
Datum: 16.03.2022
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 13. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 13 K 1398/20 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2022:0316.13K1398.20E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

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

Tatbestand: 1

Die Beteiligten streiten über die Steuerbarkeit eines Forschungspreisgeldes im Streitjahr 2018 bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. 2

Die Kläger sind verheiratet und werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Im Streitjahr erzielte der Kläger Einkünfte aus selbständiger und aus nichtselbständiger Arbeit. 3

In den Jahren 2006 bis 2016 veröffentlichte der Kläger zu ...Themen insgesamt acht Publikationen. In den Publikationen befasste sich der Kläger u.a. mit ... Diese Arbeiten erschienen in Zeitschriften in den folgenden Jahren, wobei der Kläger nach seinen – unbestrittenen – Angaben die folgenden Bearbeitungszeiten benötigte: [... *Erscheinungsmonat, -jahr und Bearbeitungszeit werden tabellarisch aufgelistet*]. Die Bearbeitungszeit war in der Regel zwei Monate vor dem Ersterscheinungszeitpunkt abgeschlossen 4

Aufgrund dieser Arbeiten und einer Probevorlesung erkannte die Universität A dem Kläger am 00.00.2016 die Habilitation für das Fachgebiet ... zu. 5

Hauptberuflich war der Kläger von 2006 bis 2011 wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität E. ... Nebenberuflich war er von 2012 bis 2014 Lehrbeauftragter an der Universität A.

Im Jahr 2014 wurde er zum Professor an der Hochschule S berufen. Eine Habilitation war keine Voraussetzung für die Berufung als Professor. 7

Nebenberuflich war der Kläger ergänzend zu seiner Tätigkeit als Professor zudem als Berater und Dozent an anderen Universitäten tätig. In einem Fragebogen zur steuerlichen Erfassung hatte er gegenüber dem Beklagten angegeben, die Beratung beziehe sich auf Projekte im Bereich 8

Für seine Habilitation erhielt der Kläger im Streitjahr 2018 den Forschungspreis T. Dieser Preis wurde vom M Institut in C verliehen. Nach den unter [www.](#) link veröffentlichten Informationen (Stand März 2022) ist die Zielsetzung des Forschungspreises die folgende: „...“ Im Streitjahr war die Zielsetzung des Forschungspreises nach Aktenlage identisch, wobei lediglich auf die beiden Zusätze „...“ verzichtet wurde. 9

Die Kläger gaben am 16.4.2019 ihre Einkommensteuererklärung für das Streitjahr in elektronischer Form ab. Für den Kläger erklärten sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von X € und Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von X €. Die letztgenannten Einkünfte resultierten aus der Beratungs- und Dozententätigkeit und waren durch Einnahmeüberschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes – EStG – ermittelt. In einem Hinweisfeld zur Steuererklärung teilte der Kläger mit, dass er ein Preisgeld von X € erhalten habe. Dieses Preisgeld sei nicht einkommensteuerbar, da mit dem Preis ein wissenschaftliches Gesamtschaffen gewürdigt worden sei, welches in keinem Zusammenhang zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit stehe. Vielmehr habe er den Preis ausschließlich für eine Forschungsleistung (Habilitation) erhalten, so der Kläger. 10

Mit Bescheid vom 24.7.2019 setzte der Beklagte die Einkommensteuer für 2018 auf X € fest. Das Preisgeld berücksichtigte er dabei bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit, die sich – unter weiterer Hinzurechnung einer Umsatzsteuererstattung – auf insgesamt X € beliefen. Das zu versteuernde Einkommen unterwarf er in voller Höhe dem regulären Steuertarif (Splittingtarif). Die Steuerbarkeit des Preisgeldes begründete er damit, es sei offensichtlich ein untrennbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Preisgeld und der Beratungstätigkeit gegeben, da sich die Habilitation mit ... beschäftigt habe und der Kläger als Berater im Bereich ... tätig sei. 11

