
Datum: 23.02.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 1255/04
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0223.7K1255.04.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens wegen Einkommensteuer 1999 tragen die Kläger zu 1) und 2) jeweils zur Hälfte, die Kosten des Verfahrens wegen Einkommensteuer 2000 trägt der Kläger zu 1).

Tatbestand

- 1
- 2 Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob der Kläger in den Streitjahren 1999 und 2000 Aufwendungen für sein Arbeitszimmer uneingeschränkt als Werbungskosten geltend machen kann.
- 3 Der Kläger ist seit ca. 45 Jahren bei der Firma in tätig. Die Firma stellt ...automaten her. Dabei handelt es sich um Automaten, die "...teile" herstellen. Neben der Fa. existiert in der Bundesrepublik Deutschland nur ein einziger Mitbewerber in diesem Bereich.
- 4 Gemäß Ziff. 2 des Arbeitsvertrages vom ... Dezember 1977 (Neufassung wegen Betriebsübernahme) ist der Kläger mit der Wahrnehmung der Aufgaben eines Verkaufsingenieurs für die von der Fa. hergestellten und gehandelten Werkzeugmaschinen beauftragt und unmittelbar der Verkaufsleitung unterstellt. Nach Ziff. 4 c des Vertrages erhält der Kläger neben seinem Grundgehalt eine Provision i.H.v. 1 % der Auftragssumme. Auf den Vertrag wird verwiesen (Bl. 20 ff. der Finanzgerichtsakte). Vor seinem Einsatz als Verkaufsingenieur arbeitete der Kläger bei der Fa. als Ingenieur in der Ausrüstungsabteilung und war drei Jahre lang als stellvertretender Leiter der Ausrüstungskonstruktion tätig.

Die Tätigkeit des Klägers besteht darin, technische Lösungen für die Bearbeitung komplexer Drehteile auf ...automaten, die bis zu 32 Achsen CNC-gesteuert sind, nach den Wünschen und Bedürfnissen der Kunden zu erstellen, d.h. die Pläne für die Automaten derart zu erstellen, dass sie die gewünschten Drehteile (kostenoptimiert) produzieren. Die Kunden sucht der Kläger persönlich auf. I.d.R. handelt es sich um Besuche zum gezielten Verkauf oder zur Kontaktpflege. Der Kläger betätigt sich weniger im Bereich der Kundenakquisition. Bisweilen sucht der Kläger auch Kunden auf, die noch nicht über einen ...automaten verfügen, sondern die die benötigten Drehteile erwerben. Überwiegend sucht der Kläger Kunden auf, die bereits ...automaten der Fa. im Einsatz haben. Einige Kunden verfügen z.T. auch bereits über dreißig Maschinen und mehr. Zur Kundschaft des Klägers gehören viele Dauer- und Stammkunden. Der Kunde teilt dem Kläger mit, welche technischen Probleme oder Bedürfnisse er hat bzw. welche Drehteile er herstellen möchte. Der Kläger besichtigt vor Ort die Maschinen, um die vom Kunden geltend gemachten Probleme besser zu erfassen.

Auf der Grundlage der Wünsche und Bedürfnisse der Kunden erarbeitet der Kläger in seinem häuslichen Arbeitszimmer technische Problemlösungen mit Taktzeitberechnungen und Angebote. Dabei gilt es immer, Lösungen zu erarbeiten, die nicht nur das gewünschte Teil herstellen, sondern es zudem auch möglichst kostengünstig herstellen. 6

Ausgangspunkt der technischen Lösungsvorschläge sind ...automaten, die je nach den Bedürfnissen des Kunden gewählt werden und an denen sodann Individualeinstellungen vorgenommen werden. Der ...automat ohne individuelle Konfigurierung ist i.d.R. nicht für die Herstellung des gewünschten Drehteils einsetzbar. In einzelnen Ausnahmefällen konfiguriert der Kunde den ...automaten mit entsprechendem eigenen Know-how selber. 7

