/18
ECLI: ECLI:DE:FGK:2020:0218.1K1309.18.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

Die Beteiligten streiten um die steuerliche Behandlung eines Preisgeldes für eine Dissertation. 1 2

Mit Vertrag vom xx.xx.xxxx schloss die ABC AG (im Folgenden: AG) mit der Universität D – XY Fakultät – (im Folgenden: Universität) einen Sponsoringvertrag (Blatt 4 ff. der elektronischen Gerichtsakte --eGA--) über die jährliche finanzielle Unterstützung bei der Verleihung von drei Preisen für die besten Promotionen aus dem Bereich W. Nach § 1 Abs. 3 des Vertrages will die AG hierdurch ihr bildungspolitisches Engagement besonders auf dem Gebiet der Forschung unterstreichen. Nach § 3 Abs. 3 werden die Preisträger von einem Auswahlausschuss bestimmt, der aus vier Professoren der XY Fakultät der Universität besteht. Zusätzlich hat die AG das Recht der Entsendung eines Mitglieds § 3 Abs. 3). In § 3 Abs. 6 ist geregelt, dass die Universität die Preisträger zu verpflichten hat, für die AG ein Abstract bzw. eine managementfähige Präsentation zu erstellen sowie einen Fachvortrag zu ihrer Promotion dort zu halten, sofern letztere dies wünscht. Schließlich verpflichtet sich die Universität unter § 3 Abs. 7 jährlich fünf Mitarbeitern der AG die Teilnahme an Qualifizierungsangeboten für Doktoranden zu ermöglichen. 3

Die Klägerin war von 2011 bis 2015 aufgrund mehrerer gleicher Zeitverträge mit der Universität als wissenschaftliche Mitarbeiterin des Instituts für E der Universität D mit einer durchschnittlichen regelmäßigen Arbeitszeit von 50 % beschäftigt. Den Lehrstuhlinhaber, 4

Prof. Dr. Z, lernte die Klägerin in einer Seminarveranstaltung kennen. Aufgrund ihrer sehr guten Seminararbeit bot dieser ihr an, beim ihm zu promovieren und als wissenschaftliche Mitarbeiterin an seinem Lehrstuhl zu arbeiten. Laut § 1 Abs. 2 des zu den Akten gereichten Vertrages vom 10.10.2013 (Laufzeit 15.10.2013 bis 14.10.2014; Blatt 21 ff. eGA) war die Klägerin verpflichtet, Dienstleistungen und Aufgaben in Lehre und Forschung gemäß § 44 Abs. 1 HG (Gesetz über die Hochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen) mit einer Lehrverpflichtung von zwei Semesterwochenstunden zu erbringen. Neben ihrer Tätigkeit fertigte die Klägerin ihre Dissertation an. Mit Prof. Dr. Z bestand die Abrede, dass die Klägerin zu Beginn ihrer Promotion mehr für den Lehrstuhl arbeitete und dann zum Ende der Promotion mehr und mehr von dieser Arbeit „verschont“ wurde, um die Dissertation fertigzustellen.

Für ihre Dissertation erhielt die Klägerin 2016 den – gemäß § 3 Abs. 1 des Sponsoringvertrages mit xxx € dotierten 2. Platz des -- vertragsgemäß so bezeichneten -- „F-Preises“.

Bei der Veranlagung der Kläger zur Einkommensteuer 2016 setzte der Beklagte das Preisgeld bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit an und berücksichtigte daneben 3.804 € Druckkosten der Dissertation als Werbungskosten. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 21.08.2017 legten die Kläger am 06.09.2017 Einspruch ein. Diesen begründeten sie damit, dass es sich bei dem Preisgeld nicht um Arbeitslohn im Sinne von § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) handele. Es fehle bereits an einem untrennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsart. Das Preisgeld sei auch nicht Entgelt „für“ eine Leistung der Klägerin. Vielmehr sei der Preis eine Anerkennung für eine bestimmte Forschungstätigkeit. Das Preisgeld sei auch nicht für eine Tätigkeit an der Universität D geleistet worden. Es sei weder Ziel noch unmittelbare Folge der Tätigkeit am Lehrstuhl gewesen, was sich aus dem Arbeitsvertrag ergebe. Weiterhin sei eine Anstellung an der Universität D auch keine Voraussetzung für die Preisverleihung. Vielmehr habe die Verleihung des Preises eine gewisse Vorbildfunktion, die Absolventen anregen solle, sich selbst wissenschaftlich zu engagieren und die juristische Forschung voranzutreiben. Auch die weiteren Voraussetzungen, die im BMF-Schreiben vom 05.09.1996 IV B 1–S 2121–34/96 für die steuerliche Erfassung von Preisgeldern genannt seien, lägen nicht vor. So sei eine Selbstbewerbung ausgeschlossen und das Preisgeld werde zur freien Verfügung gewährt. Schließlich werde das Preisgeld auch im Nachhinein gewährt und sei damit nicht zu erwarten gewesen (Hinweis insoweit und im Übrigen auf Urteil des FG Nürnberg vom 25.02.2014 1 K 1718/12). Auch habe sich die Klägerin nicht um den Preis beworben. Vielmehr sei Prof. Dr. G mit der Frage auf sie zugekommen, ob sie einleitende Worte bei der Promotionsfeier sprechen wolle. Hierbei habe er ihr auch mitgeteilt, dass sie einen der F-Preise erhalte. Gegenüber der AG habe sie keine Leistungen erbracht. Auch sei sie hierzu von der Universität nicht verpflichtet worden.