Den dagegen am 29.7.2019 eingelegten Einspruch wies der Beklagte mit Einspruchsentscheidung vom 23.4.2020 als unbegründet zurück. Die Besteuerungsgrundlagen änderte er dabei – bei unveränderter Höhe der Steuerfestsetzung – in der Weise, dass er das Preisgeld nun den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuordnete. Dies begründete er damit, zwischen dem Preisgeld und der Tätigkeit des Klägers als Hochschulprofessor bestehe ein untrennbarer wirtschaftlicher Zusammenhang. Nach § 35 Abs. 3 des Hochschulgesetzes NRW – HG NRW – seien Hochschullehrer berechtigt und verpflichtet, in ihren Fächern zu forschen. Bei der Verfassung der Habilitationsschriften handele es sich um eine Forschungstätigkeit. Im Übrigen sei die Forschungstätigkeit auch zur Sicherung der zukünftigen Erwerbgrundlage veranlasst gewesen. Der Kläger habe durch die Habilitation eine weitere Qualifikation erlangt. Dem Veranlassungsprinzip hafte auch eine zukunftsorientierte Betrachtungsweise an. Die Gegenwart lasse sich steuerrechtlich bereits mit der erwerbswirtschaftlichen Zukunft verknüpfen (vgl. Krumm, Finanzrundschau – FR – 2015, 639, 644). 12

Daraufhin haben die Kläger mit Schriftsatz vom 13.5.2020 Klage erhoben.	13
Während des Klageverfahrens hat der Beklagte mit Änderungsbescheid vom 18.3.2021 die Einkommensteuer für 2018 auf X € herabgesetzt. Den Forschungspreis erfasste er weiterhin in voller Höhe bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Allerdings unterwarf er die X € für den Forschungspreis dem Tarif gemäß § 34 Abs. 1 EStG.	14
Die Kläger begründen ihre Klage damit, der Erhalt des Forschungspreises sei nicht an das Dienstverhältnis des Klägers gekoppelt gewesen. Der Kläger habe seine Habilitation bereits im Jahr 2008 begonnen. Die Tätigkeit als Professor an der Hochschule S habe er hingegen erst im Jahr 2014 aufgenommen. Eine Habilitation sei nicht Voraussetzung für die Aufnahme dieser Tätigkeit gewesen. An einer Fachhochschule sei Voraussetzung für eine Berufung als Professor lediglich eine berufspraktische Tätigkeit und eine Promotion (§ 36 Abs. 1 Nr. 1 und 5 HG NRW). Darüber hinaus stelle sich das Preisgeld des M Instituts auch nicht als Frucht bzw. Gegenleistung für seine Arbeit als Professor dar. Die Erlangung des Forschungspreises sei nämlich keine Dienstaufgabe.	15
Zudem sei der Zielsetzung des Forschungspreises zu entnehmen, dass es darum gehe, eine bestimmte Denkweise und Grundhaltung zu fördern und zu unterstützen, nämlich Dabei habe das M Institut nicht mit wirtschaftlichem Eigeninteresse gehandelt. Es habe sich eher um einen Preis für ein Lebenswerk gehandelt.	16
Die Kläger beantragen,	17
den Bescheid vom 18.03.2021 in der Weise zu ändern, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um X € vermindert werden,	18
hilfsweise,	19
die Revision zuzulassen.	20
Der Beklagte beantragt,	21
die Klage abzuweisen.	22
Er verweist auf seine Einspruchsentscheidung.	23
Nach seiner Auffassung können sich die Kläger nicht darauf berufen, die Verfassung der Habilitation sei bereits im Jahr 2008 begonnen worden. Es sei für eine sog. kumulative Habilitation typisch, dass die schriftliche Habilitationsleistung aus Einzelveröffentlichungen bestehe. Die Habilitation bestehe aber aus weit mehr als den Einzelveröffentlichungen, da auch ein sachlicher und methodischer Zusammenhang bestehen und eine Probevorlesung gehalten werden müsse. Die Habilitation sei dem Kläger dann erst am 00.00.2016 zuerkannt worden.	24
Darüber hinaus handele es sich bei der Ehrung mit dem Forschungspreis nicht um die Ehrung eines Lebenswerks. Dagegen spreche, dass nach den Förderungsrichtlinien die Habilitationsarbeit nicht älter als drei Jahre sein dürfe.	25
Der Senat hat am 16.3.2022 eine mündliche Verhandlung durchgeführt. Wegen der Einzelheiten wird auf das Sitzungsprotokoll verwiesen.	26
Entscheidungsgründe:	27

