
Datum: 01.06.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 3186/04
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0601.7K3186.04.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 1999 vom wird unter Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom.....geändert. Dem Beklagten wird aufgegeben die Einkommensteuer nach Maßgabe der Entscheidungsgründe neu zu berechnen und den Klägern bekannt zu geben.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist in der Kostenentscheidung wegen Sicherheitsleistung durch die Kläger in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs der Kläger vorläufig vollstreckbar.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

- | | |
|---|---|
| | 1 |
| Zwischen den Beteiligten ist die Berücksichtigungsfähigkeit einer vom Kläger gebildeten Ansparrücklage gemäß § 7 g Abs. 3 EStG streitig. | 2 |
| Da die Kläger für das Streitjahr 1999 zunächst keine Einkommensteuererklärung abgaben, schätzte der Beklagte mit Einkommensteuerbescheid vom, der unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erging, die Besteuerungsgrundlagen. | 3 |
| Hiergegen legten die Kläger fristgerecht Einspruch ein und überreichten dabei die Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 1999. Im Rahmen der | 4 |

Einkommensteuererklärung erklärte der Kläger Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Rechtsanwalt in Höhe von00 DM.

In seiner der Einkommensteuererklärung beigefügten Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG stellte der Kläger die Bildung einer Ansparrücklage in Höhe von 80.000,00 DM ein. 5

Gemäß den Erläuterungen zu dieser Gewinnermittlung wurde die Ansparrücklage gemäß § 7 g Abs. 3 EStG für den geplanten Erwerb eines Fahrzeugs der Marke S 8 im Werte von 160.000,00 DM gebildet, und zwar zu 50 %, mithin in Höhe von 80.000,00 DM. 6

Aus den Steuerakten ergibt sich, dass der Kläger für den Veranlagungszeitraum 1997 eine Ansparrücklage gemäß § 7 g EStG ebenfalls für ein Fahrzeug der Marke S 8 in Höhe von 147.115,00 DM gebildet hatte und im Rahmen der Gewinnermittlung für das Streitjahr 1999 diese für 1997 gebildete Rücklage wieder aufgelöst hat. 7

Aus den Steuerakten ist weiterhin ersichtlich, dass der Kläger im Jahre 1998 Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt in Höhe von 527.700 DM erzielt hat. Im Jahr 2000 erklärte der Kläger einen Verlust in Höhe von 96.768 DM und im Jahre 2001 einen Gewinn in Höhe von 63.751 DM. 8

Mit gemäß § 164 Abs. 2 AO geänderten Einkommensteuerbescheid vom folgte der Beklagte der Einkommensteuererklärung der Kläger. Der Bescheid erging weiterhin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. 9

Im Rahmen einer zwischen Oktober 2001 und Februar 2002 durchgeführten Betriebsprüfung für den Prüfungszeitraum 1997 bis 1999 gelangte der zuständige Betriebsprüfer zu der Auffassung, dass bezüglich der beabsichtigten Investition in ein Fahrzeug der Marke S 8 weder Aufzeichnungen über die Art der anzuschaffenden Wirtschaftsgutes (konkrete Bezeichnung und jeweiliger Preis, ggf. Kostenvoranschläge) noch Einzelheiten zum voraussichtlichen Anschaffungszeitpunkt (Jahr, Quartal oder Monat) vorliegen würden. Bis zum Beginn der Betriebsprüfung im Oktober 2001 seien nur Wirtschaftsgüter von unbedeutendem Ausmaß der vorgesehenen Art angeschafft worden. Es mangle an der konkreten Bezeichnung der Wirtschaftsgüter, der Ermittlung der Investitionskosten und an der mindestens monatsgenauen Angabe des Investitionszeitpunkts. Der nachträglich bei der Schlussbesprechung in Kopie vorgelegte Brief des Klägers an seine Steuerberaterin vom über die bis zum Ende 2001 geplante Neuanschaffung eines Fahrzeugs der Marke S 8 sei hinsichtlich der Zeitangaben nicht in die Aufzeichnungen und Abschlussunterlagen zur Gewinnermittlung eingeflossen. Die Steuerberaterin des Klägers habe auf Befragen mitgeteilt, dass der Kläger entgegen seinen Angaben keinen S 8 angeschafft habe, sondern stattdessen einen Geländewagen oder eine Art Großraumlimousine (..... oder ähnliches), also ein Fahrzeug mit völlig anderen Einsatzfähigkeiten. 10

