
Datum: 12.06.2008
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 11. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 11 K 3441/06 E,AO
ECLI: ECLI:DE:FGD:2008:0612.11K3441.06E.AO.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 13.12.2004 wird insoweit geändert, dass weitere Betriebsausgaben bei den Einkünften des Klägers aus selbstständiger Tätigkeit i. H. v. 981,29 DM zuzüglich Umsatzsteuer i. H. v. 157,-- DM bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt werden.

Die Berechnung des hiernach festzusetzenden Steuerbetrages wird dem Beklagten aufgegeben.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens, einschließlich der Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren IV B 143/04 und IV B 150/05, tragen bis zur Antragseinschränkung die Kläger zu 94 % und der Beklagte zu 6 %. Für die Zeit danach werden die Kosten den Klägern zu 80 % und dem Beklagten zu 20 % auferlegt.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar.

Der jeweilige Kostenschuldner darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des jeweils zu vollstreckenden Betrages abwenden, wenn nicht der jeweilige Kostengläubiger vor der Vollstreckung Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

Tatbestand:

- 1
- 2 Streitig in dem im III. Rechtsgang anhängigen Verfahren ist u. a. die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit.
- 3 Der Kläger erzielte als Syndikusanwalt Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit und Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit. Die Klägerin ist Lehrerin. Die Kläger haben zwei in 1985 und 1988 geborene Kinder.
- 4 In ihrer Einkommensteuererklärung für 1999 erklärten die Kläger u. a. Aufwendungen der Klägerin für Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 6.928,00 DM, Aufwendungen des Klägers für Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten in Höhe von 7.104,00 DM, Einkünfte des Klägers aus selbstständiger Arbeit in Höhe von 59.072,00 DM, die sich zusammensetzen aus Betriebseinnahmen in Höhe von 79.467,50 DM ohne 12.714,80 DM Umsatzsteuer und Betriebsausgaben in Höhe von 20.390,29 DM ohne 3.858,87 DM Umsatzsteuer; als Sonderausgaben machten die Kläger u. a. Spenden für wissenschaftliche Zwecke und für kirchliche Zwecke in Höhe von 165,50 DM, 55,00 DM, 24,00 DM und 24,00 DM, insgesamt 268,50 DM geltend. Wegen der weiteren Einzelheiten der Steuererklärung wird auf die in der Akte des Beklagten abgeheftete Steuererklärung der Kläger vom 08.12.2000 Bezug genommen.
- 5 Mit Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 13.09.2001 wurde die Einkommensteuer der Kläger für 1999 auf 98.862,00 DM und der Solidaritätszuschlag auf 5.107,41 DM festgesetzt. Gegen den Einkommensteuerbescheid und die Festsetzung des Solidaritätszuschlages legten die Kläger fristgerecht Einspruch ein.
- 6 Mit Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 07.01.2002 wurde die Einkommensteuer der Kläger für 1999 auf 82.502,00 DM (42.182,60 EUR) und die Zinsen zur Einkommensteuer auf ./ 183,00 EUR (Erstattungszinsen) festgesetzt. Wegen der weiteren Einzelheiten der Steuer- und Zinsfestsetzung wird auf den Bescheid vom 07.01.2002 Bezug genommen. Gegen beide Festsetzungen legten die Kläger Einsprüche ein.
- 7 Mit Einspruchsentscheidung vom 30.07.2002 wurde die Einkommensteuer für 1999 auf 79.192,00 DM (40.490,23 EUR) und der Solidaritätszuschlag auf 4.025,56 DM festgesetzt und der Einspruch im Übrigen abgewiesen. Der Einspruch bezüglich der Zinsen zur Einkommensteuer für 1999 wurde als unbegründet zurückgewiesen. Durch die Anrechnung der Einkommensteuer für 1999 sowie den Bescheid über Zinsen vom 30.07.2002 wurden die Zinsen zur Einkommensteuer für 1999 auf ./ 241,00 EUR (Erstattungszinsen) festgesetzt.
- 8 Die durch die Einspruchsentscheidung festgesetzte Einkommensteuer in Höhe von 79.192,00 DM berechnete der Beklagte unter Berücksichtigung von Einkünften des Klägers aus selbstständiger Arbeit in Höhe von 42.045,00 DM, übrigen Werbungskosten des Klägers in Höhe von 3.720,00 DM und der Klägerin in Höhe von 5.616,00 DM, Sonderausgabenpauschbetrag in Höhe von 216,00 DM; ferner berücksichtigte der Beklagte bei der Steuerfestsetzung zwei Kinderfreibeträge in Höhe von 6.912,00 DM und erhöhte die festzusetzende Einkommensteuer um Kindergeld in Höhe von 6000,00 DM.

Bei den von dem Kläger erklärten Einkünften aus selbstständiger Arbeit berücksichtigte der Beklagte u. a. folgende Betriebsausgaben:

9

Nummer	Ausgabe 1999	Netto DM	statt	Vorsteuer DM	statt
1.1	PC Gateway P 5 133 Afa 20 %	1.130,46	1.884,10		
1.2	Laptop Vobis Afa 20 %	969,60	1.616,00		
1.3	Nikon Collscan II Afa 20 %	298,60	497,97		
1.4	PC Gateway GP 6-400	1.270,08		0,00	609,64
...					
1.8	HP Scanjet 6350 C Byte-On	835,34	813,96	133,66	155,04
1.9	Logitech Cordless Desktop	145,69	141,96	23,31	27,04
1.10	Festplatte IBM It-Media	775,00	755,16	124,00	143,84
1.10	SD-RAM, Porto	276,71	273,16	44,27	47,84
2	Unfallkosten	450,00	0,00	72,00	522,00
	Taxikosten	10,87	12,50	1,72	0,00
...					
	- Mediamarkt 17.05.99 – 20 % von 49,80	8,59	42,93	1,37	6,87
	- Mediamarkt 14.05.99 – 20 % von 67,70	11,67	68,36	1,87	10,04
	- Mediamarkt 14.09.99 – Diktiergerät (75,-)	64,66	150,52	10,34	24,08
	(20 % von 99,80)	17,17		2,75	
	- Sigma Bürowelt 07.12.99 20 % von 56,48	9,74	48,69	1,55	7,79
	- Sigma Bürowelt 24.11.99 20 % von 100,97	7,06	35,32	1,13	5,65
	- Mediamarkt 11.05.99 20 % von 95,70	16,51	89,58	2,64	13,70
	- Mediamarkt 01.06.99 20 % von 181,64	31,32	161,26	5,01	25,38
...					
	- Mediamarkt 19.05.99 20 % von 74,70	12,88	64,40	2,06	10,30
...					
	Sigma Bürowelt 29.10.99 20 % von 116,94	20,16	100,81	3,22	116,94
	Sigma Bürowelt 26.10.99 20 % von 24,93	4,30	24,93	0,69	3,44

10

...					
	- Computer Profis 07.06.99	668,96	658,97	107,03	
...					
	- Pearl 29.06.99	21,38	24,80	3,42	
...					
6	Mobiltelefonrechnung	128,45	125,16	20,55	23,84
7	Telefonkosten Handy 20 %	192,54	938,08	30,81	142,94
...					
	Fracht	59,90		9,58	9,44
...					
	Summen	17.983,49	20.390,29	2.397,35	3.858,87

Die Werbungskosten des Klägers bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ermittelte der Beklagte wie folgt:

11

Ausgabe 1999	Beantragt	Gekürzt	Anerkannt
1 – Pauschale Büro	1.200,00	1.200,00	0,00
2 – Arbeitszimmer	4.226,13	1.826,13	2.400,00
3 – Telefon	(25 v. h. von 2.312) 578,12	135,12	(20 v. H. von 2.210) 443,00
4 – Gerichtskosten	252,50	223,00	29,50
5 – RA Kammer	480,00	0,00	480,00
6 – HV	345,00	0,00	345,00
7 – Kopien	22,40	0,00	22,40
Gesamtsummen	7.104,15	3.384,25	3.719,90

12

Die Werbungskosten der Klägerin bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ermittelte der Beklagte wie folgt:

13

Ausgabe	Beantragt	Gekürzt	Anerkannt
1 – Bücher	2.454,35	0,00	2.454,35
2 – Pauschale Büro	100,00	100,00	0,00
3 – Arbeitszimmer	2.672,93	272,93	2.400,00
4 – Telefon	(25 v. H. von 2.312) 578,12	135,12	(20 v. H. von 2.210) 443,00
5 – Telefonapparat	244,85	195,88	48,97
6 – Team Software	310,00	310,00	0,00
7 – Schaulandt Recorder	299,00	299,00	0,00
8 – Prozesskosten BTB	269,00	0,00	269,00

14

Gesamtsummen	6.928,25	1.312,93	5.615,32
---------------------	-----------------	-----------------	-----------------

Die Abweichungen von der Steuererklärung der Kläger bezüglich der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit des Klägers begründete der Beklagte u. a. wie folgt: Der Nutzungszeitraum für die vor dem 30.06.1997 angeschafften Computer sei entsprechend den Vorjahren mit fünf Jahren zu berücksichtigen. Die Vorsteuer für den PC Gateway GP 6-4000 in Höhe von 609,64 DM sei bereits im Jahr 1998 berücksichtigt worden. 15

Die von den Klägern als Betriebsausgaben des Klägers geltend gemachten Aufwendungen für CD-Rohlinge seien zu Recht nur in Höhe von 20 % berücksichtigt worden. Würden CD-Rohlinge teils zu privaten und teils zu beruflichen Zwecken genutzt, seien die beruflichen Anteile an den Aufwendungen zu schätzen, wenn keine geeigneten Unterlagen für eine Berechnung zur Verfügung stünden. Der Behauptung der Kläger, die Anschaffung der CD-Rohlinge sei ausschließlich beruflich veranlasst gewesen, eine private Nutzung habe nicht stattgefunden, brauche im Streitfall nicht gefolgt zu werden. Denn es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass CD-Rohlinge – gerade im Bereich der Musik-CD's – auch zu privaten Zwecken genutzt würden. Da die Kläger ihrer Mitwirkungspflicht insoweit nicht nachgekommen seien, den privaten Nutzungsanteil bezüglich der CD's nachzuweisen, sei das Finanzamt zur Schätzung des beruflichen Nutzungsanteils gemäß § 162 Abs. 2 AO berechtigt gewesen. 16