Mit Änderungsbescheid vom 18.04.2018 erhöhte der Beklagte u.a. antragsgemäß den Werbungskostenabzug für die Druckkosten der Dissertation um weitere 1.200 € auf 5.004 €.

Hinsichtlich der Versteuerung des Preisgeldes wies der Beklagte den Einspruch mit Entscheidung vom 30.04.2018 als unbegründet zurück. Dies begründete er damit, dass das Preisgeld als Vorteil von dritter Seite für die Beschäftigung der Klägerin gewährt worden sei. Die Preisverleihung stelle nicht vor allem eine Ehrung der Persönlichkeit der Preisträgerin dar, sondern habe wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts (Hinweis auf BFH-Urteil vom 23.04.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668). Insbesondere ergebe sich dies aus § 3 Abs. 7 des Sponsoringvertrages, wonach der Preis

Mitarbeiter bei der berufsbegleitenden Promotion fördere.

Hiergegen haben die Kläger am 30.05.2018 die vorliegende Klage erhoben. Mit ihrer Klage verfolgen sie ihr Ziel der Nichtversteuerung des Preisgeldes fort. Zur Klagebegründung wiederholen sie ihr Vorbringen im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren. Ergänzend verweisen sie darauf, dass die Erstellung der Dissertation nicht Gegenstand des Arbeitsvertrages am Lehrstuhl gewesen sei. Es sei der Klägerin damit gerade nicht arbeitsvertraglich die Gelegenheit zu eigener wissenschaftlicher Arbeit gegeben worden. Der arbeitsvertragliche Verweis auf § 44 Abs. 1 HG beziehe sich damit nur auf die Sätze 3 und 4. 9

Die Kläger beantragen, 10

den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 21.08.2018 in der Fassung vom 18.04.2018 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.04.2018 dahingehend zu ändern, dass bei der Steuerfestsetzung die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit um xxx € niedriger berücksichtigt werden. 11

Der Beklagte beantragt, 12

die Klage abzuweisen. 13

Zur Begründung wiederholt der Beklagte die Begründung seiner Einspruchsentscheidung und verweist ergänzend auf die Entscheidungen der Finanzgerichte Schleswig-Holstein vom 15.03.2000 I 210/95 und Köln vom 12.06.2013 4 K 759/10 und des BFH vom 16.01.1975 IV R 75/74, vom 23.04.2009 VI R 39/08, vom 01.10.1964 IV 183/62 und vom 09.05.1985 IV R 184/82. 14

Hinsichtlich des Inhalts der mündlichen Verhandlung am 18.02.2020 wird auf das Protokoll verwiesen und Bezug genommen. 15

Entscheidungsgründe: 16

I. 17

Die Klage ist unbegründet. 18

Der angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtordnung (FGO)). 19

Der Beklagte hat die Dotierung des für die Dissertation der Klägerin verliehenen F-Preises zu Recht in Höhe von xxx € als Einkünfte der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG besteuert. 20

1. 21

Zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit gehören nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 8 Abs. 1 EStG, § 2 Abs. 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV) alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Hierzu zählen nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 LStDV auch Einnahmen aus einem früheren Dienstverhältnis. Diese wirtschaftlichen Vorteile werden "für" eine Beschäftigung gewährt, wenn sie durch das individuelle Dienstverhältnis des Arbeitnehmers veranlasst sind. Das ist der Fall, wenn der Vorteil mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt wird und sich die Leistung im weitesten Sinne 22

als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist, also (nach objektiven und wirtschaftlichen Gesichtspunkten) als „Frucht der Arbeitsleistung“ für den Arbeitnehmer zu betrachten ist (BFH-Urteile vom 23.04.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668, vom 24.10.1997 VI R 23/94, BFHE 184, 474, BStBl II 1999, 323). Der erhaltene Vorteil muss dabei nicht ausschließlich wegen des Dienstverhältnisses gewährt werden; vielmehr reicht eine ganz überwiegende Mitveranlassung (vgl. BFH-Urteile vom 28.06.2007 VI B 23/07, BFH/NV 2007, 1870, vom 19.06.2008 VI R 4/05, BStBl II 2008, 826).