Dabei falle auf, dass schon die in 1995 und 1997 gebildeten Ansparrücklagen in Höhe von 65.676,00 DM bzw. 73.557,00 DM, jedes Mal für einen S 8, beide bis zum Ablauf der jeweiligen Investitionsfrist nicht durch die Anschaffung des betreffenden Fahrzeugs sachgerecht umgesetzt worden sei. 11

Da der Kläger außerdem in 1999 durch Vertragsbeendigung einen erheblichen Teil seiner Einnahmen verloren habe, sei aufgrund der aktuellen Situation bereits zum Zeitpunkt der Abschlusserstellung 1999 im April/Mai 2001 zu übersehen gewesen, dass Möglichkeiten zur Anschaffung eines Fahrzeugs für ca. 160.000,00 DM gegen Ende des Jahres 2001 aus finanziellen Gründen kaum bestanden hätten. 12

Damit seien die Investitionsvorhaben nicht nachvollziehbar belegt, die Einhaltung der Rücklagengrenzen sei nicht gewährleistet. Die außerdem fehlende Angabe zum Investitionszeitpunkt mache es unmöglich, die 2-Jahres-Frist des § 7 g Abs. 4 EStG berechnen zu können.	13
Der fehlende buchmäßige Nachweis könne auch nicht durch spätere Erläuterungen nachgeholt werden, weil die Dokumentationspflicht sonst ihren Zweck, nämlich die Verhinderung eines Missbrauchs der Rücklagenbildung, verfehle.	14
Die gebildete Ansparrücklage in Höhe von 80.000,00 DM sei deshalb steuerlich nicht anzuerkennen. Der Gewinn für 1999 sei entsprechend zu berichtigen.	15
Wegen den weiteren Einzelheiten wird auf den Betriebsprüfungsbericht vom vollinhaltlich Bezug genommen.	16
Mit auf § 164 Abs. 2 AO gestützten Änderungsbescheid vom änderte der Beklagte sodann den Einkommensteuerbescheid 1999 und löste nunmehr die vom Kläger gebildete Ansparrücklage in Höhe von 80.000,00 DM gewinnerhöhend auf. Daneben wurden im geänderten Bescheid weitere Feststellungen aus dem Betriebsprüfungsbericht, die vorliegend jedoch nicht streitbefangen sind, im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit berücksichtigt.	17
Hiergegen legten die Kläger fristgerecht Einspruch ein und machten geltend, dass die beabsichtigte Anschaffung des Wirtschaftsguts PKW S 8 ausreichend konkret nach Art und Höhe bezeichnet worden sei. Es sei insoweit zu berücksichtigen, dass es sich um die Bezeichnung eines zukünftigen Investitionsvorhabens handele und die Anforderungen an dessen Spezifizierung dem Unternehmen genügend Spielraum belassen müssten, im Jahr der tatsächlichen Vornahme der Investition das Vorhaben aufgrund der aktuellen betrieblichen und gesamtwirtschaftlichen Lage zweckmäßig zu realisieren. Eine zeitliche Eingrenzung des Investitionsvorhabens nach Monat, Quartal oder Jahr ergebe sich weder aus dem Gesetz noch aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.	18
Im Prüfungszeitraum sowie in den Vorjahren habe der Kläger zwei Firmenfahrzeuge genutzt, einen Geländewagen der Marke und einen PKW der Marke Nach Aufkündigung seiner Beratungsverträge im Jahr 1999 sei der PKW der Marke nicht mehr als Betriebsvermögen behandelt worden. Dass als alleiniges neues Fahrzeug ein S 8 mit Allradantrieb habe angeschafft werden sollen, sei logisch und nachvollziehbar, da die Wohnung des Klägers in im Winter nur mit Allradantrieb zu erreichen sei. Auch das dem Prüfer in der Schlussbesprechung vorgelegte Schriftstück dokumentiere nochmals die Absicht des Erwerbs. Es sei lediglich nicht in der Handakte, sondern im laufenden Schriftverkehr aufbewahrt worden.	19
Jedenfalls bringe das Gesetz mit der Vorgabe, dass die entsprechende Investition innerhalb der nächsten 2 Jahre vorgenommen werden müsse, klar zum Ausdruck, dass der Steuerpflichtige insoweit ein Wahlrecht habe, wann er innerhalb der 2 Jahre die entsprechende Investition vornehme.	20
Zudem ergebe sich aus der Gesetzesbegründung ausdrücklich, dass die Rücklage ohne Vorlage von Investitionsplänen gebildet werden könne.	21
Insoweit sei es ausreichend, dass das einzelne Wirtschaftsgut seiner Funktion nach benannt werde und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten	22

