

**Bundesfinanzhof**  
**Urt. v. 02.03.1978, Az.: IV R 45/73**

---

**Buchführungspflicht; Besteuerung; Gewinnermittlung; Eröffnungsbilanz;  
Einnahme-Überschußrechnung; Promotionskosten; Betriebsausgaben**

**Gericht:** BFH

**Entscheidungsform:** Urteil

**Datum:** 02.03.1978

**Referenz:** JurionRS 1978, 10236

**Aktenzeichen:** IV R 45/73

**ECLI:** [keine Angabe]

**Rechtsgrundlagen:**

§ 4 Abs. 1 EStG

§ 3 EStG

§ 4 EStG

§ 12 Nr. 1 EStG

**Fundstellen:**

BFHE 125, 45 - 52

BStBl II 1978, 431

DB 1978, 1524-1525 (Volltext mit aml. LS)

DStR 1978, 444 (aml. Leitsatz)

JZ 1978, 653-654

NJW 1978, 2416

---

**BFH, 02.03.1978 - IV R 45/73**

**Amtlicher Leitsatz:**

1. Führt ein nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger nur Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben, so kann er nicht verlangen, daß seiner Besteuerung ein nach § 4 Abs. 1 EStG geschätzter Gewinn zugrunde gelegt wird. Durch den Verzicht auf die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz und auf die Einrichtung einer den jeweiligen Stand des Vermögens darstellenden Buchführung hat er die Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschußrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG gewählt.

2. Die Kosten der nochmaligen Promotion eines frei praktizierenden Arztes zum Dr. med. sind in der Regel keine Betriebsausgaben.

**Tatbestand:**

1 Streitig ist,

2 a) ob der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt - FA -) in allen Streitjahren die nach der Überschußrechnung ( § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes - EStG -) ermittelten Gewinne der Besteuerung zugrunde legen durfte,

3

1

b) ob die im Streitjahr 1965 aufgewendeten Druckkosten einer Zweiddissertation (nach Angabe des Klägers und Revisionsklägers - Kläger - nochmalige Promotion zum Dr. med.) als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

4 Der Kläger ist Facharzt für Orthopädie. Er war in den Streitjahren ab 1. Juli 1964 freiberuflich tätig, und zwar zunächst (vom 1. Juli bis 30. September 1964) zusammen mit einem anderen Arzt in einer Gemeinschaftspraxis (unstreitiger Gewinnanteil 2 889 DM), die er anschließend allein übernahm.

5 Für das Rumpfwirtschaftsjahr 1964 und das Jahr 1965 erklärte er den Gewinn aus seiner Praxis als Schätzung "nach § 4 Abs. 1 EStG durch Gegenüberstellung der jeweils periodengerecht abgegrenzten Erträge und der Aufwendungen". In seiner Erklärung für 1965 kündigte er ferner an, daß er den Gewinn 1966 voraussichtlich erstmals nach § 4 Abs. 3 EStG unter Vornahme der Berichtigungen wegen Übergangs zu einer anderen Gewinnermittlungsart ermitteln werde, "nachdem die wirtschaftliche Aufwärtsentwicklung der Praxis in 1966 im wesentlichen abgeschlossen sein dürfte". Die Einkommensteuererklärung 1966 entsprach dieser Ankündigung.

6 Der Kläger erklärte folgende Gewinne:

7 1964 1965 1966

8 DM DM DM

9 Erlöse 38 994,50 196 278,96 -

10 Aufwendungen 28 812,43 108 962,14 -

11 Einnahmen - - 269 282,30

12 Ausgaben - - 124 154,74

13 Überschuß 10 182,07 87 316,82 145 127,56

14 Berichtigung wegen Wechsels

15 der Gewinnermittlungsart

16 (von § 4 Abs. 1 nach § 4 Abs. 3 EStG ):

