
Datum: 22.08.2007
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 5005/06
ECLI: ECLI:DE:FGK:2007:0822.7K5005.06.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens, einschließlich des
Revisionsverfahrens, tragen die Kläger.

Tatbestand

- Die Sache befindet sich im zweiten Rechtszug. 1
- Zwischen den Beteiligten ist die Berücksichtigungsfähigkeit einer vom Kläger im Streitjahr 1999 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 03.04.2001, 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 Einkommensteuererklärung erklärte der Kläger Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Rechtsanwalt in Höhe von 627.836,00 DM. 4
- 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 Audi S 8 im Werte von 160.000,00 DM gebildet, und zwar zu 50 %, mithin in Höhe von 80.000,00 DM. 6
- 7

Aus den Steuerakten ergibt sich, dass der Kläger für den Veranlagungszeitraum 1997 eine Ansparrücklage gemäß § 7 g EStG ebenfalls für ein Fahrzeug der Marke Audi 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.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für 1999 reichte der Kläger zwei Aufhebungsverträge bezüglich seiner Beratungsverträge mit den Firmen M-GmbH und A- AG vom 28.04.1999 zu den Steuerakten. Danach enden die betreffenden Mandatsverhältnisse auf Veranlassung des Auftraggebers jeweils zum 31.05.1999. Als Entschädigung für entgehenden Einnahmen wurden zum 31.05.1999 fällige Abfindungszahlungen an den Kläger in Höhe von 170.000 DM bzw. 320.000 DM vereinbart.

9

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.

10

Mit gemäß § 164 Abs. 2 AO geänderten Einkommensteuerbescheid vom 13.07.2001 folgte der Beklagte der Einkommensteuererklärung der Kläger. Der Bescheid erging weiterhin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

11

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 Audi S 8 weder Aufzeichnungen über die Art des 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 06.03.2000 über die bis zum Ende 2001 geplante Neuanschaffung eines Fahrzeugs der Marke Audi 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 Audi S 8 angeschafft habe, sondern stattdessen einen Geländewagen oder eine Art Großraumlimousine (Crysler Voyager oder ähnliches), also ein Fahrzeug mit völlig anderen Einsatzfähigkeiten.

12

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 Audi S 8, beide bis zum Ablauf der jeweiligen Investitionsfrist nicht durch die Anschaffung des betreffenden Fahrzeugs sachgerecht umgesetzt worden seien.

13

Da der Kläger außerdem in 1999 (zum 31.05.) durch Vertragsbeendigung den ganz überwiegenden 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.

14

15

Die gebildete Ansparrücklage in Höhe von 80.000,00 DM sei deshalb steuerlich nicht anzuerkennen. Der Gewinn für 1999 sei entsprechend zu berichtigen.

Mit auf § 164 Abs. 2 AO gestützten Änderungsbescheid vom 06.05.2002 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. 16

Hiergegen legten die Kläger fristgerecht Einspruch ein und machten geltend, dass die beabsichtigte Anschaffung des Wirtschaftsguts PKW Audi S 8 ausreichend konkret nach Art und Höhe bezeichnet worden sei. Eine zeitliche Eingrenzung des Investitionsvorhabens nach Monat, Quartal oder Jahr ergebe sich weder aus dem Gesetz noch aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. 17

Im Prüfungszeitraum sowie in den Vorjahren habe der Kläger zwei Firmenfahrzeuge genutzt, einen Geländewagen der Marke Toyota und einen PKW der Marke Audi. Nach Aufkündigung seiner Beratungsverträge im Jahr 1999 sei der PKW der Marke Audi nicht mehr als Betriebsvermögen behandelt worden. Dass als alleiniges neues Fahrzeug ein Audi S 8 mit Allradantrieb habe angeschafft werden sollen, sei logisch und nachvollziehbar, da die Wohnung des Klägers H-Straße in G-Stadt 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. 18

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. 19

Zudem ergebe sich aus der Gesetzesbegründung ausdrücklich, dass die Rücklage ohne Vorlage von Investitionsplänen gebildet werden könne. 20