Die Konzeptionierung der ...automaten betrifft nicht nur neue, sondern auch alte ...automaten. Dies ist der Fall, wenn der Kunde mit einem bereits vorhandenen ...automaten ein neues Drehstück herstellen möchte. 8

Zur Konfigurierung der ...automaten müssen dem ...automaten Zusatzeinrichtungen hinzugefügt werden. Zum Teil werden hierfür Standardzusatzeinrichtungen verwendet. Dabei muss der Kläger für den jeweiligen Auftrag die optimale Auswahl dieser Zusatzeinrichtungen zur kundengerechten Konfigurierung der ...automaten treffen. Zum Teil, in ca. jedem zweiten bis dritten Fall, existieren für die Wünsche des Kunden keine passenden Standardzusatzeinrichtungen. Diese werden dann vom Kläger in ihrer Grundkonzeption entworfen. 9

Von den verkauften Maschinen entfallen ca. 60% des Wertes auf die "Grundmaschine" und ca. 40 % auf die Konfiguration dieser Maschine. 10

Sämtliche Entwürfe – für den Automaten insgesamt sowie für die zu verwendenden Standardzusatzeinrichtungen und individuell herzustellenden Zusatzeinrichtungen – erstellt der Kläger in seinem Arbeitszimmer. 11

Auf der Grundlage der vom Kläger erstellten Problemlösungen und Informationsangebote entscheidet der Kunde, ob er den Auftrag erteilt oder nicht. In der Regel sucht der Kläger die jeweiligen Kunden zwecks weiterer Beratung angesichts der komplexen technischen Anlagen zwischendurch nochmals auf. Die Entscheidung des Kunden zieht sich zeitlich hin, da es sich bei den Maschinen um kostenaufwendige Anschaffungen handelt. Das Auftragsvolumen beträgt zwischen 500.000 € und 1.000.000 €. 12

Der Vertrieb von ...automaten macht ca. 85 % des Auftragsvolumens aus. Die übrigen 15 % der Aufträge werden in anderen Bereichen erteilt, die ebenfalls zum Vertriebsprogramm der Fa. gehören, die jedoch nicht so beratungsintensiv sind.

Wird der Auftrag erteilt, setzt die Konstruktionsabteilung der Fa. die Entwürfe, insbesondere auch der individuellen Zusatzeinrichtungen, um. Hin und wieder kommt es vor, dass die Konstruktionsabteilung Abwandlungen vornimmt, weil dort die Platzverhältnisse innerhalb der Maschine besser eingeschätzt werden können. 14

Im Arbeitszimmer erledigt der Kläger neben der Erstellung von Problemlösungen auch weitere Aufgaben. Hierzu gehört u.a. die Erstellung der Berichte für seinen Arbeitgeber, Erledigung von Kundentelefonaten, Korrespondenz, Verwaltung und Archivierung von Kunden- und Maschinendaten. 15

Dem Kläger steht für seine berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Der zeitliche Aufwand, der auf die Erstellung der Konstruktionspläne entfällt, beläuft sich auf durchschnittlich 10 bis 12 Stunden pro Woche. Für weitere Tätigkeiten im Arbeitszimmer benötigt der Kläger in der Regel 20 Stunden pro Woche. 16

Gemäß einer Aufstellung des Klägers für die Zeit vom 26. Mai bis zum 25. Juni 2000, die unstreitig die zeitlichen Verhältnisse des gesamten streitgegenständlichen Zeitraums widerspiegelt, ist der Kläger pro Woche durchschnittlich 29 Stunden im Arbeitszimmer und 28 Stunden im Außendienst tätig. Von insgesamt erfassten 21 Werktagen (montags bis freitags) war der Kläger 18 Tage im Dienst. Von diesen 18 Tagen arbeitete der Kläger an 5 Tagen ausschließlich im Arbeitszimmer und 13 Tage sowohl im Arbeitszimmer als auch im Außendienst. Von den 5 erfassten Wochenenden arbeitete der Kläger an 6 Tagen im Arbeitszimmer jeweils zwischen 3 und 5 Stunden. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Aufstellung in der Einkommensteuerakte des Beklagten verwiesen. 17

Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer betrugen im Streitjahr 1999 10.610,17 DM und im Streitjahr 2000 6.099,54 DM. 18

In den Streitjahren 1999 und 2000 ist der Kläger jeweils rund 41.000 km dienstlich gefahren. Im beiden Streitjahren befand er sich jeweils an ca. 210 Tagen im Außendienst. 19

Der Kläger machte die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2000 geltend. 20

Im Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 2000 und im Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 2001 berücksichtigte der Beklagte Aufwendungen für das Arbeitszimmer jeweils i.H.v. 2.400 DM. Hiergegen legten die Kläger bzw. der Kläger jeweils fristgerecht Einspruch ein. 21

Aus hier nicht interessierenden Gründen wurde der Bescheid für 1999 am 2001 und der Bescheid für 2000 am 2001 geändert. 22

Die Einsprüche wurden mit Einspruchsentscheidung vom 2004 als unbegründet zurückgewiesen. 23

Daraufhin erhoben die Kläger fristgerecht Klage. 24

Die Kläger tragen vor, dass das Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Klägers sei. Denn die im Arbeitszimmer durchgeführten Arbeiten seien qualitativ prägend für 25

seine gesamte Tätigkeit. Wenngleich seine Berufsbezeichnung "Verkaufsingenieur" laute, sei seine Tätigkeit nicht von der Außendiensttätigkeit geprägt. Denn nicht die Präsentation der Produkte im Außendienst sei für seine Tätigkeit entscheidend, sondern die auf den Kunden zugeschnittene Maschinenkonfiguration. Sie sei elementare Voraussetzung für die spätere Auftragserteilung. Die Maschinenkonfiguration erfordere umfassende Ingenieurkenntnisse und Betriebspraxis. Seine umsatzabhängige Entlohnung sei weitestgehend davon abhängig, inwieweit die von ihm in seinem Arbeitszimmer erarbeiteten technischen Lösungen nachher in Aufträge umgesetzt würden. Seiner Tätigkeit im Arbeitszimmer komme nicht lediglich eine verwaltungsähnliche Hilfsfunktion für die Absatzförderung zu.

Zum Beleg der in seinem Arbeitszimmer durchgeführten Tätigkeiten und seiner Außendiensttätigkeit hat der Kläger seine Tätigkeitsberichte und Reisekostenabrechnungen, die auf den Zeitraum September bis November 2000 entfallen und die unstreitig die zeitlichen Verhältnisse im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum widerspiegeln, eingereicht. Hierauf wird verwiesen (Bl. 86 ff. der Finanzgerichtsakte). 26

Der Kläger verweist auf das Urteil des BFH vom 13. November 2002 (VI R 28/02, BStBl II 2004, 59) bezüglich eines Ingenieurs. 27

Die Kläger beantragen, 28

die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in 1999 mit insgesamt 10.610 DM und in 2000 mit insgesamt 6.099 DM zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 1999 und 2000 entsprechend herabzusetzen. 29

