

---

**Datum:** 11.04.2003  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 6. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 6 K 3036/01  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2003:0411.6K3036.01.00

---

**Tenor:**

Anmerkung: Der Klage wurde teilweise stattgegeben.

---

**Tatbestand**

1

Die Klägerin ist selbständig auf dem Gebiete der Organisations- und Personalentwicklung mit den Schwerpunkten Beratung, Konzeptentwicklung und Training tätig. Anlässlich einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 1996 bis 1998 traf der Prüfer für das Streitjahr 1998 folgende Feststellungen:

2

Das häusliche Arbeitszimmer der Klägerin bilde nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit, so daß die abzugsfähigen Betriebsausgaben, bis dahin mit 8.520,02 DM berücksichtigt, gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG auf 2.400 DM zu begrenzen seien. Die für das Streitjahr gebildete Ansparabschreibung nach § 7g EStG in Höhe von 20.000 DM sei mangels zeitnaher Dokumentation in der Buchführung nicht berücksichtigungsfähig.

3

Gegen den im Anschluß an die Betriebsprüfung ergangenen Änderungsbescheid zur Einkommensteuer 1998 vom 25.01.2001 legte die Klägerin Einspruch ein. Dieser wurde mit Einspruchsentscheidung vom 26.04.2001 als unbegründet zurückgewiesen. Die Beratungen und Fortbildungen würden in den jeweiligen Unternehmen durchgeführt und seien maßgebend für den geschäftlichen Erfolg. Damit liege der Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer. Zur Ansparrücklage führte der Beklagte in der Einspruchsentscheidung aus, bei einer Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschuß-Rechnung sei das Investitionsvorhaben spätestens bei Erstellung der Gewinnermittlung vollständig zu dokumentieren. Im Streitfall sei diese Dokumentation aber erst zu einem späteren Zeitpunkt erstellt worden, nämlich erst nach einer entsprechenden Nachfrage durch das Finanzamt.

4

5

Die Klägerin hat gegen die vorgenannte Einspruchsentscheidung Klage erhoben. Zur Begründung ihrer Klage trägt sie vor, sie habe in ihrem häuslichen Arbeitszimmer mehr als die Hälfte ihrer Arbeitszeit verbracht. Entsprechende Unterlagen seien dem Betriebsprüfer vorgelegt worden. Das häusliche Arbeitszimmer bilde auch den Mittelpunkt ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung. Ihr Berufsbild werde durch die Unternehmensberatung und Fortbildung bestimmt. Die Vor- und Nachbereitung dieser Tätigkeiten finde ausschließlich im häuslichen Arbeitszimmer statt. Die auswärtigen Tätigkeiten dienten lediglich der Datenerhebung und dem direkten Training vor Ort. Diese Vor- und Nachbereitung im häuslichen Arbeitszimmer sei wesentlich zeitaufwendiger als das direkte Training vor Ort. Die eigentliche geistige Wertschöpfung erfolge damit in ihrem Arbeitszimmer. Auch die Betreuung des Trainings erfolge teilweise von ihrem Arbeitszimmer aus, und zwar über das Internet. Ihre Tätigkeit sei vergleichbar der eines Steuerberaters, der seine Kanzlei vom häuslichen Arbeitszimmer aus betreibe. Auch dieser müsse seine Mandanten besuchen, die Abzugsfähigkeit der gesamten Aufwendungen werde hierdurch aber nicht in Frage gestellt. Zur Nichtberücksichtigung der Ansparrücklage durch den Beklagten trägt die Klägerin folgendes vor: Die Ansparrücklage sei für den beabsichtigten Erwerb eines Kfz gebildet worden. Bereits im Rahmen der erstmaligen Veranlagung für das Jahr 1998 habe die zuständige Sachbearbeiterin den Informationsplan zu der in der Gewinnermittlung vorgenommenen Abschreibung nach § 7g EStG angefordert. Dieser Plan sei dann vorgelegt worden. Damit sei der erforderliche Nachweis bereits vor Beginn der Betriebsprüfung erbracht gewesen. Da bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ein buchmäßiger Nachweis im eigentlichen Sinne nicht gefordert werden könne, müsse der erbrachte Nachweis als ausreichend anerkannt werden.