angegeben werde.

Mit Einspruchsentscheidung vom wurde der Einspruch der Kläger als unbegründet zurückgewiesen. 23

Dabei stellte der Beklagte im wesentlichen darauf ab, dass für die Anwendung des § 7 g EStG erforderlich sei, dass gewisse Mindestangaben zur Konkretisierung der geplanten Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts erforderlich seien. Hierzu gehörten neben den voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Funktion des Wirtschaftsgutes auch das Wirtschaftsjahr, in dem die Investition getätigt werden solle. Diese Angaben müssten zeitnah in Verbindung mit der Rücklagenbildung, also spätestens im Rahmen der Einkommensteuererklärung gemacht werden. Auf diese Weise habe der Steuerpflichtige eine geplante Investition in ein nach § 7 g EStG begünstigtes Wirtschaftsgut zeitnah und für Dritte nachvollziehbar zu dokumentieren, auch wenn die Glaubhaftmachung einer tatsächlich bestehenden inneren Investitionsabsicht und die Vorlage eines Investitionsplanes grundsätzlich nicht erforderlich seien. 24

Im Streitfall habe die Gewinnermittlung für das Streitjahr 1999 keinerlei Angaben bezüglich des beabsichtigten Investitionszeitpunktes enthalten. Eine Konkretisierung des Investitionsvorhabens sei erst durch die nachträgliche Vorlage des Schreibens vom im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgt. Damit seien jedoch nicht alle Angaben, die zur Dokumentation der geplanten Investition als ausreichend, jedoch auch als zwingend notwendig anzusehen seien, im zeitlichen und inhaltlichen Zusammenhang mit der Bildung der Rücklagen in der Gewinnermittlung gemacht worden. Die Möglichkeit der Heilung der unzureichenden Dokumentation durch nachträgliche Angaben und Unterlagen, die nicht Teil der Buchführung bzw. Einnahme-Überschuss-Rechnung geworden seien, sei hingegen nicht möglich. 25

Im Rahmen ihrer hiergegen fristgerecht erhobenen Klage machen die Kläger geltend, dass es nicht verständlich sei, warum der Investitionszeitpunkt genannt werden müsse, wenn die Rücklage doch bereits nach den gesetzlichen Vorgaben zwingend innerhalb der nächsten 2 Jahre nach ihrer Bildung aufgelöst werden müsse, wenn die beabsichtigte Investition tatsächlich nicht vorgenommen werde. 26

Die Kläger beantragen, 27
die Ansparrücklage mit 80.000,00 DM zu berücksichtigen und die Einkommen-steuer 1998 entsprechend herabzusetzen. 28

Der Beklagte beantragt, 29

die Klage abzuweisen, 30

im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen. 31

Er ist der Auffassung, dass die Bildung einer Ansparrücklage gemäß § 7 g EStG zwingend voraussetze, dass der Investitionszeitpunkt benannt werde. Er verweist insoweit auf Tz. 8 des BMF - Schreibens vom 25.02.2004 (BStBl. I 2004, 337). 32

Er verweist weiterhin darauf, dass der Bundesfinanzhof bislang nicht zum Ausdruck gebracht habe, dass lediglich die Funktion des Wirtschaftsguts sowie die voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten bezeichnet werden müssten. Der Bundesfinanzhof habe vielmehr ausgeführt, dass insbesondere diese beiden Angaben erforderlich seien. Aus 33

dieser Formulierung sei ersichtlich, dass daneben auch der Investitionszeitpunkt zu benennen sei.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist begründet.