Der berufliche Anteil der geltend gemachten Handykosten sei zu Recht in Höhe von 20 % des Gesamtgebührenbetrages geschätzt worden. Werde ein Telefon teils zu privaten und teils zu beruflichen Gesprächen genutzt, seien nur die Gesprächsgebühren für die beruflichen Gespräche als Betriebsausgaben abzugsfähig. Ihr Anteil an den gesamten Gesprächsgebühren sei unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls gemäß § 162 AO zu schätzen. Da die Kläger keine geeignete Ermittlung der beruflich veranlassten Gesprächsgebühren vorgenommen hätten, habe das Finanzamt diese auf 20 % des gesamten Gebührenbetrages geschätzt. Denn es sei nicht auszuschließen, dass auch vom Mobiltelefon aus privat veranlasste Gespräche geführt würden, zumal dann, wenn der Anschlussinhaber tagsüber mit einem Fahrzeug unterwegs sei und es sich als erforderlich erweise, in privaten Angelegenheiten mit Dritten fernmündlich Kontakt aufzunehmen. 17

Außerdem sei die Gewinnermittlung des Klägers bezüglich der Umsatzsteuer zu berichtigen gewesen. Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG, wie sie vom Kläger durchgeführt werde, müssten vereinnahmte Umsatzsteuerbeträge, d. h. für den Umsatz geschuldete Umsatzsteuern und vom Finanzamt erstattete Vorsteuern, im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung zu den Betriebseinnahmen gerechnet und verausgabte Umsatzsteuerbeträge, d. h. gezahlte Vorsteuern und an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuerbeträge, im Zeitpunkt ihrer Verausgabung zu den Betriebsausgaben gerechnet werden (vgl. BFH vom 29.06.1982, BStBl. II 1982, 753, 755). Der Gewinn des Klägers aus selbstständiger Arbeit sei daher wie folgt zu ermitteln: 18

Einnahmen netto = 79.467,50 DM 19

USt als BE = 12.714,80 DM 20

Ausgaben netto = ./ 17.983,49 DM 21

USt als BA = ./ 2.397,35 DM 22

23

USt-Zahlungen FA = ./ 29.755,90 DM

- Gewinn = 42.045,56 DM 24
- Bezüglich der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit des Klägers begründet der Beklagte seine Abweichungen von der Steuererklärung wie folgt: Pauschale Bürokosten könnten nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG seien die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nur bis zur Höhe von 2.400,00 DM als Werbungskosten abzuziehen, da das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung des Klägers sei. Bezüglich der geltend gemachten Aufwendungen für Telefon ist der Beklagte der Ansicht, dass neben den bereits anerkannten 40 % beruflich veranlasster Telefonkosten nicht noch weitere 10 % anzuerkennen seien. Die geltend gemachten Gerichtskosten seien in Höhe von 223,00 DM nicht als Werbungskosten abzugsfähig, da sie nicht beruflich veranlasst seien. 25
- Die Abweichungen von der Einkommensteuererklärung bezüglich der Werbungskosten der Klägerin begründete der Beklagte wie folgt: Pauschale Bürokosten seien nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG seien die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nur in Höhe von 2.400,00 DM als Werbungskosten zu berücksichtigen, da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung der Klägerin darstelle. Bezüglich der geltend gemachten Telefonaufwendungen ist der Beklagte der Ansicht, dass neben den bereits anerkannten 40 % beruflich veranlasster Telefonkosten nicht noch weitere 10 % als Werbungskosten anzuerkennen seien. Die Aufwendungen für die erworbene Software MS-Applikationen SSL seien nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, da mit der Software auch private Daten verwaltet werden könnten. Eine private Nutzung sei nicht ausgeschlossen, auch wenn es sich um eine für Lehrer verbilligte Version der Software handle. Auch die Aufwendungen für den Rekorder in Höhe von 299,00 DM seien keine Werbungskosten. Die Klägerin habe weder die berufliche Veranlassung der Anschaffung des Rekorders nachgewiesen, noch habe sie Beweisvorsorge getroffen und auf ihren Namen lautende Belege vorgelegt. Die vorgelegte Quittung beweise lediglich, dass in dem betroffenen Fachgeschäft eingekauft worden sei, ohne dass erkennbar sei, wer den Einkauf getätigt habe. Schließlich sei von den Klägern eine Entfernung zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte der Klägerin von 11 km angegeben worden. Dies sei offensichtlich unzutreffend, daher seien bei der Steuerfestsetzung maximal 5 km zu berücksichtigen. 26
- Die Kläger haben am 18.06.2002 unter dem Aktenzeichen 11 K 3261/02 E, AO (I. Rechtsgang) Untätigkeitsklage erhoben. 27
- Zur Begründung dieser Klage beriefen sich die Kläger u. a. darauf, dass die Afa für PC's nicht fünf Jahre sondern drei Jahre betrage. Das habe inzwischen auch der Finanzminister eingesehen und seine interne Dienstanweisung entsprechend geändert. 28
- Der Beklagte habe zu Unrecht die Rechnungen über CD-ROM-Rohlinge um 80 % gekürzt. Die von den Klägern in ihrer Einkommensteuererklärung vorgelegten Rechnungen betrafen CD-ROM-Rohlinge, die von den Klägern ausschließlich für berufliche Zwecke benutzt worden seien. Sie dienten als Medium für die mehrmals pro Woche notwendige Sicherung der Daten von insgesamt drei beruflich benutzten PC's und dem Transport von beruflichen Daten zwischen den Büros der Kläger in B-Stadt und C-Stadt und dem Austausch von beruflichen Daten der Kläger mit Arbeitgeber und Mandanten und zur Archivierung der beruflichen Daten. Zum Beweis für diese Behauptung berufen sich die Kläger auf das Zeugnis des Herrn A., A-Straße 1, A-Stadt, das Zeugnis des Klägers, das Zeugnis der Klägerin und auf ein noch 29

einzuholendes Sachverständigengutachten. Es entspreche nicht der Lebenserfahrung, dass Syndikusanwälte und Lehrer CD-ROM-Rohlinge zu privaten Zwecken nutzten. Dafür bestehe bei den Klägern überhaupt kein Bedürfnis. Sie interessierten sich nicht für Raubkopien von Musik-CD's. Außerdem sei es unerheblich, ob ein beruflich genutzter Gegenstand auch irgendwo, von irgendwem privat genutzt werden könne, da viele Gegenstände beruflich oder privat genutzt werden könnten. Maßgeblich sei die tatsächliche Nutzung. Die private Nutzung von üblichem Büroverbrauchsmaterial habe der Beklagte darzulegen und zu beweisen. Die Schätzung eines beruflichen Anteils von nur 20 % sei außerdem willkürlich.

Auf Grund der Aufforderung des Berichterstatters, substantiiert darzulegen, wie viele CD-ROM gekauft wurden und wofür diese große Zahl von CD-ROM im Einzelnen genutzt worden sei, erklärten die Kläger: Es seien im Jahre 1999 ca. 280 CD-Rohlinge gekauft worden. Verwendet worden seien ca. 230 zur Datensicherung und ca. 50 zum Datentransport. Bei den Klägern gebe es drei beruflich genutzte PC's und zwar je einen in den beiden Arbeitszimmern in C-Stadt und den dritten im Büro des Klägers in B-Stadt. Da die Gefahr der Zerstörung der beruflich genutzten Daten auf den Festplatten der beruflich genutzten PC's durch Festplattenschäden, versehentliches Löschen, Virenbefall usw. bestehe, sei es notwendig, die Daten in kurzen Zeitintervallen auf einem anderen Medium zu sichern, das außerhalb des PC gelagert werden könne. Die Kläger hätten im Steuerjahr 1999 für diese Sicherung den in den PC's eingebauten CD-Brenner genutzt und hätten in Intervallen von zwei bis drei Arbeitstagen die zu sichernden Dateien auf CD-Rohlinge gebrannt. Der Datentransport betreffe den Austausch und Abgleich der Daten zwischen dem PC des Klägers in seinem Büro in B-Stadt und seinem Büro in C-Stadt. Dies sei im Jahr 1999 in Abständen von etwa sieben bis zehn Tagen geschehen. Die auszutauschenden Daten seien ebenfalls auf CD's gebrannt und die gebrannten Rohlinge zwischen B-Stadt und C-Stadt hin und her transportiert worden.

30

Ebenfalls zu Unrecht habe der Beklagte den berufsbedingten Anteil der Mobiltelefonkosten mit nur 20 % bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt. Nachdem der Beklagte seit mehreren Jahren die Mobiltelefonkosten des Klägers zu 100 % als berufsbedingte Ausgaben anerkannt habe, wolle er im Steuerjahr 1999 erstmals nur 20 % anerkennen. Dies sei bereits deshalb unzulässig, weil der Beklagte durch sein früheres Verhalten einen Vertrauenstatbestand geschaffen habe, den er nicht einfach umstoßen dürfe. Die von den Klägern in ihrer Einkommensteuererklärung vorgelegten Rechnungen beträfen ein Mobiltelefon, das von dem Kläger ausschließlich für berufliche Zwecke benutzt worden sei. Für private Zwecke besitze der Kläger noch ein zweites Mobiltelefon, dessen Kosten in der Einkommensteuererklärung nicht geltend gemacht worden seien. Wenn der Kläger beruflich unterwegs sei, bestehe keine Veranlassung, in privaten Angelegenheiten mit Dritten fernmündlich Kontakt aufzunehmen. Außerdem sei nach der Rechtsprechung des BFH eine unbedeutende private Nutzung eines beruflich angeschafften Gegenstandes für die vollständige steuerliche Absetzbarkeit unschädlich. Zum Nachweis für ihre Behauptungen reichten die Kläger Kopien von Einzelgesprächsnachweisen von T-Mobile ein. Auf die Kopien Bl. 77 ff. der FG-Akte 11 K 3261/02 E,AO wird Bezug genommen. Auf Seite 3 des Schriftsatzes vom 12.03.2003 in der Sache 11 K 3261/02 E,AO erläuterten die Kläger, welche Firmen bzw. Personen den in den Mobiltelefonrechnungen aufgeführten Nummern zuzurechnen seien. Bezüglich der Telefonnummer 0xxxx/990xxx erläutern die Kläger, dass es sich nicht um den Privatanschluss des Klägers, sondern um eine Nummer seines C-Stadter Anwaltsbüros handele. Wegen der Einzelheiten dieses Vortrags wird auf Bl. 124, 125 der FG-Akte 11 K 3261/02 E,AO Bezug genommen.