Die Klägerin beantragt,

6

die Einkünfte aus selbständiger Arbeit auf 64.779 DM festzusetzen und für den Fall der vollen oder teilweisen Ablehnung des Klageantrages die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

8

die Klage abzuweisen.

9

Er verweist vollinhaltlich auf die Einspruchsentscheidung und trägt ergänzend bzw. bekräftigend folgendes vor: Die Klägerin habe ausweislich der vorgelegten Unterlagen Unternehmensberatungs- und Fortbildungsprojekte mit entsprechendem Training vor Ort und solche ohne entsprechendes Training vor Ort durchgeführt. Bei den Projekten mit Training vor Ort sei dieses Training maßgebend für den geschäftlichen Erfolg gewesen. Somit liege nicht der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer. Was die Ansparrücklage betreffe, so habe die Klägerin in ihrer Gewinnermittlung die Ansparabschreibung vorgenommen, ohne ein Investitionsvorhaben zu benennen. Die erforderlichen Angaben seien erst erstellt worden, nachdem das Finanzamt bei der Bearbeitung der Steuererklärung und der Gewinnermittlung nach dem Investitionsplan gefragt habe. Dies reiche für eine Anerkennung der Rücklagenbildung nicht aus.

10

Wegen weiterer Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf die von den Beteiligten gewechselten Schriftsätze Bezug genommen.

11

## **Entscheidungsgründe**

12

Die Klage ist teilweise begründet.

13

14

1. Gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG dürfen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung den Gewinn nicht mindern. Dies gilt nicht, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 vom Hundert der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesen Fällen wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 2.400 DM begrenzt. Die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Der Beklagte ist - in Übereinstimmung mit dem Betriebsprüfer - zu Recht davon ausgegangen, daß die Aufwendungen der Klägerin für das häusliche Arbeitszimmer dem Grunde nach abzugsfähig sind. Entgegen der Auffassung des Beklagten und des Betriebsprüfers sind die Aufwendungen jedoch nicht der Höhe nach beschränkt; denn das Arbeitszimmer bildet im Streitfall den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung der Klägerin. Wie die Klägerin in der mündlichen Verhandlung erläuternd dargelegt hat, wird bei allen Projekten, auch bei denen mit Training "vor Ort", der wesentliche schöpferische Teil im häuslichen Arbeitszimmer erarbeitet. Jedes Projekt läuft zumindest in der Vorbereitungs- und Nachbereitungsphase, häufig sogar in der Durchführungsphase, über das häusliche Arbeitszimmer, und zwar nicht nur bürotechnisch, sondern inhaltlich. Projekte, die ausschließlich "vor Ort" konzipiert, durchgeführt und abgeschlossen worden sind, sind von der Klägerin nicht durchgeführt worden. Demnach ist - im Streitjahr - ungeachtet der umfangreichen Außentätigkeit der Klägerin ihr häusliches Arbeitszimmer der Mittelpunkt ihrer gesamten beruflichen Betätigung. Im übrigen kann der Gesetzesbegriff des Mittelpunktes der gesamten Betätigung nicht im Sinne des Mittelpunkts jeder einzelnen Tätigkeit verstanden werden. "Gesamte Betätigung" ist vielmehr zu verstehen als der das Gesamtbild der beruflichen Tätigkeit prägende Teil. Andernfalls würden die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bereits dann der Begrenzung auf 2.400 DM unterliegen, wenn etwa ein Steuerberater (außerhalb eines laufenden Mandats) ein einmaliges Beratungsgespräch außerhalb seines häuslichen Arbeitszimmers führen würde. Daß dies nicht dem Willen des Gesetzgebers entspricht, ist offensichtlich.