Der Beklagte hat es zu Unrecht abgelehnt, im Streitjahr 1999 die vom Kläger gebildete Ansparrücklage gemäß § 7 g Abs. 3 EStG in Höhe von 80.000,00 DM gewinnmindernd zu berücksichtigen.

1. Gemäß § 7 g Abs. 3 bis 5 EStG in der für das Streitjahr 1999 geltenden Fassung können Steuerpflichtige, die den Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln, für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines neuen beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens eine den Gewinn mindernde Rücklage bilden. Die Ansparrücklage darf dabei 50 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts nicht überschreiten, das der Steuerpflichtige voraussichtlich bis zum Ende des zweiten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahrs anschaffen oder herstellen wird. Spätestens am Ende des zweiten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres ist eine Ansparrücklage gewinnerhöhend aufzulösen, § 7 g Abs. 4 EStG. Soweit die Auflösung nicht aufgrund der Vornahme der begünstigten Investitionen erfolgt, ist der Gewinn des Wirtschaftsjahres, in dem die Rücklage aufgelöst wird, für jedes volles Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, um 6 v. H. des aufgelösten Rücklagebetrages zu erhöhen.

Ermittelt der Steuerpflichtige, wie im Streitfall, den Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG, so sind gemäß § 7 g Abs. 6 EStG die Absätze 3 – 5 des § 7 g EStG mit Ausnahme von Abs. 3 Nr. 1 mit der Maßgabe entsprechend anzuwenden, dass die Bildung der Rücklage als Betriebsausgabe (Abzug) und ihre Auflösung als Betriebseinnahme (Zuschlag) zu behandeln sind.

Aus der gesetzlichen Regelung ergibt sich zum einen, dass für jedes einzelne Wirtschaftsgut, dass voraussichtlich angeschafft oder hergestellt wird, eine gesonderte Rücklage zu bilden ist. Dementsprechend sind bei mehreren künftigen Investitionen die einzelnen Rücklagen in der Buchführung jeweils getrennt zu behandeln. Zum anderen folgt aus dem für den Fall des Unterbleibens der Investition angeordneten Gewinnzuschlag, dass die Investition, zu deren Finanzierung die Rücklage gebildet wurde, nicht durch eine andere Investition ersetzt werden kann.

Hieraus folgert der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung, dass die voraussichtliche Investition deshalb bei Bildung jeder einzelnen Rücklage so genau bezeichnen werden muss, dass im Investitionsjahr festgestellt werden kann, ob eine vorgenommene Investition derjenigen entspricht, für deren Finanzierung die Rücklage gebildet wurde. Dies sei auch deshalb unverzichtbar, weil der Gesetzgeber für die Bildung der Rücklage weder eine Genehmigung der Finanzbehörde zur Bedingung gemacht hat, noch voraussetzt, dass mit der Investition bereits begonnen wurde. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind daher Angaben insbesondere zur Funktion des Wirtschaftsgutes sowie zu den voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten erforderlich. Die Bezeichnung muss eine noch durchführbare, objektiv mögliche Investition enthalten, andernfalls kann es sich nicht um eine voraussichtliche Investition handeln (vgl. BFH-Urteile vom 12.12.2001, XI R 13/00, BStBl. II 2002, 385; vom 19.09.2002 X R 51/00, BStBl. II 2004, 184; vom 06.03.2003 IV R 23/01, BStBl. II 2004, 187).