Der Beklagte beantragt, 30

die Klage abzuweisen, 31

im Unterliegensfall die Revision zuzulassen. 32

Der Beklagte ist der Auffassung, dass das Arbeitszimmer nicht den Betätigungsmittelpunkt bilde. Denn die Tätigkeit des Klägers werde durch den Kontakt zu den Kunden geprägt. Dies ergebe sich aus den umfangreichen Reisetätigkeiten. Angesichts dessen seien die vom Kläger im Arbeitszimmer gefertigten Skizzen und Berechnungen – mögen sie auch anspruchsvoll und aufwendig sein – nicht prägend. So folge aus den eingereichten repräsentativen Spesenabrechnungen und Besuchsberichten, dass der Kläger in der Zeit vom 1. September bis zum 30. November 2000 an 51 Arbeitstagen jeweils für die Dauer eines gewöhnlichen Arbeitstages außer Haus, entweder bei der Fa. oder bei (potentiellen) Kunden, gewesen sei. Bei den Kundenbesuchen habe es sich zumeist um Kontaktbesuche im Rahmen der Verkaufsförderung gehandelt. Dabei habe der Kläger u.a. neueste Unterlagen zur Information überlassen, ein Werkzeugsystem mit Hilfe des Vorführkoffers vorgestellt, PC-Maschinen besprochen und Beanstandungen entgegengenommen. Demnach habe es zu den wesentlichen Aufgaben des Klägers gehört, das Vertriebsprogramm der Fa. vorzustellen und dadurch neue Kunden zu gewinnen bzw. alten Kunden weitere oder neue Maschinen anzubieten bzw. auf die Bedürfnisse des Kunden zuzuschneiden. Erst wenn ein Kunde konkretes Interesse an einer Maschine zeige, erarbeite der Kläger die individuellen technischen Konzepte. 33

Die Außendienstmitarbeit des Klägers könne nicht hinweggedacht werden, damit der Kläger seine wesentlichen arbeitsvertraglichen Pflichten erfülle. Die Ausarbeitungen im Arbeitszimmer könnten indes auch als Zuarbeitungen von anderen Abteilungen geleistet 34

werden.

Selbst wenn man die Ausarbeitungen im Arbeitszimmer als so wesentlich ansehen wollte, dass sie die Tätigkeit des Klägers ebenfalls prägen würden, so befände sich jedenfalls nicht der einzige Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit im Arbeitszimmer. In diesem Zusammenhang verweist der Beklagte auf das Urteil des BFH vom 26. Juni 2003 (IV R 9/03, BStBl II 2004, 50) bezüglich eines Architekten, das von dem von den Klägern zitierten Urteil des VI. Senates des BFH divergiere. 35

Entscheidungsgründe 36

Die Klage ist unbegründet. 37

Der Beklagte hat die unbegrenzte Berücksichtigung der Aufwendungen für das Arbeitszimmer zu Recht versagt. Der Senat ist nicht davon überzeugt, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit des Klägers bildet. Dies wirkt sich im Streitfall zu Lasten des Klägers aus, da es sich bei der Geltendmachung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer um steuermindernde Tatsachen handelt, für die der Kläger als Steuerpflichtiger die objektive Beweislast (Feststellungslast) trägt. 38

I. Nach § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 3, 2. Halbsatz EStG kann ein Steuerpflichtiger die Aufwendungen für sein Arbeitszimmer nur dann unbeschränkt geltend machen, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Daneben darf dem Steuerpflichtigen – wie im Streitfall – z.B. für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehen (§ 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 2 EStG). 39

1. Der Mittelpunkt i.S.d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 3, 2. Halbsatz EStG bestimmt sich nach dem inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung eines Steuerpflichtigen (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, BStBl II 2004, 59; Urt. v. 13.11.2002, VI R 82/01, BFH/NV 2003, 688). Wo dieser Schwerpunkt liegt, ist im Wege einer Wertung der Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen festzustellen (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, a.a.O.; Urt. v. 28.08.2003, IV R 34/02, BFH/NV 2003, 1654). Dabei kommt es entscheidend darauf an, ob die Tätigkeit im Arbeitszimmer für das Berufsbild wesentlich und prägend ist (BFH, Urt. v. 29.04.2003, VI R 34/01, BFH/NV 2004, 319; v. 13.11.2002, VI R 104/01, BFH/NV 2003, 691). Im Rahmen dieser Wertung kommt dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers lediglich eine indizielle Bedeutung zu (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, a.a.O.; v. 13.11.2002, VI R 104/01, a.a.O.). Dabei kann eine zeitlich umfangreiche Nutzung des Arbeitszimmers als Indiz dafür gewertet werden, dass das Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen ist, während eine nur geringfügige Nutzung eher gegen eine solche Annahme spricht. Wegen der nur indiziellen Wirkung schließt das zeitliche Überwiegen der außerhäuslichen Tätigkeit einen unbeschränkten Abzug der Aufwendungen indes nicht von vornherein aus (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, a.a.O.). 40