Diese Grundsätze gelten auch für Preise, die einem Steuerpflichtigen verliehen werden. Steht der Preis in untrennbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, so handelt es sich um steuerbaren Arbeitslohn. 23

Einkommensteuerlich unbeachtlich sind dagegen Dotierungen im Zusammenhang mit Preisen, die außerhalb einer Tätigkeit zur Erzielung von Einkünften bezogen werden. Dies ist bei solchen Preisen anzunehmen, die für das Lebenswerk oder das Gesamtschaffen verliehen werden (vgl. BFH-Urteil vom 09.05.1985 IV R 184/82, BFHE 143, 466, BStBl II 1985, 427; Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Urteil vom 15.03.2000 I 210/95, EFG 2000, 787).

Die Beantwortung der Frage, ob eine Zuwendung durch das Dienstverhältnis veranlasst ist, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung der wesentlichen Umstände des Einzelfalls (vgl. BFH-Urteil vom 23.04.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668). 24

2. 25

Diesen Grundsätzen folgend sieht der Senat die Veranlassung des Preisgeldes in dem ehemaligen Arbeitsverhältnis der Klägerin als wissenschaftliche Mitarbeiterin der Universität D. 26

a. 27

Das Preisgeld stellt sich nach objektiven Gesichtspunkten für die Klägerin im weitesten Sinne als Frucht ihrer Tätigkeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin dar. 28

aa. 29

Die Klägerin hat ihre Dissertation (auch) im Rahmen ihrer Anstellung als wissenschaftliche Mitarbeiterin gefertigt. Zwar beinhaltet der Arbeitsvertrag der Klägerin keine ausdrückliche Pflicht zur Promotion, doch hat das Anstellungsverhältnis ihr die Möglichkeit hierzu eröffnet. § 1 des Vertrages verweist auf § 44 Abs. 1 HG. Dieser regelt in Satz 5, dass den wissenschaftlichen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern ausreichend Gelegenheit zum Erwerb weiterer didaktischer und sonstiger Qualifikationen gegeben werden soll. Eine solche sonstige Qualifikation ist auch die Erstellung einer Dissertation. Dass dies auch tatsächlich so erfolgt ist, hat die Klägerin in der mündlichen Verhandlung am 18.02.2020 bekundet, nämlich dass sie zu Beginn der Promotion mehr für den Professor gearbeitet hat und dann zum Ende der Promotion mehr und mehr von der Arbeit für den Lehrstuhl „verschont“ wurde, um die Dissertation fertigzustellen. 30

bb. 31

Damit ist die Dissertation der Klägerin auch das Ergebnis ihrer bezahlten Tätigkeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin. Das was sie hierfür erhält, nämlich den anteiligen Lohn und 32

auch das Preisgeld stellt sich als Frucht dieser Tätigkeit dar. Wie auch die Klägerin vorträgt, ist der Preis eine Anerkennung ihrer Forschungstätigkeit und ist mithin tätigkeitsbezogen.

cc. 33

Daneben ist zu berücksichtigen, dass der Preis durch den ehemaligen Arbeitgeber der Klägerin, die Universität D, vergeben wurde. Es spricht zumindest die Lebenserfahrung dafür, dass im Verhältnis zwischen Arbeitgeber und seinem beschäftigten Arbeitnehmer im Zweifel alle Zuwendungen unter dem Gesichtspunkt des Austauschs von Dienstleistung und Gegenleistung erfolgen (Pflüger in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, 296. Lieferung 02.2020, § 19 EStG, Rdnr. 155). Allerdings handelt es sich hierbei nur um ein eher schwaches Abwägungskriterium, da die Preisvergabe durch ein Kuratorium erfolgt, in dem jedoch die Mitglieder der Universität die absolute Mehrheit besitzen.

34

dd. 35

Dass die Klägerin auch außerhalb ihrer Tätigkeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin ihre Dissertation erstellt hat und der F-Preis auch Promotionsstudenten offen steht, die nicht wissenschaftliche Mitarbeiter der Universität sind, ändert nichts an der Beurteilung des Preises als Einnahme aus ihrer nichtselbständigen Tätigkeit. Denn hierdurch wird der konkrete Veranlassungszusammenhang mit ihrem Dienstverhältnis weder aufgehoben noch überlagert.