Insoweit sei es ausreichend, dass das einzelne Wirtschaftsgut seiner Funktion nach benannt werde und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten angegeben werde. 21

Mit Einspruchsentscheidung vom 07.05.2004 wurde der Einspruch der Kläger als unbegründet zurückgewiesen. 22

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. Im Streitfall habe die Gewinnermittlung für das Streitjahr 1999 keinerlei Angaben bezüglich des beabsichtigten Investitionszeitpunktes enthalten. 23

Im Rahmen ihrer hiergegen fristgerecht erhobenen Klage, die vor dem erkennenden Senat zum Aktenzeichen 7 K 3186/04 geführt wurde, machten die Kläger geltend, dass es nicht verständlich sei, warum der Investitionszeitpunkt genannt werden müsse, wenn die Rücklage 24

doch bereits nach den gesetzlichen Vorgaben zwingend innerhalb der nächsten 2 Jahre nach ihrer Bildung aufgelöst werden müsse, soweit die beabsichtigte Investition tatsächlich nicht vorgenommen werde.

Der erkennende Senat hat in dem genannten Verfahren aufgrund mündlichen Verhandlung in der Sitzung vom 01.06.2005 mit Urteil vom gleichen Tage entschieden, dass die vom Kläger im Streitjahr 1999 gebildete Ansparrücklage gem. § 7 g Abs. 3 EStG in Höhe von 80.000,00 DM gewinnmindernd zu berücksichtigen sei. Dabei hat der erkennende Senat darauf abgestellt, dass neben der Funktion und den voraussichtlichen Herstellungs- und Anschaffungskosten desjenigen Wirtschaftsgut, dessen Investition geplant sei, nicht auch der genaue Investitionszeitpunkt nach Monat, Quartal oder Jahr anzugeben sei. 25

Darüber hinaus sah es der erkennende Senat als unschädlich an, dass der Kläger bereits für das Jahr 1997 eine Ansparrücklage für die Anschaffung eines Fahrzeugs der Marke Audi S 8 mit Anschaffungskosten in Höhe von 147.115,00 DM gebildet habe und diese Ansparrücklage im Hinblick auf den nicht erfolgten Erwerb eines solches Fahrzeugs im Jahre 1999 wieder aufgelöst habe. Der erkennende Senat vertrat insoweit den Rechtsstandpunkt, dass der Steuerpflichtige grundsätzlich nicht daran gehindert sei, für die selbe Investition eine erneute Rücklage zubilden, wenn die bisherige Rücklage wegen Fristablaufs nach § 7 g Abs. 4 Satz 2 EStG aufzulösen sei. In jedem Fall könne bereits im Jahr der Auflösung der Ansparrücklage gem. § 7 g Abs. 4 Satz 2 EStG eine neue Ansparrücklage für das selbe Wirtschaftsgut gebildet werden. 26

Auf die hiergegen vom erkennenden Senat zugelassene und vom Beklagten eingelegte Revision hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 06.09.2006 zum Aktenzeichen XI R 28/05 das Urteil des Senats aufgehoben und an den Senat gem. § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO zurückverwiesen. 27

Dabei hat der Bundesfinanzhof die Rechtauffassung des erkennenden Senats, wonach der die Rücklage bildende Unternehmer keine zusätzlichen Angaben über den Investitionszeitpunkt in der Buchführung bzw. den Aufzeichnungen für die Gewinnermittlung zu tätigen habe, nicht beanstandet. 28

Nicht gefolgt ist der Bundesfinanzhof jedoch dem Rechtsstandpunkt des erkennenden Senats, wonach eine wiederholte Rücklagenbildung nach § 7 g Abs. 3 EStG für das gleiche Wirtschaftsgut ohne Weiteres in Betracht komme. 29

Der Bundesfinanzhof hat vielmehr darauf abgestellt, dass eine wiederholte Rücklagenbildung nach § 7 g Abs. 3 EStG für das gleiche Wirtschaftsgut nur dann zulässig sei, wenn der Steuerpflichtige nachvollziehbare Gründe dafür anführen könne, weshalb die Investition bislang nicht durchgeführt worden ist und warum die Investitionsabsicht gleichwohl fortbestehe. 30