Die zulässige Klage ist unbegründet.	28
Der Bescheid vom 18.3.2021 ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO –). Der Beklagte hat die vom Kläger als Forschungspreis erhaltenen X € zu Recht als steuerbare Einkünfte erfasst. Der Ansatz bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist dabei nicht zu beanstanden.	29
1. Gemäß § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst. Nach § 19 Abs. 1 Satz 2 EStG ist es gleichgültig, ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt und ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht.	30
a) Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – BFH – gehören zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. 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 als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erweist (BFH-Urteil vom 23.4.2009 VI R 39/08, Sammlung der Entscheidungen des BFH – BFHE – 224, 571, Bundessteuerblatt – BStBl – II 2009, 668, Rz. 10). Der Annahme von Arbeitslohn steht nicht entgegen, wenn die Zuwendung durch einen Dritten erfolgt, sofern sie ein Entgelt „für“ eine Leistung ist, die der Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses erbringt, erbracht hat oder erbringen soll. Voraussetzung ist, dass die Zuwendung des Dritten sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht (z.B. BFH-Urteile vom 28.2.2013 VI R 58/11, BFHE 240, 345, BStBl II 2013, 642, Rz. 11; vom 23.4.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668, Rz. 11; vom 20.11.2008 VI R 25/05, BFHE 223, 419, BStBl II 2009, 382, Rz. 14). Kein Arbeitslohn liegt allerdings vor, wenn die Zuwendung wegen anderer Rechtsverhältnisse oder aufgrund sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird (BFH-Urteil vom 23.4.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668, Rz. 12; BFH-Beschlüsse vom 17.1.2005 VI B 30/04, Sammlung amtlich nicht veröffentlichte Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 2005, 884; vom 28.6.2007 VI B 23/07, BFH/NV 2007, 1870).	31
Auch Preise, die dem Steuerpflichtigen verliehen werden, können zu Erwerbseinnahmen und damit zu Arbeitslohn führen. Nach der Rechtsprechung können sich die Betriebs- bzw. Berufsbezogenheit einer Preisverleihung und die Wertung der damit verbundenen Dotation als steuerbare Einnahme daraus ergeben, dass die Zuwendung unbeschadet ihres besonderen Rechtsgrundes (Auslobung nach § 657 des Bürgerlichen Gesetzbuches – BGB –) wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts hat. Dies gilt z.B. bei einem Architektenwettbewerb, bei dem der Veranstalter typische Berufsleistungen eines Architekten zum Inhalt seiner Auslobung macht und auch ein besonderes wirtschaftliches Interesse an dem Ergebnis des Wettbewerbs hat. Als privat veranlasst sind dagegen Preise zu beurteilen, die für das Lebenswerk, die Persönlichkeit oder das Gesamtschaffen verliehen werden. Solchen Preisverleihungen liegt kein wirtschaftlicher Leistungsaustausch zugrunde (BFH-Urteile vom 9.5.1985 IV R 184/82, BFHE 143, 466, BStBl II 1985, 427; vom 23.4.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668, Rz. 14; vgl. zum Architektenwettbewerb auch FG Münster, Urteil vom 16.9.2009 10 K 4647/07 F, EFG 2010, 27). Das Finanzgericht hat	32

daher zu beurteilen, ob das Preisgeld eher die berufliche Leistung des Preisträgers honorieren oder vornehmlich dessen Persönlichkeit ehren soll (BFH-Urteil vom 23.4.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668, Rz. 16).

b) In der Rechtsprechung der Finanzgerichte sind diese Grundsätze wie folgt konkretisiert worden. 33

Nach dem Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 15.3.2000 I 210/95 (Entscheidungen der Finanzgerichte – EFG – 2000, 787) gehört ein Preisgeld zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn die von einem wissenschaftlichen Assistenten im Rahmen seiner dienstlichen Aufgaben erstellte Habilitationsschrift mit einem Förderpreis prämiert wird. Das Gericht nahm einen untrennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen dem Preisgeld und der Tätigkeit als wissenschaftlicher Assistent an, weil wissenschaftliche Assistenten nach dem Hochschulrahmengesetz wissenschaftliche Dienstleistungen in Forschung und Lehre zu erbringen hätten, die auch dem Erwerb einer weiteren wissenschaftlichen Qualifikation förderlich seien. Dazu gehöre insbesondere die Fertigung einer Habilitationsschrift (Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Urteil vom 15.3.2000 I 210/95, EFG 2000, 787, Rz. 29). 34

Das FG Hamburg betrachtete die Verleihung des sog. Hamburger Lehrpreises als steuerbar, da sich dieser Preis vorrangig und untrennbar auf die von den Hochschullehrern im Rahmen ihrer Beschäftigung an den Hochschulen erbrachten besonderen Leistungen in der Lehre bezog (FG Hamburg, Urteil vom 25.2.2014 3 K 126/13, EFG 2014, 1790). Im Fall des dortigen Klägers hob das FG Hamburg den Zusammenhang zu den gewürdigten innovativen Lehrveranstaltungen hervor. 35