Auch wenn es danach nicht erforderlich ist, dass der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die betreffende Investition wirklich beabsichtigt sei, so ergibt sich jedoch aus § 7 g Abs. 3 Satz 2 EStG, wonach eine voraussichtliche Herstellung oder Anschaffung gegeben sein muss, dass insoweit eine hinreichende Konkretisierung der geplanten Investition vorliegen muss. Denn die voraussichtliche Investition muss bereits bei der Bildung der Rücklage so konkret und genau bezeichnet werden, dass im Falle der Investition festgestellt werden kann, ob die vorgenommene Investition tatsächlich der voraussichtlichen Investition entspricht, für deren Finanzierung der Steuerpflichtige eine Ansparrücklage gebildet hat (vgl. Urteil vom 19.09.2002 X R 51/00, a. a. O.; Beschluss vom 25.09.2002 IV B 55/02, BFH/NV 2003, 159). Dies erfordert bereits zu diesem Zeitpunkt insbesondere konkrete Angaben zur Funktion des noch nicht vorhandenen Wirtschaftsguts (vgl. BFH-Urteil vom 25.04.2002 IV R 30/00, BStBl II 2004, 182). Diese Angaben sind u. a. auch deshalb notwendig, weil, wenn die geplante Investition unterbleibt, der Gewinnzuschlag nach § 7 g Abs. 5 EStG exakt errechnet werden muss.

Aus den Gesetzesmaterialien ist ersichtlich, dass es mit der im Vorgriff auf die Investition durch die Ansparrücklage erreichten Steuerstundung dem Unternehmen erleichtert werden soll, zur Finanzierung der Investition eigene Mittel anzusparen. Nach der Gesetzesbegründung ist insoweit eine Vorlage von Investitionsplänen oder die Vornahme einer Bestellung ausdrücklich keine Voraussetzung für die Bildung der Ansparrücklage (vgl. BT-Drucks. 12/4487, Seite 33, 69). Die Förderung setzt vielmehr beim Ansparrvorgang an. Eine im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens vom Bundesrat vorgeschlagene Eingrenzung dahingehend, dass – da der Gesetzentwurf keinerlei Konkretisierung der Investition, sondern lediglich die Begründung eines Investitionswillens fordere – der Steuerpflichtige im Jahr der Rücklagenbildung mit der Investition bereits begonnen haben müsse, sei nicht aufgegriffen worden (vgl. BT-drucks. 12/4487, Seite 55, 69). Um der Gefahr von Mitnahmeeffekten zu begegnen, habe der Gesetzgeber den Gewinnzuschlag als ausreichend angesehen. Mit diesem soll der durch eine überhöhte Rücklage bedingte Steuerstundungseffekt ausgeglichen werden, falls die Investition nicht mehr oder nicht in ausreichendem Umfang vorgenommen werde (vgl. BT-Drucks. 12/4487, Seite 34, 69). Auf diese Weise solle ein sich selbst steuernder Regelkreis geschaffen werden; ohne dass den Finanzbehörden Investitionspläne vorgelegt und von diesen kontrolliert werden müssten, sei die Rücklage nur für denjenigen attraktiv, der wirklich investieren wolle.

42

2. Unter Berücksichtigung der Gesetzesmaterialien zu § 7 g Abs. 3 – 6 EStG sowie unter Berücksichtigung der vorgenannten Rechtsprechungsgrundsätze des Bundesfinanzhofs, denen sich der erkennende Senat für den vorliegenden Streitfall anschließt, ist nicht ersichtlich, dass neben der Funktion und den voraussichtlichen Herstellungs- oder Anschaffungskosten desjenigen Wirtschaftsguts, dessen Investition geplant ist, auch der genaue Investitionszeitpunkt nach Monat, Quartal oder Jahr anzugeben ist.

43

a. Dass die Angabe des Investitionszeitpunkts keine Voraussetzung für die Gewährung der Ansparrabschreibung gemäß § 7 g Abs. 3 EStG ist, ergibt sich nach Auffassung des erkennenden Senats bereits daraus, dass die vom Gesetz und von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs verlangte Konkretisierung des betreffenden Wirtschaftsguts, für das die Ansparrücklage gebildet wird, allein deshalb erforderlich ist, um feststellen zu können, ob es sich bei dem tatsächlich angeschafften Wirtschaftsgut um dasjenige handelt, für das die betreffende Ansparrücklage gebildet worden ist. Allein zu dem Zweck, nämlich um im Investitionsjahr feststellen zu können, ob eine vorgenommene Investition derjenigen entspricht, für deren Finanzierung die Rücklage gebildet worden ist, ist es erforderlich, die betreffende geplante, voraussichtliche, Investition so genau und konkret zu bezeichnen,

44

damit diese Übereinstimmung zwischen geplanter und tatsächlicher Investition überprüft werden kann.