31

32

Ferner sind die Kläger der Ansicht, dass die Berechnung der Vorsteuer seitens des Beklagten rechnerisch bzw. schreibtechnisch zum Teil unrichtig sei. Der Kläger habe z. B. für die Ziffer 1.8 HP Scanjet 6350 auf Grund der vorgelegten Rechnung Beträge von netto 813,69 DM und Umsatzsteuer von 155,04 DM angegeben, der Beklagte habe jedoch nur 835,34 DM und 133,66 DM berücksichtigt. In Zeile 1.9 Logitech Cordless Desktop habe der Kläger 145,96 DM netto und 27,04 DM Umsatzsteuer eingetragen. Der Beklagte habe 145,69 DM netto und 23,31 DM Umsatzsteuer berücksichtigt. In Zeile 1.10 Festplatte IBM habe der Kläger 755,19 DM netto und 143,84 DM Umsatzsteuer eingetragen und der Beklagte habe berücksichtigt 775,00 DM netto und 124,00 DM Umsatzsteuer. Es sei Aufgabe des Beklagten, darzulegen und zu beweisen, was gegenüber der Steuererklärung der Kläger wo und warum gekürzt worden sei und die Zahlen rechnerisch richtig in den Bescheid aufzunehmen.

Bezüglich der Einkünfte des Klägers aus nichtselbstständiger Arbeit meinen die Kläger, dass eine Pauschale für allgemeine Bürokosten in Höhe von 1.200,00 DM anzuerkennen sei. Es sei nach der Lebenserfahrung wahrscheinlich, dass der Kläger mit Einkünften aus anwaltlicher Tätigkeit in Höhe von 42.045,00 DM und Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit in Höhe von 157.586,00 DM Bürokosten von mindestens 1.200,00 DM gehabt habe. Der Kläger könne zahlreiche Kollegen benennen, die von den Finanzämtern in NRW sogar bei weniger Umsätzen eine solche Pauschale anerkannt bekommen hätten. Der Kläger verlange Gleichbehandlung. 33

Die Beschränkung der Abzugsfähigkeit für das Arbeitszimmer auf 2.400,00 DM sei verfassungswidrig. Wenn der Steuerpflichtige für ein Arbeitszimmer bestimmte berufliche Aufwendungen habe, dann müsse er sie auch bei den Einkünften voll abziehen können und nicht nur einen willkürlich festgelegten Teil. Der Raum, dessen Kosten als Betriebsausgaben des Klägers geltend gemacht würden, sei kein häusliches Arbeitszimmer des Klägers i. S. d. § 4 Abs. 5 Nr. 6 b EStG, sondern seine Rechtsanwaltskanzlei, in und mit der er seine gesamten Einkünfte als Rechtsanwalt verdiene. Dieser Raum bilde somit den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Klägers als Rechtsanwalt und für einen solchen Tatbestand sehe auch § 4 Abs. 5 Nr. 6 b EStG keine Begrenzung der Abzugsfähigkeit der Kosten vor. 34

Bezüglich der Kürzung der Telefonkosten sind die Kläger der Ansicht, dass diese unzulässig sei. Der Beklagte habe über Jahrzehnte einen beruflich veranlassten Teil der Telefonkosten von 50 % anerkannt. Jetzt kürze er die Telefonkosten plötzlich auf 40 %, was im Streitfall eine Differenz von 270,12 DM bedeute. Diese Abweichung von der langjährigen Praxis sei unzulässig und treuwidrig. Wenn der Beklagte seine Schätzungspraxis ändern wolle, dann könne er dies erst für die Zukunft tun und müsse vorher dem Steuerpflichtigen mitteilen, welche Aufzeichnungen mit welchem Inhalt er in der Zukunft haben möchte. Nach Aufforderung durch den Berichterstatter reichten die Kläger die Telefonrechnung für März 1999 über 189,43 DM ein. 35

Bezüglich der geltend gemachten Gerichtskosten sind die Kläger der Auffassung, es handele sich dabei um Werbungskosten. Die Gerichtskosten seien Aufwendungen für Finanzgerichtsprozesse, in denen Werbungskosten streitig gewesen seien. Da Prozesskosten als Folgekosten die einkommensteuerrechtliche Qualifikation der Aufwendungen teilen, seien auch die Gerichtskosten Werbungskosten. 36

Bezüglich der vom Beklagten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit nicht anerkannten Werbungskosten berufen sich die Kläger auf Folgendes: Es sei nach der Lebenserfahrung wahrscheinlich, dass die Klägerin als Lehrerin Aufwendungen für Büromaterialien in Höhe von mindestens 100,00 DM gehabt habe. Die Klägerin könne 37

zahlreiche Kollegen benennen, die von den Finanzämtern in NRW eine solche Pauschale anerkannt bekommen hätten. Die Klägerin verlange Gleichbehandlung. Die Beschränkung der Abzugsfähigkeit der Werbungskosten für das Arbeitszimmer auf 2.400,00 DM werde nicht mehr weiterverfolgt. Der Beklagte habe zu Unrecht die geltend gemachten Telefonkosten gekürzt. Über Jahrzehnte habe er einen beruflich veranlassten Teil der Telefonkosten in Höhe von 50 % der angefallenen Kosten anerkannt. Jetzt kürze er sie plötzlich auf 40 %.

Der Beklagte habe zu Unrecht die Aufwendungen für das Softwarepaket Microsoft Office 97/2000 Professional, das klassische Bürosoftwarepaket schlechthin, nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Die Klägerin nutze diese Software ausschließlich für berufliche Zwecke. Private Dateien habe sie nicht. Außerdem sei nach der Rechtsprechung des BFH eine unbedeutende private Nutzung eines beruflich angeschafften Gegenstandes für die vollständige steuerliche Absetzbarkeit unschädlich. Auf die Aufforderung des Berichterstatters vom 20.01.2004 darzulegen, auf welchem Computer das Programm "MS Applikation" läuft, wann dieser Computer angeschafft und steuerlich geltend gemacht wurde und wofür das Programm genutzt werde, teilten die Kläger mit: Das Programm laufe auf dem im Arbeitszimmer der Klägerin für berufliche Zwecke befindlichen PC Gateway GP 6-400, der am 05.08.1998 gekauft worden sei und seit dem Steuerjahr 1998 steuerlich abgesetzt werde. 38

Auch bei dem Aufwand für den Radiorekorder handele es sich, entgegen der Ansicht des Beklagten, um Werbungskosten. Denn es handele sich um einen Radiorekorder, den die Klägerin als Musiklehrerin für ihren Unterricht an der Grundschule D-Stadt verwende, indem sie Musikbeispiele den Schülern vorspiele und dort ständig im Klassenzimmer aufbewahre, weil der Staat es trotz exzessiver Besteuerung seiner Bürger nicht schaffe, die Klägerin in der Schule mit den für den Unterricht notwendigen Arbeitsmitteln auszurüsten. Zum Beweis für diese Behauptung berufen sich die Kläger auf das Zeugnis des Schulleiters T., zu laden über die Adresse der Grundschule D-Stadt. Eine Rechnung mit der Adresse des Käufers verlange der Beklagte zu Unrecht. Über die Frage der beruflichen oder privaten Verwendung des gekauften Gegenstandes besage die Rechnung ohnehin nichts. 39

Bezüglich der Spenden in Höhe von 48,00 DM tragen die Kläger vor, dass diese Spenden die Fördervereine "X" und "Y-Gymnasium" betreffen. Die Belege seien derzeit nicht auffindbar. Deshalb werde die Vernehmung der Kassenwarte dieser Fördervereine als Zeugen beantragt. Wegen der im Klageverfahren eingereichten Spendenbescheinigung des Fördervereins "X" wird auf Bl. 205 der FG-Akte 11 K 3261/02 E, AO Bezug genommen. 40

Für den gesamten Sachvortrag der Kläger bieten diese Beweis an durch Zeugnis des Herrn A., A-Straße 1, A-Stadt, das Zeugnis des Klägers und der Klägerin und Sachverständigengutachten; ferner reichten sie eine "schriftliche Zeugenaussage" des Klägers vom 19.02.2004 ein, auf die Bezug genommen wird. 41

Die Klage im Verfahren des I. Rechtsganges 11 K 3261/02 E, AO wurde mit Urteil vom 29.07.2004 abgewiesen. Auf die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision wurde das Urteil vom 29.07.2004 durch Beschluss des BFH vom 23.02.2005 (Az.: IV B 143/04) aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht Düsseldorf zurückverwiesen. 42

Der BFH begründete seine Entscheidung damit, dass das angefochtene Urteil verfahrenfehlerhaft ergangen sei. Der Urteilstenor werde von den Entscheidungsgründen nicht getragen und gehe in der Sache über die gestellten Anträge hinaus. Soweit das Finanzamt in der mündlichen Verhandlung eine Änderung des angefochtenen Bescheides zugesagt habe, hätte die Klage nicht abgewiesen werden dürfen. Vielmehr hätte der Senat den angefochtenen Bescheid in Gestalt der Einspruchsentscheidung aufheben und die 43

Steuer auf einen anderen Betrag festsetzen müssen. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Beschluss des BFH vom 23.02.2005 Az. IV B 143/04 Bezug genommen.