Grundsätzlich gilt, dass bei einem Steuerpflichtigen, dem für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 2 Alternative 2 EStG), das häusliche Arbeitszimmer auch dann Mittelpunkt i.S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 b Satz 3 Halbsatz 2 EStG sein kann, wenn die außerhäuslichen Tätigkeiten (zeitlich) überwiegen (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, a.a.O.). Doch setzt dies voraus, dass diesen Tätigkeiten nur eine untergeordnete Bedeutung gegenüber den im Arbeitszimmer verrichteten Tätigkeiten zukommt. Letztere müssen für den ausgeübten Beruf 41

so maßgeblich sein, dass sie diesen prägen. Allein der Umstand, dass sie zur Erfüllung der außerhäuslichen Tätigkeit (etwa vor- oder nachbereitend) erforderlich sind, genügt nicht (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, a.a.O.).

Die Frage, ob die in einem Arbeitszimmer verrichteten Tätigkeiten den Beruf insgesamt prägen oder ob ihnen lediglich eine unterstützende Funktion zukommt, betrifft die Tatsachenfeststellung bzw. -würdigung, die in erster Linie den Finanzgerichten obliegt (BFH, Urt. v. 13.11.2002, VI R 28/02, a.a.O.; v. 13.11.2002, VI R 104/01, a.a.O.). 42

2. Vor dem Hintergrund dieser Grundsätze höchstrichterlicher Rechtsprechung, die sich der Senat zu eigen macht, ist der Senat nicht hinreichend davon überzeugt, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit des Klägers bildet. Dies wirkt sich angesichts der Feststellungslast im Streitfall zu Lasten des Klägers aus. 43

Der Senat hat nicht die hinreichende Überzeugung finden können, dass die im Arbeitszimmer vorgenommene planerische Konfigurierung der ...automaten für die gesamte Tätigkeit des Klägers als Verkaufsingenieur prägend ist und deren qualitativen Schwerpunkt bildet. 44

Dabei ist dem Senat unter Berücksichtigung des Akteninhalts und des Klägervortrags in der mündlichen Verhandlung bewusst, dass die Konfiguration der Drehspindelautomaten für die individuellen Bedürfnisse der Kunden eine sehr anspruchsvolle Tätigkeit ist. Dies hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung anschaulich und überzeugend geschildert. Auch ist dem Senat aufgrund des Akteninhalts und der mündlichen Verhandlung bewusst, dass die Tätigkeit des Klägers ein erhebliches technisches Fachwissen erfordert, denn der Kläger ist dafür zuständig, die ...automaten planerisch derart mit Zusatzeinrichtungen zu bestücken, dass sie das vom Kunden gewünschte Drehteil herstellen und dabei möglichst wirtschaftlich arbeiten. Hierfür muss der Kläger zum Teil sogar Zusatzeinrichtungen selbst entwerfen, da die Standardzusatz-einrichtungen nicht immer ausreichen, um den individuellen Bedürfnissen des Kunden gerecht zu werden. Diese planerische Tätigkeit des Klägers, mit der die technischen Problemlösungen erarbeitet werden, ist für die Gesamttätigkeit des Klägers als Verkaufsingenieur von wesentlicher Bedeutung. Dies wurde durch den überzeugenden Vortrag des Klägers in der mündlichen Verhandlung bekräftigt. 45