Die Auffassung des erkennenden Senats, der Kläger sei nicht gehindert gewesen, über Jahre hinweg die Rücklage für die Anschaffung eines Audi S 8 fortzuführen, stehe somit weder mit dem Gesetzeswortlaut noch dem Gesetzeszweck im Einklang. 31

Im Übrigen wird auf die Ausführung im Urteil des Bundesfinanzhofs vom 06.09.2006 zum Aktenzeichen XI R 28/05, veröffentlicht u. a. in BFH/NV 2007, 319, Bezug genommen. 32

Im vorliegenden Verfahren des zweiten Rechtszugs hat der Kläger vorgetragen, dass er nachvollziehbare Gründe gehabt habe, die Investition eines Geschäftswagens mehrfach 33

innerhalb des vorgesehenen Zweijahreszeitraums auf nachfolgende Jahre zu verschieben.

So sei der Kläger im Streitzeitraum überwiegend für eine Gesellschaft als Rechtsanwalts beratend tätig gewesen, die den Bau von medizinischen Kliniken geplant, entwickelt und betrieben haben. Er habe ein Kraftfahrzeug benötigt, dass aufgrund seiner technischen Ausstattung eine hohe Kilometerleistung sowie Fahrgeschwindigkeit ermögliche. 34

Die fortbestehende Investitionsabsicht für einen Pkw der Marke Audi sei eine gewöhnliche und glaubwürdige Zielvorstellung, die den Kläger nicht von anderen Rechtsanwälten mit vergleichbarem Einkommen unterschieden habe. 35

Der Kläger habe in den Jahren 1995 bis 2001 einen Toyota (Listenpreis brutto 97.594,00 DM) und in den Jahren 1995 bis zum 31.05.1999 einen Audi (Listenpreis brutto 95.000,00 DM) zu betrieblichen Zwecken genutzt. Der Pkw der Marke Audi sei von der vorgenannten Gesellschaft im Rahmen seiner Beratungstätigkeit zur Verfügung gestellt worden. 36

Mit Aufhebung des Vertrages zum 31.05.1999 sei das Fahrzeug nicht mehr betrieblich genutzt worden. In der zweiten Jahreshälfte 2001 habe der Kläger sich einen Toyota zum Listenpreis von brutto 82.097,00 DM angeschafft. 37

Über die erstmalige Investitionsabsicht werde ein Angebot des Autohändlers vom 12.12.1996 vorgelegt. Das Fahrzeug sei nicht bis zum Ende des Investitionszeitraum 1997 angeschafft worden, da sich in 1997 herausgestellt habe, dass der Dienstwagen Audi RS 2 noch voll funktionstauglich sei. 38

Anders als geplant sei die Anwesenheit des Klägers für verschiedene Projekte, medizinische Kliniken, in Ostdeutschland und auf R-Stadt nicht im vollem Umfang benötigt worden. Die erwartete hohe Kilometerleistung sei daher nicht erreicht worden, so dass die Anschaffung eines neuen Kraftfahrzeugs auf die nächsten beiden Jahre verschoben worden sei. 39

In 1997 sei die Ansparrücklage erneut gebildet worden, da unverändert die Absicht bestanden habe, ein neues Fahrzeug des gleichen Typs anzuschaffen. 40

Die Investition sei jedoch nicht getätigt worden, da über die Klage des Klägers gegen seine vormaligen Auftraggeber aufgrund der Aufkündigung seiner Beraterverträge bis zum Ende des Investitionszeitraums noch nicht entschieden gewesen sei. Aufgrund finanzieller Vorsicht sei die Investition auf weitere zwei Jahre verschoben worden. 41

Die Ansparrücklage sei dann in 1999 erneut gebildet worden. Der Kläger habe nach wie vor ein neues Kraftfahrzeug benötigt. Er habe aufgrund seiner Einkünfte die Mittel bzw. die Kreditwürdigkeit besessen, ein Kraftfahrzeug der gehobenen Mittelklasse anzuschaffen. Auch habe er seinerzeit gegen die Aufkündigung seiner Beraterverträge Klage eingereicht. 42