Für diese Kontrolle ist es jedoch nach Auffassung des erkennenden Senats nicht erforderlich, 45
dass auch der Investitionszeitpunkt benannt wird. Allein die Funktion des betreffenden Wirtschaftsguts und seine voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten geben mit ausreichender Eindeutigkeit zu erkennen, inwieweit es sich bei der geplanten und der tatsächlich durchgeführten Investition um das nämliche, sprich identische Wirtschaftsgut handelt.

Im Streitfall hat der Kläger durch die Benennung des Fahrzeugs der Marke S 8 und die 46
Angabe der voraussichtlichen Anschaffungskosten in Höhe von 160.000,00 DM die beabsichtigte, voraussichtliche Investition ausreichend konkret bezeichnet, so dass es der Benennung eines Investitionszeitpunkts nicht bedürfte.

Die Benennung des Investitionszeitpunkts scheint dem Senat auch vor dem Hintergrund der 47
Tatsache, dass nach der Gesetzesfassung des § 7 g Abs. 3 die Investition bis spätestens zum Ende des zweiten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres vorzunehmen ist, überflüssig. Bereits hieraus ist ein relativ überschaubarer Zeitrahmen vorgegeben, innerhalb dessen die Investition zu erfolgen hat.

b. Soweit der Beklagte demgegenüber auf die Regelung im BMF - Schreiben vom 27.02.2004 48
(BStBl. I 2004, 337, Tz. 8) sowie die Entscheidungen der Finanzgerichte Köln (Urteil vom 21.10.1999 13 K 2596/99, EFG 2000, 309), Hamburg (Beschluss vom 24.10.2000 II 357/00, DStR 2001, 175) und des Landes Brandenburg (Beschluss vom 06.02.2002 IV V 2649/01, EFG 2002, 1025) hingewiesen hat, die von der Erforderlichkeit der Angabe des Investitionszeitpunkts ausgehen, so vermag der Senat sich dieser Rechtsauffassung nicht anzuschließen. Denn insoweit wird nicht überzeugend begründet, aus welchem Grunde es für die Konkretisierung der geplanten Investition erforderlich ist, den Investitionszeitpunkt anzugeben, wenn die eindeutige Identität der geplanten und später tatsächlich durchgeführten Investition bereits aus der Angabe der Funktion des betreffenden Wirtschaftsguts und seiner voraussichtlichen Herstellungskosten oder Anschaffungskosten mit hinreichender Eindeutigkeit und Klarheit erkennbar wird.

c. Im Streitfall steht der Zulässigkeit der Bildung der Ansparrücklage im Streitjahr 1999 auch 49
nicht entgegen, dass der Kläger bereits für das Jahr 1997 eine Ansparrücklage für die Anschaffung eines Fahrzeugs der Marke S 8 zu Anschaffungskosten in Höhe von 147.115,00 DM gebildet hat und diese Ansparrücklage im Hinblick auf den nicht erfolgten Erwerb eines solchen Fahrzeugs im Jahre 1999 wieder aufgelöst hat.

Der erkennende Senat vertritt insoweit den Rechtsstandpunkt, dass der Steuerpflichtige 50
grundsätzlich nicht daran gehindert ist, für die selbe Investition eine erneute Rücklage zu bilden, wenn die bisherige Rücklage wegen Fristablaufs nach § 7 g Abs. 4 Satz 2 EStG aufzulösen ist. In diesem Fall kann bereits im Jahr der Auflösung der Ansparrücklage gemäß § 7 g Abs. 4 Satz 2 EStG eine neue Ansparrücklage für das selbe Wirtschaftsgut gebildet werden. Dieser Rechtsstandpunkt begründet sich zum einen darauf, dass dem Gesetzeswortlaut kein Hinweis darauf zu entnehmen ist, dass der Steuerpflichtige nicht erneut in dem Jahr, in dem er gemäß § 7 g Abs. 4 Satz 2 EStG die Rücklage auflösen muss, einen Passivposten im Sinne des § 7 g Abs. 3 EStG für das betreffende Wirtschaftsgut bilden könne. Darüber hinaus vermag der Senat aber auch nicht zu erkennen, dass in der wiederholten Rücklagenbildung, ohne tatsächlicher Vornahme der betreffenden Investition, ein Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO zu sehen sein könnte. Denn der