17 ./ in den Vorjahren versteuerte Aktiva 60 279,03

18 (hierin enthalten Subtraktionsfehler

19 von 120 DM) 84 728,53

20 + in den Vorjahren abgesetzte Passiva 6 717,18

21 Gewinn 1966 91 445,71

22 Das FA erließ zunächst den Erklärungen entsprechende vorläufige Einkommensteuerbescheide.

23 Bei einer Betriebsprüfung im Juli 1969 stellte der Prüfer fest, daß der Kläger ein Einnahmepbuch und ein Ausgabepbuch geführt hatte. Im Einnahmepbuch wurden sämtliche Geldeingänge fortlaufend vermerkt, ohne Unterscheidung, ob es sich um bare oder unbare Zahlungen gehandelt hat. Im

Ausgabebuch wurden alle Betriebsausgaben und ein Teil der Privatausgaben (Versicherungen, Steuern) ohne Unterscheidung des Zahlungsweges aufgezeichnet und in verschiedenen Spalten den Kostenarten sachlich zugeordnet. Ein Kassen-, Bank- und Postscheckbuch wurde nicht geführt. Die Geschäftsvorfälle wurden nicht fortlaufend kontenmäßig erfaßt. Debitoren- und Kreditoren-Personenkonten waren nicht vorhanden.

- 24 Diese Aufzeichnungen sah der Prüfer nicht als Buchführung i. S. des § 161 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung ( AO ) an; sie ließen nach seiner Ansicht nur eine Überschubrechnung zu. Er ermittelte deshalb die Gewinne aller drei Streitjahre nach § 4 Abs. 3 EStG , wobei er neben anderen, unstreitigen Berichtigungen die Betriebsausgaben des Jahres 1965 auch um einen Betrag von 741 DM verminderte. In dieser Höhe waren dem Kläger Druckkosten für eine zweite Dissertation in derselben Fachrichtung, in der er bereits promoviert hatte, entstanden.
- 25 Entsprechend dem Vorschlag des Prüfers erließ das FA endgültige Bescheide, in denen die folgenden Gewinne aus der Einzelpraxis der Besteuerung zugrunde gelegt wurden:
- 26 1964 1965 1966
- 27 DM DM DM
- 28 Einnahme-Überschub
- 29 lt. Aufzeichnungen ./.. 10 720 54 537 145 127
- 30 + Dissertationskosten - 741 -
- 31 + sonstige Änderungen 1 107 4 235 4 319
- 32 berichtiger Gewinn nach
- 33 § 4 Abs. 3 EStG ./.. 9 613 59 513 149 446
- 34 Mit der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage wandte sich der Kläger gegen die vom FA angewandte Gewinnermittlungsart und außerdem dagegen, daß das FA die im Jahre 1965 aufgewendeten Kosten für den Druck der zweiten Dissertation nicht zum Abzug zugelassen hat. Die Klage hatte - abgesehen von einer Verschiebung von Beträgen innerhalb der Veranlagungszeiträume - in den Streitpunkten keinen Erfolg.
- 35 1. Zur Frage der Gewinnermittlung führte das Finanzgericht (FG) aus: Eine ordnungsmäßige Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich ( § 4 Abs. 1 EStG ) setzte grundsätzlich das Vorliegen einer ordnungsmäßigen kaufmännischen Buchführung mit Anfangs- und Schlußbilanz voraus. Beim Kläger habe in den Streitjahren unstreitig keine ordnungsmäßige kaufmännische Buchführung vorgelegen, da die für einen ordnungsmäßigen Vermögensvergleich erforderlichen wesentlichen Bestandteile, nämlich Anfangs- und Schlußbilanzen, gefehlt hätten und die Geschäftsvorfälle nicht fortlaufend kontenmäßig gebucht worden seien. Die vorhandenen Aufzeichnungen genügten zwar für eine Ermittlung der Einkünfte nach dem Überschub der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ( § 4 Abs. 3 EStG ), für die der Kläger vom Veranlagungsabschnitt 1966 an auch optiert habe, nicht aber für eine Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich. Die für 1964 und 1965 erklärten Gewinne seien nach eigenen Angaben des Klägers Schätzungsergebnisse, an die das FA grundsätzlich nicht gebunden sei. Wie der Bundesfinanzhof (BFH) im Urteil vom 9. Februar 1967 IV 291/64 (BFHE 88, 166, BStBl III 1967, 310) ausgeführt habe, hätten nicht buchführungspflichtige Steuerpflichtige, deren laufende Aufzeichnungen nicht als Buchführung i. S. des § 161 Abs. 1 Nr. 1 AO angesehen und einem Vermögensvergleich nicht zugrunde gelegt werden könnten und bei denen namentlich Bestandsaufnahmen und Abschlüsse fehlten, keinen Anspruch darauf, daß das FA ihren Gewinn durch Vermögensvergleich ermittle. Soweit die