Im Verfahren des zweiten Rechtsganges (11 K 2081/05 E, AO) teilten die Kläger mit, dass der gesamte Sachvortrag der Kläger einschließlich aller Beweisantritte aus dem vorangegangenen Verfahren 11 K 3261/02 E, AO zum Gegenstand dieses Verfahren gemacht werde. In rechtlicher Hinsicht werde insbesondere auf die Ausführungen in der Nichtzulassungsbeschwerde und die darauf ergangene Entscheidung des BFH hingewiesen. Das Verfahren habe nur die Einkommensteuer 1999 zum Gegenstand und zwar nicht insgesamt, sondern nur wegen der in Ziffer 1 bis 10 der Nichtzulassungsbeschwerde der Kläger vom 13.11.2004 angesprochenen Kostenabzugspositionen. Nicht Prozessgegenstand seien außerdem der Solidaritätszuschlag und die Zinsen, weil der Beklagte diese bei Änderung der festgesetzten Einkommensteuer automatisch rechnerisch anpasse. 44

In ihrer Nichtzulassungsbeschwerde vom 13.11.2004 haben die Kläger ihr Vorbringen zu den noch verbliebenen Streitpunkten erneuert und vertieft. Zu den Einzelheiten wird auf die Beschwerdeschrift Bezug genommen. 45

Der Beklagte setzte mit Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 13.12.2004 die Einkommensteuer der Kläger auf 40.351,16 EUR (78.920,00 DM) herab. Wegen der Neuberechnung wird auf die Erläuterungen zu diesem Änderungsbescheid Bezug genommen. 46

Der Senat hat die Klage im zweiten Rechtsgang mit Urteil vom 10.11.2005 (11 K 2081/05 E, AO) abgewiesen. 47

Auf die Beschwerde der Kläger wegen Nichtzulassung der Revision wurde dieses Urteil durch Beschluss des BFH vom 26.05.2006 (Az.: IV B 150/05) aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht Düsseldorf zurückverwiesen. 48

Der BFH begründete seine Entscheidung damit, dass das angefochtene Urteil verfahrensfehlerhaft ergangen sei, da es über die Ablehnung des Senatsvorsitzenden unter dessen Mitwirkung durch Urteil entscheiden habe. Die Annahme des Gerichts, dass der Befangenheitsantrag gegen den Senatsvorsitzenden offensichtlich rechtsmissbräuchlich sei, sei objektiv willkürlich gewesen. 49

Im jetzt anhängigen Verfahren des III. Rechtsganges teilte der Prozessbevollmächtigte mit Schriftsatz vom 13.09.2006 mit, dass die gleichen Haupt- und Hilfsanträge gestellt würden, wie sie in dem Verfahren 11 K 3261/02 E, AO gestellt worden seien. 50

Zu den die materiellen Streitpunkte betreffenden Ausführungen des BFH in der Beschwerdeentscheidung vom 26.05.2006 (Az.: IV B 150/05) tragen die Kläger vor: 51

zu 1 a) 52

Solidaritätszuschlag und Zinsen seien nicht Prozessgegenstand. Es seien weder in der Klageschrift noch sonst wo Gründe gegen diese Festsetzungen vorgetragen worden. Solidaritätszuschlag und Zinsen seien lediglich erwähnt worden, weil auch der Einkommensteuerbescheid entsprechend überschrieben sei. 53

zu 1 b) 54

55

Die Kostenentscheidung des Senats sei willkürlich erfolgt, da die Voraussetzungen des § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO nicht vorgelegen hätten. Die Grenze für dessen Anwendbarkeit läge unterhalb von 1 %. Diese Grenze werde durch die mit Bescheid vom 13.12.2004 vorgenommenen Änderungen deutlich überschritten.

zu 2) 56

Den Lebenserfahrungssatz, dass einem Rechtsanwalt Kosten für Büromaterial und Porto in Höhe von 1.200 DM pro Jahr entstehen, gebe es. Es gehe hier um eine Tatfrage, über die das Finanzgericht nicht entscheiden dürfe, bevor die hier angebotenen Zeugen- und Sachverständigenbeweise erhoben worden seien. Da es eine entsprechende Anerkennungspraxis der Finanzämter gebe, sei das Gericht gehalten, diesen Sachverhalt durch Nachfrage bei den regionalen Finanzämtern aufzuklären. Der BFH verkenne in diesem Zusammenhang, dass es hier nicht um die Bürokosten der nichtselbstständigen Tätigkeit des Klägers gehe, sondern um die seiner selbstständigen Rechtsanwaltstätigkeit. Gegebenenfalls müsse das Gericht den anzuerkennenden Anteil selbst schätzen.

zu 3) 58

Die Kosten des Telefonapparates seien aus den dargelegten und unter Beweis gestellten Gründen zu 100 % beruflich veranlasst. 59

zu 4) 60

Die Ausführungen des BFH zu den Nachweismöglichkeiten bei der Anschaffung von Fachliteratur, wenn keine Quittung des Buchhandels mit Name des Erwerbers und Titel der angeschafften Literatur vorliege, seien unzutreffend. Denn in BFH/NV 2004, 488 heiße es ausdrücklich, dass es keine Beschränkung auf dieses Beweismittel (Quittung wie zuvor genannt) gebe. Die Möglichkeit, durch Nachfrage im Buchhandel und anschließende Beteiligtenvernehmung zu dem Erwerbsvorgang den Sachverhalt zu klären (so BFH/NV 1990, 763), bleibe weiterhin möglich. 61

zu 5) 62

Bezüglich der CD-Rohlinge müsse das Gericht eine Vernehmung der Beteiligten und natürlich auch der benannten Zeugen vornehmen, wenn es dem Sachverhalt der Kläger nicht ohne Beweisaufnahme folgen wolle. Die Ausnahme, dass nichts an Wahrscheinlichkeit für den klägerischen Vortrag spreche, liege hier angesichts des substantiierten Vorbringens zur beruflich veranlassten Anschaffung und Nutzung dieser Rohlinge offensichtlich nicht vor. Da die Kläger mehrfach substantiiert und schlüssig hierzu vorgetragen hätten, sei eine weitere Erläuterung in der mündlichen Verhandlung nicht notwendig. Der Finanzgerichtsprozess sei ein schriftliches Verfahren und die mündliche Verhandlung fakultativ. An ihr teilzunehmen sei nicht vorgeschrieben. Würden seitens des Gerichts noch Auskünfte für erforderlich gehalten, sei ein schriftlicher Auflagen- und Hinweisbeschluss zu erlassen. 63

zu 6) 64

Die Kosten der Finanzgerichtsprozesse seien beruflich veranlasste Aufwendungen, da es in den Prozessen um die Höhe der abzugsfähigen Betriebsausgaben gegangen sei. 65

zu 7) 66

67

Da der Kläger das Zimmer, in dem er seine selbstständige Tätigkeit als Rechtsanwalt ausübt, ausschließlich beruflich nutze, seien die hierauf entfallenden Kosten insgesamt abziehbar. Die vom BFH in der Beschwerdeentscheidung zitierte Rechtsprechung treffe auf den Fall des Klägers nicht zu. Im Übrigen läge der Auslegung der Abzugsbeschränkungsregelung durch den BFH eine Überdehnung des Wortlautes und eine Verkennung des gesetzgeberischen Willens zu Grunde. Denn es ergebe sich aus den Gesetzesmaterialien, dass gerade die Arzt- oder Rechtsanwaltspraxis in Wohnhäusern nicht der Abzugsbegrenzung unterworfen werden sollte. Die Rechtsprechung führe zu einer Ungleichbehandlung zwischen dem Steuerpflichtigen, der zwei Berufe ausübe, davon einen in einem im Wohnhaus gelegenen Zimmer, gegenüber den Steuerpflichtigen, der nur einen Beruf ausübe und diesen in einem solchen Zimmer. Letzterer könne die Aufwendungen insgesamt absetzen.

zu 8) 68

Bei den Mobilfunkkosten verkenne der BFH den vom Kläger vorgetragenen und unter beweis gestellten Sachverhalt. Bezüglich der Zielnummer 00492843990000 handele es sich um die Kanzleinummer; die Kosten seien daher beruflich veranlasst. Im Übrigen seien mehr als 95 % der Telefonate zu anderen Zielnummern geführt worden. Hier seien die Gesprächspartner im Einzelnen genannt worden. Das Gericht müsste diese im Rahmen der Amtsermittlung ansprechen und die Beweise erheben. Zudem sei eine Schätzung wegen der hier vorgelegten Einzelverbindungs nachweise unzulässig. 69

zu 9) 70

Aufgrund der Aussage des Schulleiters, der ersichtlich keine Kenntnis von dem relevanten Sachverhalt habe, weil er ihn nicht mitbekommen habe, könne das Gericht nicht die anderen Beweisangebote (Zeugen, Augenschein, Beteiligtenvernehmung) übergehen. Das Unterlassen der Beteiligtenvernehmung sei hier ein klarer Fall der unzulässigen Vorwegnahme des Beweisergebnisses, da substantiiert zur beruflich veranlassten Anschaffung und Nutzung des Rekorders vorgetragen worden sei. Der Radiorekorder stehe im Musikraum in der Schule und werde dort für den täglichen Unterricht genutzt. Diese Tatsache könne bereits durch bloße Inaugenscheinnahme des Musikraums festgestellt werden. 71

zu 10) 72

Von dem Gesamtbetrag der vorgelegten Spendenbescheinigung, die mehrere Jahre umfasse, entfalle 1/7 auf das Streitjahr 1999. Verlange das Gericht mehr, müsse es darauf hinweisen. Im Übrigen könne im Wege der Amtsermittlung beim Förderverein nachgefragt werden, wieviel von dem Gesamtbetrag auf das Streitjahr 1999 entfallen sei. 73

Für den gesamten Sachvortrag in diesem Schriftsatz und allen früheren Schriftsätzen werde ergänzend Beweis angeboten durch das Zeugnis der Tochter der Kläger, Andrea C., einer Beteiligtenvernehmung sowie durch Sachverständigengutachten. 74

Die Kläger beantragen sinngemäß nur noch, soweit dies nachvollziehbar ist, 75

den Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 13.12.2004 insoweit zu ändern, dass weitere 76 Betriebsausgaben des Klägers in Höhe von 1.323,15 DM (745,54 DM Handy-Kosten, 557,61 DM CD-Rohlinge und 20,00 DM Zeitschriften, jeweils zuzüglich USt) sowie weitere Werbungskosten des Klägers bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 3.249,13 DM (1.200,00 DM Pauschale Büro + 1.826,13 DM Arbeitszimmer + 223,00 DM

Gerichtskosten) und weitere Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 594,88 DM (100,00 DM + 195,88 DM + 299,00 DM) und eine weitere Spende in Höhe von 24,00 DM bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt werden.