Entgegen den Tendenzen in der Berufungsverhandlung habe der Kläger seinen Prozess gegen seine Auftraggeber in zweiter Instanz vor dem Oberlandesgericht im Jahre 2001 verloren. Er habe sich daraufhin aus wirtschaftlicher Vorsicht entschlossen, ein Fahrzeug anzuschaffen, dass auch im Winter bei widrigen Witterungsverhältnissen zuverlässig sei. Das Büro und das Eigenheim des Klägers, unter der Anschrift H-Straße in G-Stadt, sei hoch gelegen, zudem seien die Straßen schlecht erschlossen. 43

Zusammenfassend sei daher festzustellen, dass der Kläger mehrfach die beabsichtigte Investition nicht getätigt habe, da er nachvollziehbare wirtschaftliche Gründe gehabt habe, die Investition zu verschieben. Tatsächlich sei dann ein neues Fahrzeug der gehobenen 44

Mittelklasse im Jahre 2001 angeschafft worden, das von der Funktion her dem Wirtschaftsgut entsprochen habe, für das die Ansparrücklage gebildet worden sei. Auch die wiederholte Absicht der Investition sei plausibel, da der Kläger ein neues Fahrzeug benötigt habe.	
Die Kläger beantragen,	45
die Ansparrücklage mit 80.000,00 DM zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 1999 entsprechend herabzusetzen.	46
Der Beklagte beantragt,	47
die Klage abzuweisen,	48
im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.	49
Seiner Auffassung nach hat der Kläger nicht plausibel und überzeugend dargelegt, warum die Anschaffung unter fortbestehender Investitionsabsicht mehrfach gescheitert sei. Zunächst seien die Hinweise auf die seinerzeit bestehende Notwendigkeit der Anschaffung eines neuen Wagens sowie eine später tatsächlich erfolgte Anschaffung, die ebenso gut auf einen kurzfristig gefassten Entschluss beruht haben könne, nicht aussagekräftig für die Frage nach den in 1999 bestehenden Zielvorstellungen des Klägers.	50
Auch die bloße Behauptung einer generellen Glaubhaftigkeit der Investitionsabsicht und der pauschale Vergleich mit Rechtsanwälten gleichen Einkommens, die ebenfalls die Absicht hätten, hochpreisige Kraftfahrzeuge anzuschaffen, könne nicht maßgebend für die Frage sein, ob im konkreten Fall ein anhaltender Investitionsplan bestanden habe.	51
Zudem treffe das Ende 1996 eingeholte Angebot des Autohändlers nur eine Aussage über die Verhältnisse im Investitionszeitraum im Zusammenhang mit der ersten Rücklagenbildung zum 31.12.1995, jedoch nicht über eine auch noch drei Jahre später bestehende Investitionsabsicht.	52
Gegen eine Ende 1999 noch fortdauernde Investitionsabsicht sprächen im Streitfall die Umstände im Zusammenhang mit der Aufkündigung der Beraterverträge durch den Hauptmandanten des Klägers. Der Kläger räume ein, dass er durch dieses Ereignis im Mai des Streitjahres zu finanzieller Vorsicht und zum Aufschieben der Investition um zwei Jahre veranlasst worden sei.	53
Das Gesamtbild, insbesondere der wirtschaftlichen Verhältnisse unter Berücksichtigung der klägerseitigen Schilderung, spräche jedoch dafür, dass von der Anschaffung eines Fahrzeugs zunächst bis auf Weiteres auf unbestimmte Zeit Abstand genommen worden sei und zwar im Hinblick auf den ungewissen Ausgang des schwebenden Rechtsstreits bezüglich der Beendigung der Geschäftsbeziehungen mit dem Hauptkunden des Klägers.	54
Der Beklagte gehe deshalb davon aus, dass die tatsächliche Anschaffung Ende 2001 auf einem neuerlichen Entschluss beruhe, nachdem der ursprüngliche Plan aufgegeben worden sei, gerade weil aufgrund der schwebenden Klage gegen die Kündigung der Beraterverträge angesichts der Tendenzen in der Berufungsverhandlung nicht auszuschließen gewesen sei, dass der Kläger im Rahmen seines gerichtlichen Vorgehens die Fortsetzung der Vertragsverhältnisse erreichen werde und ihm aufgrund dessen weiterhin ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt werde.	55