Aufzeichnungen eines nicht buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen in einem solchen Fall ohne größere Schwierigkeiten eine Überschubrechnung ermöglichen, sei das FA berechtigt, der Gewinnermittlung den Überschub der Einnahmen über die Ausgaben zugrunde zu legen.

- 36** 2. Zur Frage des Abzugs der Dissertationsdruckkosten als Betriebsausgaben führte das FG aus, Promotionskosten, zu denen auch die Druckkosten gehörten, seien nach der Rechtsprechung des BFH den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebenshaltung ( § 12 Nr. 1 EStG ) zuzurechnen (Urteil vom 7. August 1967 VI R 63/67 , BFHE 90, 34, BStBl III 1967, 779). Dies gelte auch für Aufwendungen, die bei einer Zweitpromotion entstünden. Wie das BFH-Urteil vom 10. Dezember 1971 VI R 160/70 (BFHE 104, 231, BStBl II 1972, 255) zeige, habe der BFH z. B. auch die Kosten des Zweitstudiums genauso den Ausbildungskosten zugerechnet wie die Kosten eines Erststudiums. Wenn der Kläger, wie er geltend mache, mit seiner zweiten Dissertation beabsichtigt habe, der Schrift bei seinen Kollegen eine größere Beachtung zu verschaffen, sei dies kein Grund für eine andere Beurteilung.
- 37** Mit der Revision rügt der Kläger fehlerhafte Rechtsanwendung.
- 38** a) Hinsichtlich der streitigen Gewinnermittlungsart gehe es um die Frage, ob es zulässig sei, gegen den Willen eines Steuerpflichtigen seine Einnahme-Ausgabe-Aufzeichnungen zum Anlaß zu nehmen, als Gewinn ausschließlich den Einnahme-Überschub anzusetzen, wenn hierdurch mit Sicherheit nicht der richtige Gewinn i. S. des § 4 Abs. 1 EStG ermittelt werden könne. Der auf das BFH-Urteil IV 291/64 gestützten Auffassung des FG könne nicht gefolgt werden, weil es bei schematischer Anwendung des Leitsatzes dieses Urteils zu offensichtlich unrichtigen Besteuerungen komme. Nach § 2 EStG sei für selbständige Arbeit der Gewinn die Besteuerungsgrundlage. Nach § 4 Abs. 3 EStG könne ein Steuerpflichtiger als Gewinn den Einnahme-Überschub ansetzen. Das gleiche Recht stehe aber dem FA nicht zu, weil das FA an § 2 EStG gebunden sei und auch bei Verwertung der Einnahme-Überschubaufzeichnungen einen Gewinn i. S. des § 4 Abs. 1 EStG , also unter Mitansatz leicht ermittelbarer Forderungs- und Schuldbestände, im Schätzungswege ermitteln müsse.
- 39** b) Die Entscheidung des FG bezüglich der Nichtabzugsfähigkeit der Promotionskosten als Betriebsausgaben könne ebenfalls nicht überzeugen. Das FG habe sich mit dem Problem, ob Promotionskosten auch dann Ausbildungskosten seien, wenn sie nachweislich im engsten Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf ständen und in erster Linie der Werbung dienten, nicht auseinandergesetzt. Es habe lediglich lapidar festgestellt, daß eine Zweitpromotion wie ein Zweitstudium zu behandeln sei und daß die Tatsache der Abfassung der Dissertation zum Zwecke der Bekanntgabe der beruflichen Forschungsergebnisse im Berufsinteresse kein Grund für eine andere Beurteilung sei.
- 40** Der Kläger beantragt, die Einkommensteuer 1964, 1965 und 1966 mit 1 548 DM, 26 188 DM und 25 154 DM festzusetzen.
- 41** Das FA beantragt Zurückweisung der Revision. Es beruft sich hierbei auf das BFH-Urteil IV 291/64.