Der Beklagte beantragt, 77

die Klage abzuweisen. 78

Zur Begründung seines Antrags beruft sich der Beklagte auf die Einspruchsentscheidung. Ergänzend weist er darauf hin, dass der berufliche Anteil der Telefonkosten sich wie folgt ermittle: $2.210,39 \text{ DM} \times 40 \% \times \frac{1}{2} = 442,07 \text{ DM}$. Bezüglich der Begrenzung des Abzuges der Aufwendungen für das Arbeitszimmer weist der Beklagte darauf hin, dass entgegen der Auffassung der Kläger das Arbeitszimmer im Streitfall offensichtlich nicht Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Klägers sei. Der unbegrenzte Abzug scheide aus, da der Kläger eine weitere Tätigkeit bei seinem Arbeitgeber in B-Stadt ausübe. 79

Bezüglich der Abweichung von den klägerseitig erklärten Netto- und Vorsteuerbeträgen weist der Beklagte darauf hin, dass die den Klägern unterlaufenen Schreib- und Rechenfehler von Amts wegen korrigiert worden seien. 80

Bezüglich der Mobiltelefonkosten könnten sich die Kläger nicht darauf berufen, dass der Beklagte in den vorangegangenen Jahren die Mobiltelefonkosten in vollem Umfang als Werbungskosten anerkannt habe. Der Beklagte sei nach dem Prinzip der Abschnittsbesteuerung nicht verpflichtet, einen in vorangegangenen Jahren gemachten Fehler zu wiederholen. An Hand der bisher eingereichten Unterlagen sei eine Aufteilung der privaten und beruflichen Gespräche nicht möglich. Folgende Umstände machten aber deutlich, dass die Schätzung der Kosten durch das Finanzamt nicht zu beanstanden sei. Die Nummer 0xxxx/990xxx möge zwar der Anschluss des C-Stadter Büros sein, es sei aber nicht auszuschließen, dass hiervon in erheblichem Umfang Privatgespräche geführt worden seien. Die Kläger hätten bisher nicht dargelegt, inwieweit die Telefonate des Klägers mit seinem eigenen Büro durch seine berufliche Tätigkeit veranlasst seien, wenn er sich außerhalb seines eigenen Büros befinde. Die Mobilfunkkosten für diese Rufnummer stellten einen nicht unerheblichen Teil der Aufwendungen dar. Bei den Positionen "TOnline E-Mail-Service-Nummer" (0180100xxx), "T-Online E-Mail-Einwahl (0xxx3295xxxx)", "T-Online E-Mail-Einwahl (0xxx338xxxx)" und T-Online E-Mail-Einwahl vom Laptop (0xxx02xxx) sei eine private Mitveranlassung nicht auszuschließen. Eine Aufteilung dieser Kosten ohne weitere Nachweise sei nicht möglich. Diese E-Mail-Nummern stellten ebenfalls einen erheblichen Teil der Aufwendungen dar. Bei den angegebenen Mobiltelefon-Nummern möge es sich zwar um Berufskollegen handeln, aber auch insoweit könne eine private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen werden. Bei den ankommenden Verbindungen im Ausland sei eine Überprüfung durch den Beklagten ebenfalls nicht möglich. Da die übrigen Rufnummern im Verhältnis zu den vermutlich privat geführten Gesprächen unbedeutend seien, sei die Schätzung des Beklagten mit 20 % beruflichem Anteil an den Mobiltelefonkosten gerechtfertigt. 81

Der Zeuge T. hat sich schriftlich zum Beweisthema geäußert. Wegen des Inhalts seiner Äußerung wird auf Bl. 185 der FG-Akte 11 K 3261/02 E, AO Bezug genommen. Auf die Vernehmung der Zeugen T. und A. haben die Kläger noch im Verfahren 11 K 3261/02 E, AO verzichtet. 82

83

Auf die Vernehmung der Zeugin Andrea C. für das Beweisthema "beruflich veranlasste Aufwendungen der Kläger für Büromaterialien und Telefon" haben die Kläger verzichtet.

Auf gerichtliche Aufforderung haben die Kläger von ihnen als Werbungs-kosten/Betriebsausgaben geltend gemachten Gerichtskosten verschiedener bezeichneter Gerichtsverfahren durch Vorlage der Rechnungen der Gerichtskasse belegt (Bl. 89 ff.). Die Akte 2 K 394/89 E ist zum Verfahren beigezogen worden. 84

Die Kläger sind mit gerichtlichem Schreiben vom 08.03.2007 aufgefordert worden, zum Komplex "Telefonkosten" in einer Übersicht die in den Streitjahren von den Klägern unterhaltenen Telefonanschlüsse, Festnetz und mobil, mit den entsprechenden Anschlussnummern und den jeweils hierauf entfallenden beruflichen bzw. dienstlichen Nutzungsanteilen zusammenzustellen. Hierzu haben die Kläger inhaltlich im Verfahren 11 K 3445/06 E, AO Stellung genommen (dort Bl. 111 ff.). Sie teilen mit, dass die Einzelverbindungs-nachweise zu den Mobilfunkkosten bereits vorlägen. Für den Festnetzanschluss gäbe es keine Einzelverbindungs-nachweise, weil der Beklagte jahrelang den Ansatz der Kläger akzeptiert habe. 85

Mit Schriftsatz vom 14.09.2006 hat der Prozessbevollmächtigte der Kläger im Verfahren des III. Rechtsganges die Richter K., L., M., N, O. (O., jetzt N) und P. wegen Besorgnis der Befangenheit abgelehnt. Mit Beschluss des 9. Senates vom 18.10.2006 wurde entschieden, dass das Gesuch in Bezug auf die Richter M., K. und L. begründet sei, im Übrigen wurde es in Bezug auf den mittlerweile pensionierten Richter P. und auf den Richter N als unbegründet zurückgewiesen. 86

Mit gerichtlichem Schreiben vom 28.02.2008 wurde bei den Beteiligten angefragt, ob der Verhandlungstermin am 12.06.2008 wahrgenommen werden könne. In diesem Termin bestehe auch Gelegenheit, die Kläger zu ihrem Klagevorbringen ergänzend zu befragen. Mit Schriftsatz vom 10.03.2008 hat der Prozessbevollmächtigte mitgeteilt, dass der Terminstag nach derzeitigem Terminstand möglich sei. 87

Zu den weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakten aller drei Rechtszüge, der beigezogenen Akte des Verfahrens 2 K 394/89 sowie der beigezogenen Steuerakten des Beklagten Bezug genommen. 88

Entscheidungsgründe: 89

Der Senat konnte gemäß § 91 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) trotz Nichterscheinens der Kläger in der mündlichen Verhandlung am 12.06.2008 in der Sache verhandeln und entscheiden, da sie und ihr Prozessbevollmächtigter ordnungsgemäß geladen waren und in der Ladung auf die Möglichkeit hingewiesen worden war, auch beim Ausbleiben eines Beteiligten zu verhandeln und zu entscheiden. Im Übrigen hat der Kläger und Prozessbevollmächtigte kurz vor Beginn der mündlichen Verhandlung telefonisch mitgeteilt, dass er nicht erscheinen werde und der Senat entscheiden solle. 90

Die Klage ist teilweise begründet. 91

Der Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 13.12.2004 ist rechtswidrig und verletzt die Kläger in ihren Rechten, soweit der Beklagte weniger als 80 % der Mobilfunkkosten sowie der Ausgaben für die Beschaffung von CD-Rohlingen zum Betriebsausgabenabzug bei den Einkünften des Klägers aus selbstständiger Tätigkeit zugelassen hat; die festgesetzte Einkommensteuer war entsprechend abzuändern (§ 100 Abs. 2 Satz 1 FGO). 92

- Die vom Kläger geltend gemachten Mobilfunkkosten sind vom Beklagten zu Unrecht nur in Höhe von 20 % als Betriebsausgaben berücksichtigt worden. Aufgrund der nachträglich eingereichten Einzelbindungsnachweise (Bl. 77 ff. der GA 11 K 3261/02) sowie der Aufstellungen zu den Anschlussinhabern der angewählten Zielnummern (Bl. 124 f. der GA 11 K 3261/02) hält der Senat eine deutlich überwiegende berufliche Veranlassung dieser Kosten für glaubhaft. Soweit sich in den Einzelbindungsnachweisen des betrieblich erfassten Mobilfunkgerätes T-mobile in nicht unerheblichem Umfang Gespräche mit einer der häuslichen Telefonnummern der Kläger (00490xxxx/990xxx) finden lassen, haben die Kläger vorgetragen, dass es sich hierbei um die Rufnummer des Büros des Klägers handelt. Da hier jedoch die konkrete berufliche Veranlassung nicht zweifelsfrei nachgewiesen wurde und wegen fehlender räumlicher Trennung zudem auch Gespräche mit Familienangehörigen aus privatem Anlass denkbar sind, nimmt der Senat einen Sicherheitsabschlag vor und schätzt den beruflichen Anteil auf 80 %.
- Ausgehend von den nachgewiesenen Mobilfunkkosten i. H. v. 938,46 DM netto sind somit über die bereits angesetzten 20 % weitere 60 % der Aufwendungen anzuerkennen (= 563,08 DM zuzüglich USt als BA i. H. v. 90,09 DM).
- Entsprechendes gilt für die Kosten der CD-Rohlinge. Auch hier folgt der Senat im Wesentlichen dem Antrag der Kläger. Auf Grund des Vortrags des Klägers zur Nutzung dieser CD-Rohlinge für den Datentransport und die Datensicherung hält es der Senat für glaubhaft, dass die vom Kläger angeschafften CD-Rohlinge im wesentlichen Teil beruflichen Zwecken dienen. Da auch hier eine nicht ganz geringfügige Verwendung zu privaten Zwecken gleichwohl nicht auszuschließen ist, schätzt der Senat den beruflichen Nutzungsanteil gleichfalls auf 80 %.
- Ausgehend von den nachgewiesenen Kosten für CD-Rohlinge i. H. v. 697,02 DM netto sind somit über die bereits angesetzten 20 % weitere 60 % der Aufwendungen anzuerkennen (= 418,21 DM zuzüglich USt i. H. v. 66,91 DM).
- Im Übrigen ist die Klage unbegründet.
- Die Kläger haben keinen Anspruch darauf, dass Aufwendungen für Büromaterialien pauschal ohne irgendeinen Nachweis, und ohne dass die geltend gemachten Beträge im Einzelnen aufgeschlüsselt werden, als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt werden. Die Kläger sind, wie ihnen bereits im Urteil des Senates vom 12.10.1999 zu Aktenzeichen 11 K 2544/99 E, AO dargelegt wurde, genauso wie alle anderen Steuerpflichtigen verpflichtet, derartige Aufwendungen nachzuweisen und entsprechende Belege vorzulegen. Darauf hatte der Beklagte auch bereits in der Anlage zum Einkommensteuerbescheid für 1986 vom 13.01.1988 hingewiesen. Ohne Bedeutung ist es, ob bei anderen Steuerpflichtigen derartige Pauschbeträge wie die Kläger behaupten anerkannt worden sind. Derartige Pauschbeträge sind weder im Einkommensteuergesetz noch in Verwaltungsanweisungen der Finanzverwaltung vorgesehen und ihre Berücksichtigung ist somit rechtswidrig. Auf Grund eines rechtswidrigen Verwaltungshandelns der Finanzverwaltung entsteht den Klägern kein Anspruch auf Gleichbehandlung. Es gilt der allgemeine Rechtsgrundsatz, dass es keine Gleichheit im Unrecht gibt.
- Entgegen der Äußerung der Kläger im Schriftsatz vom 13.09.2006 haben die Kläger die Berücksichtigung einer sog. Bürokostenpauschale in Höhe von 1.200 DM als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbstständiger Tätigkeit erklärt und auch im Klageverfahren geltend gemacht. Dies ergibt sich zum einen aus der Aufstellung zu den Werbungskosten bei § 19 EStG des Klägers, zum anderen aus dem Schriftsatz der