Auch das FG Köln betrachtete ein von einer Hochschule gezahltes Preisgeld für eine Dissertation, die ein wissenschaftlicher Mitarbeiter im Rahmen eines Anstellungsverhältnisses an der Hochschule erstellt hatte, als Arbeitslohn (FG Köln, Urteil vom 18.2.2020 1 K 1309/18, juris). Das FG Köln erklärte, das Preisgeld stelle sich im weitesten Sinne als Frucht der Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter dar. Die Dissertation sei im Rahmen der Anstellung als wissenschaftlicher Mitarbeiter gefertigt worden (FG Köln, Urteil vom 18.2.2020 1 K 1309/18, juris, Rz. 23). Zudem stellte das FG Köln heraus, eine Dissertation gehöre zur Erwerbs- und nicht zur Privatsphäre. Aus dem Dokortitel ergäben sich nämlich u.a. bessere Chancen im Berufsleben (FG Köln, Urteil vom 18.2.2020 1 K 1309/18, juris, Rz. 28, 29). 36

Demgegenüber konnte das FG Nürnberg im Urteil vom 25.02.2014 1 K 1718/12 (EFG 2014, 1187) keinen wirtschaftlichen Bezug zwischen einer Preisverleihung und der beruflichen Tätigkeit (als Arzt) erkennen. Der dortige Kläger erhielt das Preisgeld für eine Forschungsarbeit, die er unabhängig von seiner beruflichen Tätigkeit im Rahmen eines internationalen Forschungsprojekts erstellt hatte. 37

2. Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze, denen sich der Senat anschließt, handelt es sich bei dem vom Kläger vereinnahmten Forschungspreisgeld um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. 38

a) Im Streitfall stellt sich der Erhalt des Preisgeldes im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Klägers als Professor bei der Hochschule S dar. Es besteht ein hinreichender Zusammenhang mit den Dienstaufgaben als Hochschullehrer gemäß § 35 Abs. 1 und 3 HG NRW. 39

Gem. § 35 Abs. 1 Satz 1 HG NRW nehmen die Hochschullehrerinnen und Hochschullehrer die ihrer Hochschule obliegenden Aufgaben in Forschung, Kunst, Lehre und Weiterbildung nach näherer Ausgestaltung ihres Dienstverhältnisses in ihren Fächern selbständig wahr und wirken an der Studienberatung mit. Gem. § 35 Abs. 3 Satz 1 HG NRW sind die Hochschullehrerinnen und Hochschullehrer nach Maßgabe der Ausgestaltung ihres Dienstverhältnisses und im Rahmen der Aufgaben ihrer Hochschule nach § 3 Abs. 1 oder 2 HG NRW berechtigt und verpflichtet, in ihren Fächern zu forschen und die Forschungsergebnisse unbeschadet des § 4 HG NRW öffentlich zugänglich zu machen.

Aufgrund dieser Verpflichtung aus dem Dienstverhältnis, Forschung zu betreiben und Forschungsergebnisse zu publizieren, ergibt sich ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Habilitation und dem Dienstverhältnis. Denn bei einer Habilitation handelt es sich um eine wissenschaftliche Forschungsleistung. Einer von einer Universität verliehenen Habilitation liegt stets eine wissenschaftliche Forschungsleistung zugrunde. Zudem ist der Forschungscharakter der vom Kläger erstellten Arbeiten auch der Zielsetzung des Forschungspreises zu entnehmen. Nach seiner Zielsetzung soll der Preis dazu beitragen, Forscher ... in ihrer Arbeit zu unterstützen. Es handelt sich demnach um einen Preis für die ... Forschung. 41

Durch den Zusammenhang zu der Forschung besteht auch im Hinblick darauf, dass der Forschungspreis von einem Dritten ausgelobt wurde, ein hinreichender Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis. Unerheblich ist dabei, dass der Forschungspreis freiwillig und ohne Rechtsanspruch an den Kläger gezahlt wurde (§ 19 Abs. 1 Satz 2 EStG, vgl. BFH-Urteil vom 28.2.2013 VI R 58/11, BFHE 240, 345, BStBl II 2013, 642, Rz. 10). 42