2. Die Klage ist nicht begründet hinsichtlich der von der Klägerin vorgenommenen Ansparabschreibung nach § 7g EStG.

15

Gemäß § 7g Abs. 3 Satz 3 Nr. 3 EStG darf eine Rücklage nach dieser Vorschrift nur gebildet werden, wenn die Bildung und Auflösung der Rücklage in der Buchführung verfolgt werden kann. Diese Vorschrift gilt gemäß § 7g Abs. 6 EStG auch für Steuerpflichtige, die - wie die Klägerin - nicht zur Buchführung verpflichtet sind, auch keine Buchführung haben und ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln. Für diese Steuerpflichtigen bedeutet der Verweis auf die Regelung in § 7g Abs. 3 Satz 3 Nr. 3 EStG, daß die Bildung und Auflösung der Rücklage in vergleichbarer Weise verfolgt werden kann. Hierzu bedarf es einer Dokumentation, die in der Gewinnermittlung selbst, als Anlage zur Gewinnermittlung oder auch außerhalb der Gewinnermittlung erfolgen kann. Aus der Dokumentation muß sich (in Verbindung mit der Gewinnermittlung) ergeben, für welches Wirtschaftsgut die Rücklage gebildet worden ist, die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie der voraussichtliche Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt des Wirtschaftsgutes. Ist die Anschaffung oder Herstellung mehrerer begünstigter Wirtschaftsgüter innerhalb desselben Begünstigungszeitraums beabsichtigt, so muß aus der Dokumentation (in Verbindung mit der Gewinnermittlung) ersichtlich sein, für welches der mehreren Wirtschaftsgüter die Rücklage gebildet worden ist. Sind für mehrere Wirtschaftsgüter Rücklagen gebildet worden, so muß der Dokumentation zu entnehmen sein, mit welchem Teilbetrag ein in der Gewinnermittlung genannter Gesamtbetrag auf das jeweilige Wirtschaftsgut entfällt. Diesen inhaltlichen Mindestanforderungen entspricht die von der Klägerin erstellte Dokumentation nicht. Die

16

Gewinnermittlung für 1998 enthält lediglich den Betrag der gebildeten Ansparabschreibung (20.000 DM). Der von der Klägerin vorgelegte "Investitionsplan 1999/2000" enthält vier begünstigte Wirtschaftsgüter mit voraussichtlichen Anschaffungspreisen von 40.000 DM, 5.000 DM, 1.500 DM und 700 DM. Aus der Gewinnermittlung und dem vorgelegten Investitionsplan läßt sich nicht entnehmen, ob die Ansparabschreibung nur für das Wirtschaftsgut mit voraussichtlichen Anschaffungskosten von 40.000 DM (Pkw) vorgenommen worden ist oder aber auch für einzelne oder alle anderen Wirtschaftsgüter. Der Umstand, daß für den Pkw eine Ansparabschreibung bis zum Betrage von 20.000 DM möglich war, besagt ohne entsprechende Dokumentation nicht, daß die Ansparabschreibung auch tatsächlich nur für den Pkw gebildet worden ist. Die Ansparabschreibung könnte auch für alle Wirtschaftsgüter gebildet worden sein, etwa für den Pkw in Höhe von 16.400 DM und für die übrigen Wirtschaftsgüter in Höhe von 2.500 DM, 750 DM und 350 DM. Es mag sein, daß die Klägerin von Anfang an die Absicht hatte, die Rücklage in Höhe von 20.000 DM für den Pkw und nur für diesen zu bilden. Es fehlt jedoch an der hinreichenden Dokumentation der Bildung dieser Rücklage, so daß die Rücklage nicht wirksam gebildet worden ist. Unter diesen Umständen bedarf es nicht der Prüfung, ob bei inhaltlich hinreichender Dokumentation der Rücklagenbildung der Rücklage die steuerliche Anerkennung deshalb zu versagen wäre, weil die Dokumentation nicht gleichzeitig mit der Gewinnermittlung erstellt worden ist, sondern erst nach Erstellung und Einreichung der Gewinnermittlung beim Beklagten.

- |                                                                                                                                                                                                                  |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3. Der angefochtene Bescheid war demnach in der Weise zu ändern, daß die geltend gemachten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer in Höhe von insgesamt 8.520 DM als abzugsfähig zu berücksichtigen waren. | 17 |
| 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO.                                                                                                                                                    | 18 |
| 5. Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zuzulassen.                                                                                                                                                     | 19 |