36

ee. 37

Auch wurde der Preis nicht für das Lebenswerk oder das Gesamtschaffen der Klägerin verliehen, was eine Steuerbarkeit nach der Rechtsprechung des BFH ggf. ausschließen würde (vgl. BFH-Urteil vom 09.05.1985 IV R 184/82, BFHE 143, 466, BStBI II 1985, 427). Vielmehr ist der Preis laut Sponsoringvertrag auf die Dotierung der besten drei Promotionen eines Jahrgangs gerichtet und damit leistungsbezogen hinsichtlich eines Einzelwerks. Auch spricht hierfür, dass die Klägerin – mit ihrer unmittelbar nach dem Studium und dem Referendariat gefertigten Dissertation – am Anfang ihres beruflichen Schaffens stand.

38

b. 39

Unabhängig davon sieht der Senat den zur Steuerbarkeit führenden Veranlassungszusammenhang zwischen dem der Klägerin verliehenen F-Preis und ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch dadurch als gegeben an, weil die Dissertation zu ihrer Erwerbs- und nicht ihrer Privatsphäre gehört (vgl. hierzu: Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 4. Auflage 2018, Rdnr. 9.54 – 9.57; Krumm, Zur Einkommensteuerbarkeit von Forschungsgeldern, FR 2015, 639).

40

Dies ergibt sich bereits grundsätzlich daraus, dass eine Dissertation zum einen Zugangsvoraussetzung für die wissenschaftliche Laufbahn einer Akademikerin ist und zum anderen sich Doktoranden von einem Dokortitel bessere Chancen im Berufsleben versprechen, sei es hinsichtlich des Zugangs zu einem Arbeitsplatz oder auch einer höheren Vergütung.

41

Doch unabhängig davon hat die Klägerin selbst ihre Dissertation ihren aktuellen und auch zukünftigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit dadurch zugeordnet, dass sie im Streitjahr deren Druckkosten dort als Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 EStG geltend gemacht hat. Die Klägerin bringt damit zum Ausdruck, dass ihre Dissertation durch die

42

Erzielung steuerbarer Einnahmen veranlasst bzw. auf diese gerichtet ist (vgl. BFH-Urteil vom 04.11.2003 VI R 96/01, BFHE 203, 500, BStBl II 2004, 891).

Wenn also die Dissertation zur Erwerbssphäre der Klägerin gehört, dann fallen auch die aufgrund dieser Dissertation erhaltenen wirtschaftlichen Vorteile in die Erwerbssphäre. Denn ein und derselbe Sachverhalt kann steuerlich nur einheitlich gewürdigt werden. Die Versteuerung des F-Preises als Einnahme aus nichtselbständiger Arbeit ist sozusagen die Kehrseite des Werbungskostenabzugs (vgl. hierzu: Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 4. Auflage 2018, Rdnr. 9.57; Krumm, Zur Einkommensteuerbarkeit von Forschungsgeldern, FR 2015, 639, 644). 43

c. 44

Soweit sich die Kläger auf das Urteil des FG Nürnberg vom 25.02.2014 1 K 1718/12 (EFG 2014, 1187) berufen, führt dies zu keiner anderen Beurteilung. Denn dieses Urteil stützt sich auf dieselben rechtlichen Erwägungen wie unter I. a. der Entscheidungsgründe, verneint jedoch aufgrund der dortigen Abwägung einen wirtschaftlichen Bezug zwischen Preisverleihung und der ärztlichen Tätigkeit des dortigen Klägers. Die entsprechende Abwägung führte jedoch im vorliegenden Fall zu einer Bejahung der Veranlassung des Dissertationspreises durch die Tätigkeit der Klägerin als wissenschaftlicher Mitarbeiterin. Wie ausgeführt, obliegt die tatrichterliche Würdigung der wesentlichen Umstände des Einzelfalls dem erkennenden Senat, was einer Vergleichbarkeit der Entscheidungen bereits entgegensteht (vgl. BFH-Urteil vom 23.04.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668). Im Übrigen sah das FG Nürnberg, anders als der erkennende Senat, die Leistung des dortigen Klägers als nicht durch das Dienstverhältnis geschuldet (veranlasst) an. 45

II. 46

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 47

III. 48

Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zur Fortbildung des Rechts zuzulassen. 49
Soweit ersichtlich hat der BFH bisher noch nicht zur Frage der Steuerbarkeit von Dissertationspreisen für wissenschaftliche Mitarbeiter einer Universität entschieden und auch noch nicht zur Frage Stellung genommen, ob der Werbungskostenabzug für Dissertationskosten dazu führt, dass Preisgelder für diese Dissertation steuerbar sind.