Anders als die Kläger meinen, muss die Erlangung des Forschungspreises dabei keine Dienstaufgabe des Klägers als Professor sein, um von steuerbaren Einkünften auszugehen. Die Rechtsprechung verlangt wie beschrieben keinen Zusammenhang in dem Sinne, dass die Erlangung des Preises zu den Dienstaufgaben zählen muss. Es genügt vielmehr, dass die wissenschaftliche Tätigkeit zu den Dienstaufgaben zählt und das Preisgeld anlässlich einer solchen wissenschaftlichen Tätigkeit erworben wurde. Hinreichend ist, dass die Zuwendung des Dritten sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht (BFH-Urteil vom 23.4.2009 VI R 39/08, BFHE 224, 571, BStBl II 2009, 668, Rz. 11; FG Köln, Urteil vom 18.2.2020 1 K 1309/18, juris). Dies ist im Streitfall der Fall. 43

b) Nichts anderes ergibt sich aus dem Umstand, auf den die Kläger hinweisen, dass der Kläger das Verfassen seiner Habilitationsschriften bereits im Jahr 2008 begonnen, seine Tätigkeit als Professor an der Hochschule S hingegen erst im Jahr 2014 aufgenommen hat. 44

Denn zum einen hat der Kläger einen Teil seiner Habilitationsschriften ... noch während seiner Tätigkeit als Professor an der Hochschule S erstellt bzw. fertiggestellt. Zum anderen muss, wie aus § 2 Abs. 2 Nr. 1 der Lohnsteuerrückführungsverordnung – LStDV – folgt, zwischen der Einnahme und dem Dienstverhältnis kein zeitlicher Zusammenhang bestehen. Nach dieser Vorschrift gehören zum Arbeitslohn auch Einnahmen im Hinblick auf ein künftiges Dienstverhältnis. Auch in Rechtsprechung und Schrifttum ist anerkannt, dass ein zeitlicher Zusammenhang nicht erforderlich ist, um einen Veranlassungszusammenhang zwischen Einnahme und Dienstverhältnis zu begründen (BFH-Urteil vom 26.6.2014 VI R 41/13, BFHE 246, 423, BStBl II 2015, 39, Rz. 11 zu Sachbezügen; Geserich in Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, § 19 EStG Rz. 250; Pflüger in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 19 EStG Rz. 165; Krumm, FR 2015, 639, 644). 45

Im Streitfall ergibt sich ein hinreichender Veranlassungszusammenhang zwischen der Vereinnahmung des Preisgeldes und dem Dienstverhältnis des Klägers als Professor daraus, dass die Habilitation, für die er das Preisgeld erhalten hat, für seine berufliche Tätigkeit als Professor förderlich war. Denn durch die Habilitation konnte er sich als habilitierter Professor bezeichnen und verfügte über eine höhere wissenschaftliche Reputation. Dieser Einschätzung steht nicht entgegen, dass der Kläger bereits im Jahr 2014, zeitlich vor der Zuerkennung der Habilitation am 00.00.2016, als Professor an die Hochschule S berufen wurde und die Habilitation keine Voraussetzung für diese Berufung war. Der Veranlassungszusammenhang ergibt sich vielmehr daraus, dass die Habilitation ab dem Zeitpunkt ihrer Zuerkennung die berufliche Tätigkeit als Professor förderte. Denn ein habilitierter Professor verfügt stets über eine höhere wissenschaftliche Reputation als ein nicht habilitierter Professor. Aufgrund dieses Veranlassungszusammenhangs ist der zeitliche Ablauf, in welchem der Kläger seine Habilitationsschriften verfasste, für die rechtliche Beurteilung unbeachtlich.

c) Der Senat hält den vorliegenden Fall daher für vergleichbar mit den vom Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht (Urteil vom 15.3.2000 I 210/95, EFG 2000, 787) sowie vom FG Köln (Urteil vom 18.2.2020 1 K 1309/18, juris) entschiedenen Fällen. In den beiden vorstehenden Entscheidungen sahen die Gerichte die für eine Habilitation bzw. für eine Dissertation erhaltenen Preisgelder als durch das jeweilige Dienstverhältnis zur Universität veranlasst. Der Senat schließt sich dieser Sichtweise an. 47