Kläger vom 29.08.2002 (Bl. 69 der FG-Akte 11 K 3261/02 E, AO). Soweit der Kläger inhaltlich durch Bezugnahme auf seine erheblichen Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit als Rechtsanwalt diese Bürokosten in einen Zusammenhang mit einer anderen Einkunftsart (§ 18 EStG) stellt, ist darauf hinzuweisen, dass auch im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG die umsatzsteuerrechtlichen, aus § 22 UStG folgenden Aufzeichnungspflichten die Berücksichtigung allgemeiner Pauschalen nicht zulässt. Denn auch die Einnahme-Überschussrechnung setzt voraus, dass die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben durch Belege nachgewiesen werden (vgl. BFH-Urteil vom 26.02.2004 XI R 25/02, BFHE 205, 249, BStBl II 2004, 599).

Es bestand im Übrigen keine Notwendigkeit, bezüglich der von den Klägern geltend gemachten Pauschalen ein Sachverständigengutachten einzuholen. Zum einen haben die Kläger das Beweisthema nicht hinreichend konkret bezeichnet. So ist nicht erkennbar, ob allen Steuerpflichtigen auf Grund eines typisierenden geschätzten Aufwandes bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit eine Pauschale von 100,00 DM und bei Einkünften aus selbstständiger Arbeit eine Pauschale in Höhe von 1.200,00 DM zustehen soll oder ob sich die Pauschale nach der Höhe der Einkünfte richten soll. Zum anderen würde eine Schätzung derartiger Pauschalen durch einen Sachverständigen gegen die Grundentscheidung des Gesetzgebers verstoßen, dass Werbungskosten und Betriebsausgaben vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind. 100

Der Senat war auch nicht verpflichtet, die Kläger als Beteiligte zu vernehmen. Zum einen ist unklar, wie das Beweisthema lauten soll. Zum anderen handelt es sich bei der Frage, ob Büromaterialien pauschal ohne irgendeinen Nachweis anzuerkennen sind, um eine Rechtsfrage. Außerdem ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH die Beteiligtenvernehmung nur ein letztes Hilfsmittel. Sie dient nicht dazu, einem Beteiligten Gelegenheit zu geben, seine eigenen Behauptungen zu bestätigen und ggf. zu beschwören. Sie kann unterbleiben, wenn sich das Gericht mit Hilfe anderer Beweismittel eine Überzeugung bilden kann oder wenn nichts an Wahrscheinlichkeit für die Richtigkeit des Vorbringens erbracht ist (vgl. BFH-Beschluss vom 26.05.2006 IV B 150/05; BFH-Beschluss vom 23. November 1994, BFH/NV 1995, 793 m. w. N.). 101

Hinsichtlich der Telefonkosten (Festnetzanschluss) der Kläger sowie der Anschaffungskosten der Klägerin für den Telefonapparat hat der Beklagte zu Recht nur jeweils 20 % als Werbungskosten berücksichtigt. 102

Wird ein Telefon teils zu privaten und teils zu beruflichen Gesprächen genutzt, so sind die Gesprächsgebühren für die beruflichen Gespräche als Werbungskosten abzugsfähig. Ihr Anteil an den gesamten Gesprächsgebühren ist unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls gemäß § 162 Abgabenordnung (AO) zu schätzen (vgl. BFH-Urteil vom 19.12.1977 VI R 198/76, BFHE 124, 428, BStBl. II 1978, 287). Um eine sachgerechte Schätzung möglich zu machen, obliegt es dem Steuerpflichtigen, die beruflich veranlassten Gespräche und die auf sie entfallenden Gesprächsgebühren zumindest für einen repräsentativen Zeitraum von mindestens drei Monaten aufzuzeichnen. Fehlen derartige Aufzeichnungen, so kann bei der Schätzung von den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 11.06.1990, BStBl. II 1990, 290 ausgegangen werden. Danach ist beim Fehlen geeigneter Aufzeichnungen bei einem Arbeitnehmer, für den ein überdurchschnittlicher Umfang betrieblich veranlasster Telefongespräche aus der Wohnung glaubhaft gemacht wird, aus Vereinfachungsgründen der berufliche Anteil der Gesprächsgebühren auf 20 % des Gebührengesamtbetrages zu schätzen, wenn dieser nicht mehr als 130,00 DM monatlich pro Kläger beträgt. Da die Kläger inzwischen Gesamttelefonkosten für 1999 in Höhe von 2.204,75 DM und 189,00 DM für 103

03/1999 nachgewiesen haben, sind Telefonkosten in Höhe von 20 % pro Kläger und damit auch Anschaffungskosten der Klägerin für den Telefonapparat in Höhe von 20 % anzuerkennen (vgl. BMF Schreiben vom 11.06.1990 a. a. O.). Der Vortrag der Kläger, der Telefonapparat werde ausschließlich für berufliche Telefongespräche genutzt, ist nicht glaubhaft. Eine weitere Sachverhaltsaufklärung in der mündlichen Verhandlung konnte nicht erfolgen.

Der Beklagte hat zu Recht die mit den Rechnungen Mediamarkt vom 14.05.1999 (2,70 DM + 8,00 DM), vom 11.05.1999 (7,50 DM) und vom 01.06.1999 (5,00 DM) geltend gemachten Aufwendungen für "Zeitschriften" nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Wie vom Senat bereits im Urteil vom 12.10.1999 zur Einkommensteuer 1992 dargelegt, müssen Betriebsausgaben und Werbungskosten nachgewiesen werden, d. h. es müssen vernünftige Zweifel am Vorliegen von Betriebsausgaben vollständig beseitigt werden. Grundsätzlich muss derjenige, der Zeitschriften, Bücher oder andere Materialien als Betriebsausgaben geltend machen will, Beweisvorsorge treffen und auf seinen Namen lautende Belege mit einer genauen Warenbezeichnung vorlegen. Das übliche Beweismittel für den Nachweis von Aufwendungen für Fachliteratur ist der Urkundsbeweis, d. h. die Vorlage von Quittungen des Buchhandels, die den Namen des Erwerbers und den Titel des angeschafften Buches enthalten (vgl. BFH-Beschluss vom 04.12.2003 IV B 155/00, BFH/NV 2004, 488). Der Ausweis als "Zeitschrift" ist nicht nachprüfbar und reicht nicht aus. Wie der BFH in der Beschwerdeentscheidung vom 26.05.2006 dargelegt hat, betraf die von den Klägern angeführte BFH-Entscheidung vom 16.02.1990 VI R 144/86 (BFH/NV 1990, 763) einen Sonderfall. 104

Der Senat war nicht verpflichtet, die Kläger als Beteiligte zu der Frage zu vernehmen, welche Zeitschriften vom Kläger am 14.05.1999, am 11.05.1999 und am 01.06.1999 gekauft wurden. 105

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist die Beteiligtenvernehmung nur ein letztes Hilfsmittel. Sie dient nicht dazu, einem Beteiligten Gelegenheit zu geben, seine eigenen Behauptungen zu bestätigen und ggf. zu beschwören. Sie kann unterbleiben, wenn sich das Gericht mit Hilfe anderer Beweismittel eine Überzeugung bilden kann oder wenn nichts an Wahrscheinlichkeit für die Richtigkeit des Vorbringens erbracht ist (vgl. BFH-Beschluss vom 26.05.2006 IV B 150/05; BFH – Beschluss vom 23. November 1994, BFH/NV 1995, 793 m.w. N.). Im Streitfall liegen keine tatsächlichen Anhaltspunkte dafür vor, dass der Kläger tatsächlich Fachzeitschriften gekauft hat. Hierbei ist auch zu berücksichtigen, dass die von den Klägern genannten Zeitschriften, die an den fraglichen Tagen gekauft worden sein sollen, CT Heise, PC Welt, Chip, Computerwelt bereits von ihrem Titel her nicht die Annahme nahe legen, dass ihr Erwerb ausschließlich beruflich, d.h. durch die freiberufliche Rechtsanwaltschaftätigkeit veranlasst worden sein könnte. 106