## Entscheidungsgründe

- 42** 1. Gewinnermittlung
- 43** Der Kläger ist als freipraktizierender Facharzt Angehöriger eines freien Berufes mit Einkünften aus selbständiger Arbeit ( § 2 Abs. 3 Nr. 3 , § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG in der für die Streitjahre 1964 bis 1966 geltenden Fassung). Bei dieser Einkunftsart ist der Gewinn der Besteuerung zugrunde zu legen ( § 2 Abs. 4 Nr. 1 EStG ). Wie dieser Gewinn zu ermitteln ist, ergibt sich aus § 4 EStG . Die Vorschrift unterscheidet zwischen der Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich (Abs. 1) und der für bestimmte Steuerpflichtige zugelassenen Gewinnermittlung durch Berechnung des Überschusses der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (Abs. 3). Der Kläger gehört als Freiberufler zu der Gruppe von Steuerpflichtigen, die auf die letztgenannte Art ihren Gewinn ermitteln können. Nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 24. November 1959 I 47/58 U

(BFHE 70, 499, BStBl III 1960, 188) hat er somit hinsichtlich der Art der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG ein Wahlrecht. In der Ausübung dieses Wahlrechts tritt allerdings eine Einschränkung insofern ein, als ein Steuerpflichtiger nicht ohne ausreichenden Grund willkürlich die Gewinnermittlungsart wechseln darf (BFH-Urteil I 47/58 U). Ferner ist es ihm verwehrt, eine für ein Wirtschaftsjahr getroffene Wahl nachträglich wieder zu ändern (Urteil des Senats vom 19. Januar 1967 IV 12/63, BFHE 88, 47, BStBl III 1967, 288).