Davon zu unterscheiden ist der vom FG Nürnberg (Urteil vom 25.02.2014 1 K 1718/12, EFG 2014, 1187) entschiedene Fall. Im dortigen Fall erkannte das Gericht keinen Zusammenhang zwischen einem Preisgeld für eine Forschungsarbeit und einer Berufstätigkeit, da die Forschungsarbeit unabhängig von der beruflichen Tätigkeit erstellt worden war. Im Streitfall ist dies jedoch anders. Der Kläger hat mit seiner Habilitation wie beschrieben letztlich seine Tätigkeit als Professor gefördert. 48

d) Das Preisgeld wurde auch nicht für das Lebenswerk, die Persönlichkeit oder das Gesamtschaffen des Klägers verliehen. Der Senat vermag nicht zu erkennen, dass das Preisgeld vornehmlich die Persönlichkeit des Klägers ehren sollte, sondern sieht die Honorierung der beruflichen Leistung des Preisträgers als vorrangig. 49

Dies leitet der Senat aus der Zielsetzung des Forschungspreises entsprechend den veröffentlichten Informationen des M Instituts ab. Demnach sollte der Preis im Streitjahr dazu beitragen, Demnach stand die Auszeichnung der wissenschaftlichen Arbeit im Vordergrund, nicht die Ehrung der Persönlichkeit des Klägers. 50

Auch der Hinweis der Kläger, wonach es bei der Zielsetzung des Forschungspreises darum gehe, eine bestimmte Denkweise und Grundhaltung mit all seinen Ausprägungen zu fördern und zu stärken, führt nicht dazu, dass das Preisgeld als nicht steuerbar angesehen werden kann. Der Zielsetzung des Forschungspreises ist zu entnehmen, dass die Prinzipien ... im Fokus der Untersuchung stehen sollten. Ein Kandidat musste die diesbezügliche Denkweise und Grundhaltung naturgemäß vorweisen, um als Preisträger in Betracht zu kommen. Dies ändert aber nichts daran, dass nur die wissenschaftliche Arbeit, die sich im Streitfall als Ausprägung der beruflichen Leistung des Klägers erwies, und nicht die Persönlichkeit des Klägers ausgezeichnet werden sollte. 51

3. Der angefochtene Bescheid ist auch deshalb rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten, weil das Preisgeld alternativ – so wie im ursprünglichen Bescheid vom 24.7.2019 – auch bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 52

EStG angesetzt werden könnte. Die alternative Erfassung des Preisgeldes entweder bei den Einkünften aus selbständiger oder bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ändert nichts am zu versteuernden Einkommen, so dass eine andere Zuordnung der Einkünfte die Steuerfestsetzung unberührt ließe.

Gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG sind Einkünfte aus selbständiger Arbeit Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Bei dieser Ermittlung durch Einnahmeüberschussrechnung – wie im Streitfall – sind Betriebseinnahmen in Anlehnung an § 8 Abs. 1 und § 4 Abs. 4 EStG alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine Einnahme ist betrieblich veranlasst, wenn ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Betrieb gegeben ist (BFH-Urteile vom 21.11.2018 VI R 54/18, BFHE 263, 191, BStBl II 2019, 311, Rz. 14; vom 2.8.2016 VIII R 4/14, BFHE 255, 422, BStBl II 2017, 310, Rz. 20 und 21, m.w.N.). 53

Im Streitfall erzielte der Kläger Einkünfte aus einer Beratungs- und Dozententätigkeit, also aus einer freiberuflichen Tätigkeit i.S.d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Dabei bestand ein Veranlassungszusammenhang zwischen dem Forschungspreis und den Einkünften des Klägers aus selbständiger Arbeit. Die Beratungstätigkeit bestand ausweislich der Angaben des Klägers im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung aus Projekten im Bereich In seinen Habilitationsschriften hatte sich der Kläger mit ... befasst. Sowohl die Beratungstätigkeit als auch die Habilitation betraf also fachlich ähnliche Themengebiete. Damit war die Habilitation förderlich für die Beratungstätigkeit. Darüber hinaus war die Habilitation auch förderlich für die Dozententätigkeit, da es durch die Qualifikation der Habilitation einfacher ist, den Markt für wissenschaftliche Dozententätigkeiten zu erschließen. 54

4. Der Beklagte hat im Änderungsbescheid vom 18.3.2021 den Forschungspreis in Höhe von X € zu Recht dem Tarif gemäß § 34 Abs. 1 EStG unterworfen. Es handelt sich um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit gemäß § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG. 55

II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO. Unter Berücksichtigung des Änderungsbescheids vom 18.3.2021 ist der Beklagte nur zu einem geringen Teil unterlegen. 56

Die Zulassung der Revision folgt aus § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Die Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung. 57