Der Beklagte hat zu Recht die im Jahr 1999 gezahlten Gerichtskosten i. H. v. 223 DM für finanzgerichtliche Verfahren nicht als Werbungskosten der Kläger bei ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit anerkannt. 107

Gemäß § 9 Satz 1 EStG sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. 108

Soweit der Abzug von Prozesskosten für ein gerichtliches Verfahren wegen Einkommensteuer in Rede stehen, ist von der höchstrichterlichen Rechtsprechung noch nicht geklärt, ob derartige Prozesskosten, sofern im Verfahren Fragen der Gewinnermittlung bzw. der Ermittlung der übrigen Einkünfte streitig sind, abzugsfähig sind. 109

Grundsätzlich teilen Prozesskosten die einkommensteuerrechtliche Qualifikation der Aufwendungen, die Gegenstand des Prozesses waren (vgl. BFH-Urteil vom 01.12.1987 IX R 134/83, BStBl. II 1988, 431). Entscheidend ist demnach, worin der Anknüpfungspunkt für die Bestimmung des Gegenstandes des Verfahrens gesehen wird. Stellt man im engeren prozessrechtlichen Sinne auf die angegriffene Einkommensteuerfestsetzung ab, sind die Prozesskosten nicht abzugsfähig, da sie als Folgekosten das rechtliche Schicksal der gemäß § 12 Nr. 3 EStG nicht abzugsfähigen Einkommensteuer (Einkommensverwendung) teilen. Stellt man auf die Gewinnermittlung als "materiellen" Verfahrensgegenstand ab, wären die Prozesskosten abzugsfähig, da es bei der Gewinnermittlung nicht um Einkommensverwendung, sondern Einkünfteerzielung geht (vgl. Heinicke, in: Schmidt, EStG, 26. Aufl. 2007, § 4 Rn. 520 "Rechtsverfolgungskosten"). Dies würde hier zu einem Abzug von 185 DM der im Streitjahr gezahlten Prozesskosten führen, da ausweislich der beigezogenen Gerichtsakten im Verfahren wg. ESt 1987 nur Werbungskosten streitig waren und im Verfahren wg. ESt 1986 (115 DM Gerichtskosten) ein geschätzter Anteil streitiger Sonderausgaben i. H. v. 1/3 abzusetzen war (115 DM ./ 38 DM = 77 DM).

Der Reichsfinanzhof (RFH) hat in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass ein Gewerbetreibender die Kosten für die Führung eines Einkommensteuerrechtsstreits --in Anlehnung an die Behandlung von Steuerberaterkosten-- als Betriebsausgaben absetzen kann, soweit es um Fragen der Gewinnermittlung geht, also beispielsweise dann, wenn um die Höhe der Betriebsausgaben gestritten wurde (RFH-Urteile vom 13.05.1933 VI A 1093, 1094/32, RStBl 1933, 1004, und vom 12.03.1941 VI 64/41, Steuer und Wirtschaft --StuW-- 1941 Teil II Nr. 237). Bezüglich der Steuerberaterkosten hat sich der BFH dieser Rechtsprechung angeschlossen und sie auf andere Einkommensarten ausgedehnt (vgl. BFH-Urteil vom 22.05.1987 III R 220/83, BFHE 150, 148, BStBl II 1987, 711 mit weiteren Nachweisen der Rechtsprechung des BFH; vgl. auch R 10.8 der Einkommensteuer-Richtlinien EStR 2005). Hinsichtlich der Prozesskosten geht auch das BFH-Urteil vom 22.05.1987 III R 220/83 (BFHE 150, 148, BStBl II 1987, 711) von der Auffassung des RFH aus, obwohl es in diesem Urteilsfall nicht darauf ankam (ebenso Schmidt/Heinicke, EStG, 25. Aufl. 2006, § 4 Rz 520 "Rechtsverfolgungskosten"). Demgegenüber hat das FG Münster mit Urteil vom 25.05.1972 VI 70/71 E (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 1972, 525) entschieden, dass die Kosten eines Finanzgerichtsverfahrens, das die Einkommensteuer betrifft, unter keinem Gesichtspunkt abziehbar sind. Dieses Urteil wurde zwar durch das BFH-Urteil vom 01.03.1977 VIII R 175/72 (nicht veröffentlicht --n.v.--) aufgehoben, die Aufhebung betraf jedoch ausschließlich andere Punkte. Die hier in Rede stehende Frage der Abziehbarkeit der Kosten eines die Einkommensteuer betreffenden Finanzgerichtsprozesses ließ der BFH ausdrücklich offen (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 26.05.2006 IV B 150/05).

111

Der erkennende Senat verneint die Abziehbarkeit von Prozesskosten eines Finanzgerichtsverfahrens, das die Einkommensteuer betrifft und schließt sich der (engeren) Auffassung des FG Münster an. Zwar ist in einem die Gewinnermittlung oder die Ermittlung der übrigen Einkünfte betreffenden Finanzgerichtsverfahren das wirtschaftliche Ergebnis eines Wirtschaftsjahres oder Veranlagungszeitraums zu klären, so dass ein Bezug zur Einkünfteerzielung gegeben ist. Auf der anderen Seite wird dieser Bezug dadurch überlagert, dass die Höhe der Einkünfte lediglich die unselbstständige Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuerfestsetzung ist. Nur gegen diese Festsetzung wird Anfechtungsklage mit dem Ziel erhoben, die Einkommensteuer ermäßigt festzusetzen. Das Verfahren wird bei Gericht "wegen" Einkommensteuer und nicht "wegen" Gewinnermittlung geführt. Mit anderen Worten haben die Fragen der Gewinnermittlung bei der einzelnen Bemessungsgrundlage im Verhältnis zum Streitgegenstand Einkommensteuerfestsetzung nur untergeordnete Funktion. Auch das Klageziel ist eindeutig und ausschließlich auf eine geänderte

112

Einkommensteuerfestsetzung gerichtet. Der Senat teilt daher nicht die vom BFH wiedergegebene Feststellung des RFH, wonach sich die aus den Kosten der zutreffenden Einkünfteermittlung ergebenden möglichen Einsparungen an Einkommensteuer hinsichtlich der Abgrenzung gemischt veranlasseten Aufwandes nur als eine nicht ausschlaggebende Nebenwirkung darstellten (vgl. BFH-Urteil vom 22. Mai 1987 III R 220/83, BFHE 150, 148, BStBl II 1987, 711 mit weiteren Nachweisen auch der zitierten Rechtsprechung des RFH). Ob auch Kosten eines Steuerberaters im Zusammenhang mit einem die Einkommensteuer betreffenden (außergerichtlichen) Rechtsbehelf vom Abzug ausgeschlossen sind, kann offen bleiben, da die Kläger ausschließlich den Abzug von Gerichtskosten beantragt haben.

Die Gerichtskosten der finanzgerichtlichen Verfahren sind auch keine Steuerberatungskosten 113
i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH, der sich der Senat anschließt, sind Steuerberatungskosten die Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen dadurch entstehen, dass er zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten und zur Wahrnehmung seiner steuerlichen Rechte fremde Hilfe in Anspruch nimmt (vgl. BFH-Urteil vom 10.03.1999 IX R 86/95, BFHE 188, 302, DB 1999, 1483). Gerichtskosten für ein finanzgerichtliches Verfahren entstehen nicht dadurch, dass der Steuerpflichtige zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten fremde Hilfe in Anspruch nimmt, sondern durch die Einleitung des gerichtlichen Verfahrens; sie gehören daher nicht zu den Steuerberatungskosten (vgl. Heinicke, in: Schmidt, EStG, 26. Aufl. 2007, § 10 Rn. 111).

Die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer des Klägers hat der Beklagte gemäß § 4 114
Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 3 EStG zu Recht nur in Höhe von 2.400,00 DM als Werbungskosten bzw. als Betriebsausgaben anerkannt. Zwar hat der Beklagte die Aufwendungen für das Arbeitszimmer des Klägers zu Unrecht – wie beantragt – als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit statt als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit berücksichtigt. Steuerliche Auswirkungen hat dies jedoch nicht.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist nach der Rechtsprechung des BFH, der sich der Senat 115
anschließt, ein zur Wohnung gehörender Raum, in dem betriebliche/berufliche Arbeiten gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Art erledigt werden, wenn er eine bauliche Einheit mit dem Wohnteil bildet und damit grundsätzlich zum privaten Bereich des Steuerpflichtigen gehört. Die unmittelbare Verbindung mit der Wohnung ist nicht erforderlich; auch ein Mansardenzimmer oder ein Kellerraum im selben Haus stehen zu der Wohnung in einer räumlichen Verbindung, die sich als häusliches Arbeitszimmer einordnen lassen. Für die Qualifizierung als häusliches Arbeitszimmer ist es ohne Bedeutung, ob der Raum die Kanzlei eines Rechtsanwalts darstellt (vgl. BFH-Urteil vom 14. Dezember 2004 XI R 13/04, BStBl II 2005, 344).

Auf Grund der Aktenlage bestehen keine Zweifel daran, dass es sich bei dem Raum in dem 116
Gebäude der Kläger um ein häusliches Arbeitszimmer der Kläger im Sinne des § 4 Abs. 5 Nr. 6 b EStG handelt.

Dieses häusliche Arbeitszimmer bildete im Streitjahr nicht den Mittelpunkt der gesamten 117
betrieblichen und beruflichen Betätigung des Klägers. Der Begriff "Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung" ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Nach der Rechtsprechung des BFH bestimmt sich der Mittelpunkt der beruflichen und betrieblichen Betätigung nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung eines Steuerpflichtigen. Wo dieser Schwerpunkt liegt, ist im Wege einer Wertung der Gesamttätigkeit der Steuerpflichtigen festzustellen. Im Rahmen dieser Wertung kommt dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen

Arbeitszimmers lediglich eine indizielle Bedeutung zu. Deswegen schließt das zeitliche Überwiegen der außerhäuslichen Tätigkeit einen unbeschränkten Abzug der Aufwendungen nicht von vornherein aus. Beim Steuerpflichtigen, dem für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zu Verfügung steht, kann das häusliche Arbeitszimmer auch dann Mittelpunkt seiner Betätigung sein, wenn die außerhäusliche Tätigkeit zeitlich überwiegt. Doch setzt dies voraus, dass diesen außerhäuslichen Tätigkeiten nur eine untergeordnete Bedeutung gegenüber den im Arbeitszimmer verrichteten Tätigkeiten zukommt. Letztere müssen für den ausgeübten Beruf so maßgeblich sein, dass sie diesen prägen (vgl. BFH-Urteil vom 13. November 2002 VI R 104/01, BFHE 201, 100, BStBl II 2004, 64 zu einer Außendiensttätigkeit).