Gesetzgeber selbst hat für die Nichtdurchführung der geplanten Investition als Sanktion einen Gewinnzuschlag in Höhe von 6 v. H. vorgesehen und sich offensichtlich mit diesem Missbrauchsvermeidungsinstrument begnügt. Im Falle der wiederholten Inanspruchnahme der Ansparrücklage und der wiederholten sich anschließenden Nichtumsetzung der betreffenden Investition würde auch der Gewinnzuschlag wiederholt eingreifen, sodass der wirtschaftliche und finanzielle Anreiz zum Einsatz der Ansparrücklage als Instrument kostengünstiger Kreditverschaffung und zur Liquiditätsverschaffung begrenzt sein dürfte.	
Der Senat sieht sich mit seiner Rechtsauffassung insoweit darüber hinaus auch in Übereinstimmung mit der ganz herrschenden Meinung im Fachschrifttum (vgl. Meyer in Herrmann/Heuer/Raupach, Stand Oktober 2004, § 7 g Rdn. 119; Brandis in Blümich, Stand Oktober 2003, § 7 g Rdn 75/76; Handzik in Littmann/Bitz/Pust, Stand November 2002, § 7 g Rdn. 94; Lambrecht in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, Stand Oktober 1999, § 7 g Rdn F 3).	51
d. Auch soweit der Beklagte geltend gemacht hat, dass der Kläger aufgrund einer erheblichen Verschlechterung seiner Gewinnsituation in den Jahren 2000 und 2001 wirtschaftlich und finanziell gar nicht mehr in der Lage gewesen sei, die geplante Investition zu tätigen, ist sein Einwand nicht durchgreifend. Zwar kann die Rücklage im Einzelfall zu versagen sein, wenn die beabsichtigte Investitionen nach der finanziellen Situation des Unternehmens überhaupt nicht zu verwirklichen ist (vgl. BFH-Urteil vom 19.09.2002 X R 51/00, a. a. O.). Im Streitfall hat der Senat jedoch bereits angesichts der vom Kläger in den Jahren 1998 und 1999 aus seiner Rechtsanwaltschaftigkeit erzielten Einkünfte in Höhe von 527.700,00 DM bzw. 627.836,00 DM keine Bedenken, dass die geplante Investition für den Kläger wirtschaftlich und finanziell tragbar gewesen ist. Abgesehen davon stellt sich auch noch die Frage, ob es für die Durchführbarkeit einer geplanten Investition tatsächlich nur auf die Ergebnisse des Jahres der Rücklagenbildung sowie der beiden Folgejahre ankommen kann, oder ob insoweit nicht vielmehr die gesamte Vermögenssituation des Steuerpflichtigen und die Betriebsergebnisse über einen längeren Zeitraum betrachtet werden und damit ausschlaggebend sein müssen.	52
3. Somit sind die Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit im Streitjahr um 80.000 DM zu vermindern.	53
Die Einkommensteuer berechnet sich danach wie folgt:	54
Einkünfte aus selbständiger Arbeit bisher:,00 DM	55
Einkünfte aus selbständiger Arbeit nach Senatsurteil:,00 DM.	56
Das zu versteuernde Einkommen beträgt daher DM (..... DM ./ 80.000 DM)	57
Der Beklagte hat die hierauf entfallende Einkommensteuer unter Berücksichtigung der tarifbegünstigten Einkünfte neu zu berechnen und den Klägern bekannt zu geben (§ 100 Abs. 2 Satz 2 FGO).	58
4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	59
5. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit ergibt sich aus § 155 FGO i.V.m. § 709 ZPO.	60
6. Der Senat lässt die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO im Hinblick darauf zu, dass der BFH bislang zur Erforderlichkeit der Benennung des Investitionszeitpunktes noch nicht abschließend Stellung genommen hat und sowohl die Finanzverwaltung als auch verschiedene Finanzgerichte diese Erforderlichkeit als gegeben	61

ansehen.