- 44 Darüber hinaus ergibt sich schon aus dem Wortlaut des § 4 Abs. 3 EStG, daß bei einem Steuerpflichtigen, der zwar nicht buchführungspflichtig ist, der aber freiwillig Bücher führt und Abschlüsse aufgrund von Bestandsaufnahmen macht, der Gewinn grundsätzlich (wegen etwaiger Ausnahmen vgl. das BFH-Urteil IV 12/63) nach § 4 Abs. 1 EStG anzusetzen ist (BFH-Urteil I 47/58 U; vgl. auch Herrmann/Heuer, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 4 EStG Anm. 88; Segebrecht, Die Einnahme-Überschußrechnung, 4. Aufl., S. 46). Umgekehrt ist im Urteil IV 291/64, auf das sich die Vorentscheidung stützt, ausgesprochen, daß ein nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger, bei dem es an einer ordnungsmäßigen kaufmännischen Buchführung i. S. von § 161 Abs. 1 Nr. 1 AO und insbesondere an Bestandsaufnahmen und Abschlüssen fehlt, keinen Anspruch darauf hat, daß sein Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG durch Vermögensvergleich ermittelt wird.
- 45 An den genannten Entscheidungen ist im Ergebnis festzuhalten. Dies folgt aus Überlegungen, die sich aus der Natur des § 4 Abs. 3 EStG als Kannvorschrift und aus dem hieraus abzuleitenden Wahlrecht ergeben und die darauf beruhen, daß der Steuerpflichtige in den entschiedenen Fällen sein Wahlrecht bereits ausgeübt hatte.
- 46 Es handelt sich hier im Grunde um die Frage, zu welchem Zeitpunkt das Wahlrecht auszuüben ist. Hierfür gibt es zwar keine Frist. Der Zeitpunkt für die Ausübung folgt aber aus der Natur der Sache. Ein nicht buchführungspflichtiger Steuerpflichtiger, der eine Eröffnungsbilanz aufstellt, eine ordnungsmäßige kaufmännische Buchführung einrichtet und aufgrund von Bestandsaufnahmen einen Abschluß macht, hat sein Wahlrecht i. S. einer Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich ausgeübt. Wollte er später vom FA den Ansatz eines nach Einnahme-Überschußrechnung zu ermittelnden Gewinnes fordern, so wäre dies eine unzulässige nachträgliche Änderung der Gewinnermittlungsart, die mit der Aufstellung der Eröffnungsbilanz und der Einrichtung einer Buchführung mit Bestandsrechnung bereits gewählt worden war. Hat der Steuerpflichtige dagegen keine Eröffnungsbilanz aufgestellt und keine den Stand des Vermögens bereits während des laufenden Wirtschaftsjahres darstellende Buchführung eingerichtet, sondern im wesentlichen nur die Betriebseinnahmen und die Betriebsausgaben aufgezeichnet, so hat er aufgrund der von ihm gewählten Gestaltung sein Wahlrecht i. S. einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ausgeübt. Sein späteres Verlangen, der Besteuerung einen nach § 4 Abs. 1 EStG zu ermittelnden Gewinn zugrunde zu legen, wäre eine unzulässige nachträgliche Änderung der Gewinnermittlungsart (wie hier auch im Ergebnis Herrmann/Heuer, a. a. O., § 4 EStG Anm. 88 a. E.; Offerhaus, Der Betriebs-Berater 1977 S. 1493 [1495] - BB 1977, 1493 [1495] -).
- 47 Das Urteil des Senats IV 291/64 hat mit seinem Ausspruch, daß bei nicht buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen, deren laufende Aufzeichnungen nicht als Buchführung i. S. von § 161 Abs. 1 Nr. 1 AO angesehen werden könnten, das FA berechtigt sei, die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zugrunde zu legen, neben Zustimmung (vgl. Segebrecht, a. a. O., S. 48; Peter/v. Bornhaupt/Körner, Ordnungsmäßigkeit der Buchführung - Anforderungen an Buchführung und Aufzeichnungen, 7. Aufl., Tz. 290; Devermann, Rechts- und Wirtschaftspraxis 14 D ESt I 4 a) auch Kritik gefunden (vgl. Littmann, Das Einkommensteuerrecht, 11. Aufl., §§ 4, 5 Tz. 955 a, und Finanz-Rundschau 1967 S. 422, 424; Mittelbach, Praxis der Gewinnermittlung durch Überschußrechnung, RdNr. 45 ff.; insoweit auch Herrmann/Heuer, a. a. O.). Für diese Kritik spricht jedoch nur vordergründig der auch im Streitfall vom Kläger erhobene Einwand, nicht das FA, sondern der Steuerpflichtige habe das Recht auf Wahl der Gewinnermittlungsart. Dabei scheint die Vorstellung zu bestehen, daß der Steuerpflichtige diese Wahl erst mit der Abgabe seiner Steuererklärung treffe. Gerade dies ist aber, wie dargelegt, nicht der Fall. Der Steuerpflichtige trifft die Wahl mit der Einrichtung oder Nichteinrichtung einer entsprechenden Buchführung (vgl. Offerhaus, a. a. O.). Auch Herrmann/Heuer (a. a. O., Anm. 88 Abs. 1) führen aus: "Wählt er Bestandsvergleich, so muß er ihn

auch so weit durchführen, daß man vom Vorliegen dieser Gewinnermittlungsart sprechen kann." Nur wenn Zweifel darüber bestehen, ob eine entsprechende Buchführung vorliegt, "kann", wie der BFH schon im Urteil I 47/58 U betont hat, die Angabe in der Steuererklärung über die Form der Gewinnermittlung "herangezogen werden".