Übt ein Steuerpflichtiger – wie der Kläger – mehrere berufliche Tätigkeiten aus, ist in Bezug auf jede dieser Tätigkeiten gesondert zu prüfen, ob ein anderer Arbeitsplatz i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 2 2. Alt. EStG hierfür zur Verfügung steht. Dies folgt aus dem Gesetzeswortlaut, wonach dem Steuerpflichtigen für die betriebliche "oder" berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehen darf. Dem Kläger steht nur für seine Angestellten- aber nicht für seine Rechtsanwaltschaft ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. 118

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 3 2. Halbsatz EStG können die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer aber ohne Begrenzung nur abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung des Klägers bildet. Der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung ist nicht isoliert für einzelne Tätigkeiten, sondern nur für sämtliche Tätigkeiten des Steuerpflichtigen zu bestimmen. Die gesamte berufliche Tätigkeit des Klägers umfasst seine nichtselbstständige Arbeit und seine Tätigkeit als Freiberufler. Dass das Arbeitszimmer Mittelpunkt seiner selbstständigen Tätigkeit ist, reicht für einen unbegrenzten Betriebsausgabenabzug nach der Rechtsprechung des BFH nicht aus (vgl. BFH-Urteil vom 14.12.2004 XI R 13/004, BFHE 208, 239, BStBl. II 2005, 344). Der Schwerpunkt der Gesamttätigkeit wird nach der Rechtsprechung des BFH, der sich der Senat anschließt, durch den Mittelpunkt der Haupttätigkeit indiziert. Als Haupttätigkeit gilt in diesem Kontext jede nichtselbstständige Vollzeitbeschäftigung eines Steuerpflichtigen auf Grund eines privatrechtlichen Arbeits-/Angestelltenverhältnisses oder eines öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses. Insoweit kann typisierend davon ausgegangen werden, dass der vollzeitbeschäftigte Arbeitnehmer dem Arbeitgeber regelmäßig seine "normale" Arbeitszeit und damit seine volle Arbeitskraft schuldet (vgl. BFH-Urteil vom 16.12.2004 IV R 19/03, BFHE 208, 263, BStBl. II 2005, 212). 119

Im Streitfall stellt das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Klägers dar. Der Schwerpunkt der Gesamttätigkeit des Klägers wird durch seine Tätigkeit als vollzeitbeschäftigter Syndikusanwalt indiziert. Der qualitative Schwerpunkt der Gesamttätigkeit des Klägers liegt daher nicht im häuslichen Arbeitszimmer sondern in seinem Büro bei seinem Arbeitgeber. 120

Die Aufwendungen für den Rekorder in Höhe von 299,00 DM sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen. Der Schulleiter T. hat nicht bestätigt, dass die Klägerin mit diesem Rekorder den Schülern im Streitjahr 1999 Musikbeispiele vorgespielt und ihn ständig im Klassenzimmer aufbewahrt hat. Die Kläger haben die berufliche Veranlassung dieser Aufwendungen nicht nachgewiesen. Eine Beteiligtenvernehmung der Kläger war auch bezüglich dieses Punktes nicht vorzunehmen. Auf Grund der Aussage des Schulleiters T., wonach er sich nicht erinnern könne, dass die Klägerin 1999 einen Radiorekorder privat für ihren Unterricht verwendet oder 121

auch in der Schule aufbewahrt habe und dass dies für ihn unwahrscheinlich sei, weil es an der Grundschule einige Radiorekorder als Schuleigentum gegeben habe und diese auch von anderen Kollegen benutzt worden seien, spricht nichts an Wahrscheinlichkeit für das Vorbringen der Kläger und eine Beteiligtenvernehmung ist daher nach der Rechtsprechung des BFH nicht durchzuführen.

Der Beklagte hat auch die geltend gemachte Spende in Höhe von 24,00 DM zu Recht nicht als Sonderausgabe gemäß § 10 b EStG berücksichtigt. Die Kläger haben trotz Aufforderung durch den Berichtersteller gemäß § 79 b Abs. 2 FGO keine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung eingereicht. Dem Antrag, den Kassenwart des Fördervereins "X" als Zeugen für die Zahlung dieser 24,00 DM zu vernehmen, musste der Senat nicht nachgehen. Die Spendenbescheinigung ist gemäß § 10 b EStG i. V. m. § 48 Abs. 3 Nr. 1 EStDV materiell rechtliche Voraussetzung für den Abzug einer Spende als Sonderausgabe (vgl. BFH-Urteile vom 05.02.1992 I R 63/91, BStBl. II 1992, 748; vom 17.02.1993 X R 119/90, BFH/NV 1994, 154). Die Spendenbescheinigung kann somit durch eine Zeugenvernehmung nicht ersetzt werden. Die im Klageverfahren 11 K 3261/02 E, AO eingereichte Spendenbescheinigung des Fördervereins "Der GGS X e. V." vom 29.02.2004 lässt nicht erkennen, welchen Betrag die Kläger im Streitjahr 1999 gespendet haben. Denn in der Spendenbescheinigung werden lediglich Zuwendungen für den Siebenjahreszeitraum von 1993 bis 1999 in Höhe von 144,00 DM bestätigt. Im Übrigen haben die Kläger immer noch keine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung vorgelegt, obwohl ihnen die Problematik auf Grund des Urteils des Senates vom 29.07.2004 bekannt ist und obwohl sie die Möglichkeit hatten, im anhängigen Verfahren eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung einzureichen.

Da die Spende an Unicef nur 27,75 DM betrug, hat der Beklagte zu Recht den Sonderausgabenpauschbetrag in Höhe von 216,00 DM statt der erklärten Sonderausgaben bei der Steuerfestsetzung berücksichtigt.

Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO.

Bei der Kostenentscheidung war zu berücksichtigen, dass die Kläger zunächst auch bezüglich des Solidaritätszuschlages Klage erhoben. In ihrer Klageschrift vom 18.06.2002 in dem Verfahren 11 K 3261/02 E, AO haben sie ausdrücklich auch Untätigkeitsklage bezüglich des Solidaritätszuschlages erhoben. So wurden nicht nur in der sog. "wegen"-Zeile die entsprechenden mit der Einkommensteuer verbundenen weiteren Bescheide über Zuschlagssteuern zur Kennzeichnung des Bescheides verwandt. Vielmehr haben die Kläger in dem angekündigten Antrag auch ausdrücklich die Aufhebung des Bescheides über Solidaritätszuschlag beantragt. Bereits in dem der Untätigkeitsklage vorausgegangenem Einspruchsschreiben vom 01.10.2001 heißt es wörtlich: "Gegen Ihren Bescheid für 1999 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vom 13.9.00 [Bescheiddatum war der 13.09.2001] legen wir Einspruch ein. Der Einspruch bezieht sich auf jeden Einzelpunkt des Bescheides (Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag, Zinsen, Verspätungszuschlag etc)."

Mit Schriftsatz vom 29.08.2002 haben sie die Klage erweitert auf die Einspruchsentscheidung des Beklagten vom 30.07.2002 betreffend u. a. Solidaritätszuschlag 1999 und beantragt, auch diese Bescheide aufzuheben.

Gleiches gilt für den Bescheid über die Festsetzung von Erstattungszinsen. Entgegen ihrer Behauptung haben die Kläger auch eindeutig bezüglich der Zinsen Klage erhoben. So werden die Zinsen bereits im Betreff der Klageschrift vom 18.06.2002 erwähnt und auch der in diesem Schriftsatz gestellte Aufhebungsantrag bezieht sich ausdrücklich auch auf die Aufhebung des Zinsbescheides. Mit Schriftsatz vom 29.08.2002 wird die Klage ausdrücklich

auf die "Abrechnung zur Einkommensteuer für 1999 sowie Bescheid über Zinsen" erweitert und beantragt, auch diese Bescheide aufzuheben. Auf Seite 11 des Schriftsatzes vom 29.08.2002 wird ausdrücklich begründet, dass der Bescheid über die Zinsen unrichtig sei und "außerdem verfassungswidrig wegen Übermaß". Die Problematik der selbstständigen Anfechtung der Zinsfestsetzung musste dem Klägervorteiler auch zum Zeitpunkt der Klageerhebung bekannt sein, denn er ist bereits im Urteil des Senates vom 12.10.1999 Az. 11 K 2544/98 E, AO darauf hingewiesen worden, dass die Zinsfestsetzung ein gesonderter Verwaltungsakt ist.

Da die Kläger jedoch im weiteren Verfahrensgang (vgl. Schriftsatz vom 15.6.2006) mitgeteilt haben, dass sich die Klage nicht auch gegen den Solidaritätszuschlagsbescheid und den Zinsbescheid richten sollte und diesbezüglich kein Sachantrag gestellt werden sollte, geht der Senat von einer teilweisen Klagebeschränkung aus, die lediglich im Rahmen der Kostenentscheidung zu berücksichtigen ist. 128

Auf der Grundlage des Änderungsbescheides vom 13.12.2004 sowie der jetzt tenorierten Bescheidänderung ergab sich für den vollen Streitwert eine Obsiegsquote i. H. v. 6 % (551 EUR von 9.423 EUR). Nach der Antragsbeschränkung der Kläger ergibt sich für den auf 1.383 EUR verminderten Streitwert durch das jetzt getroffene Urteil eine Obsiegsquote i. H. v. 20 % (279 EUR von 1.383 EUR). 129

Die Übertragung der Steuerberechnung auf den Beklagten beruht auf § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO. 130

Die Revision ist wegen grundsätzlicher Bedeutung im Hinblick auf die Frage der Abzugsfähigkeit der Gerichtskosten für Finanzgerichtsverfahren zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). 131

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 132