Gleichwohl hat der Senat nicht die hinreichende Überzeugung finden können, dass die technischen Problemlösungen trotz ihrer maßgeblichen Bedeutung die Tätigkeit des Klägers auch derart prägen, dass dort der qualitative Schwerpunkt liegt. Denn die Tätigkeit des Klägers zeichnet sich auch dadurch aus, dass in erheblichem Umfang Kunden aufgesucht werden. Diese Kundenbesuche haften der Tätigkeit des Klägers als Verkaufsingenieur unweigerlich an und gehören dazu. 46

Dies spiegelt sich zum Beispiel in dem zeitlichen Aufwand der Außendiensttätigkeit des Klägers wieder. Aus der Aufstellung des Klägers für die Zeit vom 26. Mai bis zum 25. Juni 2000, die die Beteiligten für repräsentativ für den gesamten streitgegenständlichen Zeitraum halten und woran auch der Senat keinen Anlass zu zweifeln hat, folgt, dass der Kläger pro Woche durchschnittlich 29 Stunden im Arbeitszimmer und 28 Stunden im Außendienst tätig ist. Insgesamt war der Kläger in den Streitjahren jeweils an ca. 210 Tagen im Außendienst tätig. Dieser Umfang der Außendiensttätigkeit spiegelt sich auch in den vom Kläger eingereichten Tätigkeitsberichten und Reisekostenabrechnungen aus der Zeit von September bis Oktober 2000 wieder, die nach Auffassung der Beteiligten, der sich der Senat anschließt, für den gesamten streitgegenständlichen Zeitraum repräsentativ sind. Der Senat ist auch nach Durchführung der mündlichen Verhandlung nicht hinreichend davon überzeugt, dass diese Außendiensttätigkeit des Klägers gegenüber der Erarbeitung kundengerechter 47

Lösungsvorschläge im Arbeitszimmer lediglich von untergeordneter Bedeutung ist. Der Senat kann trotz der wesentlichen Bedeutung der planerischen Tätigkeit, die der Kläger in der mündlichen Verhandlung auch noch einmal persönlich anschaulich und überzeugend darlegte, nicht ausschließen, dass die Außendiensttätigkeit gleichwertig oder sogar stärker prägend ist.

Hinzu kommt, dass von den verkauften Maschinen ca. 60% des Wertes auf die "Grundmaschine" und ca. 40 % auf die Konfiguration dieser Maschine entfallen. Zwar zeigt sich hieran für den Senat, dass die individuelle und technisch anspruchsvolle Konfiguration derautomaten von erheblicher Bedeutung ist. Indes lässt sich nicht die Feststellung treffen, dass dem reinen Verkauf der Grundmaschine außerhalb des Arbeitszimmers eine lediglich untergeordnete Bedeutung zukommt, zumal der Kläger angesichts dieser Wertverhältnisse sein Gehalt überwiegend mit Blick auf den Verkauf der Grundmaschine erhält.

48

Selbst wenn man mit dem Kläger davon ausgehen wollte, dass die technischen Problemlösungen allein für seine Tätigkeit prägend sind, hat der Kläger den Senat nicht davon überzeugen können, dass die Erarbeitung der technischen Lösungen für die individuelle Bearbeitung der Drehteile ausschließlich im Arbeitszimmer erfolgt. Aus dem Vortrag des Klägers folgt nämlich, dass die Planung schon bereits beim Kunden beginnt. Denn u.a. werden die Kunden anlässlich der Kundenbesuche – wie der Kläger selbst dargelegt hat – von ihm beraten, deren maschinellen Bedürfnisse und technischen Probleme werden besprochen und die Räumlichkeiten und bereits vorhandenen Automaten in Augenschein genommen. Damit konform geht, dass der Kläger auf die Erstellung der Konstruktionspläne im Arbeitszimmer durchschnittlich 10 bis 12 Stunden pro Woche und für weitere Tätigkeiten mit ca. 20 Stunden pro Woche wesentlich mehr Zeit verwendet.

49

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

50

III. Die Revision wird nicht zugelassen, da die Sache keine grundsätzliche Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO hat.

51