- 48** Im Streitfall besteht auch nach den Angaben des Klägers selbst kein Zweifel, daß dieser in allen Streitjahren im wesentlichen nur die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufgezeichnet, eine für einen Bestandsvergleich erforderliche ordnungsmäßige kaufmännische Buchführung also nicht eingerichtet hat. Damit war die nachträglich nicht mehr änderbare Wahl i. S. einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG getroffen.
- 49** 2. Promotionskosten
- 50** Das FG hat hinsichtlich der nochmaligen Promotion des Klägers keine tatsächlichen Feststellungen getroffen. Es hätte nahegelegen, angesichts der Tatsache, daß der Kläger nach seinen Angaben in der Einkommensteuererklärung 1964 erst in diesem Jahre unbeschränkt steuerpflichtig geworden ist, zu ermitteln, wann und wo der Kläger zum ersten Mal zum Dr. med. promoviert hat, ob dies im Ausland geschehen ist und ob ggf. der im Ausland erworbene akademische Grad im Inland anerkannt worden ist. Auch wenn man jedoch unterstellt, daß der Kläger vor seiner zweiten Promotion zur Führung des akademischen Grades eines Doktors der Medizin berechtigt gewesen ist, muß die Entscheidung des FG auch in diesem Punkt im Ergebnis bestätigt werden. Die Dissertationskosten sind keine Betriebsausgaben i. S. von § 4 Abs. 4 EStG .
- 51** Der Senat ist allerdings nicht wie das FG der Meinung, daß die Kosten für die Zweitdissertation aus denselben Gründen nicht abzugsfähig sind, aus denen der BFH im Urteil VI R 160/70 die Kosten eines Zweitstudiums nicht zum Abzug zugelassen hat. Denn die Kosten einer nochmaligen Promotion eines seit vielen Jahren im Berufsleben stehenden Facharztes auf seinem Fachgebiet können nicht mehr zu den Ausbildungskosten gerechnet werden. Gleichwohl bestehen Gründe, die zu einer Einordnung dieser Kosten unter die Kosten der Lebensführung zwingen.
- 52** Nach der hier maßgeblichen Vorschrift des § 12 Nr. 1 EStG sind Aufwendungen im Interesse der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung vom Abzug ausgeschlossen, auch wenn sie zur Förderung des Berufs erfolgen. Hieraus ergibt sich das mit der Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 19. Oktober 1970 GrS 2/70 (BFHE 100, 309, BStBl II 1971, 17) herausgestellte Aufteilungsverbot, wonach Aufwendungen, die sowohl den privaten als auch den beruflichen Bereich betreffen, grundsätzlich in vollem Umfange nicht zum Abzug zuzulassen sind, es sei denn, daß sich der dem Beruf dienende Teil nach objektiven Maßstäben mit Sicherheit und leicht abgrenzen läßt. Das ist jedoch bei den streitigen Promotionskosten nicht der Fall.
- 53** Der BFH hat in ständiger Rechtsprechung die Promotionskosten zu den Kosten der Lebensführung gerechnet (vgl. zuletzt Urteil vom 10. Dezember 1971 VI R 112/70 , BFHE 104, 197, BStBl II 1972, 251 ; ferner Urteil vom 7. August 1967 VI R 88/66 , BFHE 90, 26, BStBl III 1967, 777, mit weiteren Nachweisen). Bei diesen Entscheidungen stand allerdings der hier nicht eingreifende Gesichtspunkt "Ausbildungskosten" im Vordergrund. Grundsätzlich wird jedoch bei einer Promotion auch der persönliche Prestigebereich berührt. Dies gilt gerade auch für den Fall einer Zweitpromotion, da die Führung eines doppelten Dokortitels die gesellschaftliche Stellung des Inhabers in den Augen der Allgemeinheit hebt. Besondere Gründe, die die Promotion ausnahmsweise als unabdingbare Voraussetzung für die weitere Berufsausübung erscheinen lassen (vgl. hierzu das BFH-Urteil vom 7. August 1967 VI R 25/67 , BFHE 90, 32, BStBl III 1967, 778, betr. Habilitationskosten), liegen nicht vor.
- 54** Auch der Umstand, daß der Kläger, wie er vorträgt, durch die Dissertation von ihm gewonnene Forschungsergebnisse der Fachwelt habe vermitteln wollen, macht die streitigen Kosten nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Für die Publikation wissenschaftlicher Erkenntnisse werden in der Regel andere Wege gewählt. Der vom Kläger beschrittene berührt den Lebensführungsbereich. Eine Aussonderung der Druckkosten zum Zweck der Berücksichtigung als Betriebsausgaben ist

dann aber ebenfalls nicht möglich (vgl. BFH-Urteil vom 7. August 1967 VI R 297/66 , BFHE 90, 29, BStBl III 1967, 789).