Der Beklagte hat den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 1999 am 20.07.2004 gem. § 10 d EStG geändert. Dieser Bescheid ist gemäß § 68 Satz 1 FGO zum Gegenstand des vorliegenden Klageverfahrens geworden.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist nicht begründet.

Der erkennende Senat ist letztendlich nicht davon überzeugt, dass der Kläger im Streitjahr 1999 die streitbefangene Investition weiterhin geplant bzw. beabsichtigt hat.

1. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs muss ein Steuerpflichtiger, der eine Ansparrücklage gem. § 7 g Abs. 3 EStG bildet, seine Investitionsabsicht für ein im Übrigen hinreichend konkretisiertes Wirtschaftsgut nicht glaubhaft machen. Vielmehr ist davon auszugehen, dass mit dem Ausweis der geplanten Investition in der Gewinnermittlung dem ersten Anschein nach zugleich die Investitionsabsicht dokumentiert wird. Dies gilt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs jedoch nur für eine erstmalige Rücklagenbildung. Im Falle einer wiederholten Rücklagenbildung für das gleiche Wirtschaftsgut sind in Anbetracht der Tatsache, dass die beabsichtigte Investition entgegen der eigenen Erklärung des Steuerpflichtigen tatsächlich nicht innerhalb des Zweijahrszeitraums erfolgt ist, an die Plausibilität seines Vorbringens über das Fortbestehen seiner Investitionsabsicht erhöhte Anforderung zu stellen. Bei dieser Sachlage ist es vielmehr zumutbar und vor allen Dingen gerechtfertigt, vom Steuerpflichtigen eine - sachlich einleuchtende - Begründung dafür zu verlangen, weshalb die Investition trotz gegenteiliger Absichtserklärung bislang nicht durchgeführt worden ist, aber gleichwohl weiterhin geplant ist (vgl. BFH-Urteil vom 06.09.2006 XI R 28/05, BFH/NV 2007, 319).

2. Im Streitfall hat der Kläger dargelegt, dass er in den Jahren 1995 bis 2001 ein Fahrzeug der Marke Toyota im Rahmen seiner freiberuflichen Tätigkeit als Rechtsanwalt genutzt hat. Zudem ist ihm seitens seiner Hauptauftraggeber, für die er freiberuflich als Rechtsanwalt ganz überwiegend tätig geworden ist, ein Fahrzeug der Marke Audi in den Jahren 1995 bis 1999, d. h. konkret bis zur Beendigung dieser Vertragsverhältnisse zum 31.05.1999, zur Verfügung gestellt worden.

Der Kläger hat weiterhin dargelegt, dass die Anschaffung des Fahrzeugs, dessen Investition bereits 1995 beabsichtigt gewesen sei, am Ende des Investitionszeitraums 1997 nicht erfolgt sei, da sich zu diesem Zeitpunkt herausgestellt habe, dass sein ihm von seinen Auftraggeberfirmen zur Verfügung gestellter Dienstwagen der Marke Audi RS 2 noch voll funktionstauglich gewesen sei, da er die erwartete hohe Kilometerlaufleistung nicht erreicht habe.

Im Streitjahr 1999 sei es sodann zur Beendigung der Vertragsverhältnisse mit denjenigen Auftraggeberfirmen gekommen, für die der Kläger ganz überwiegend tätig gewesen sei.

Insoweit stellt die Tatsache, dass der Kläger im Streitjahr 1999 seine Mandanten, für die er ganz überwiegend, wenn nicht gar ausschließlich tätig gewesen ist, und auf deren Aufträge sich sein Umsatz und sein Gewinn im wesentlichen begründete, verloren hat, einen sachlich einleuchtenden Grund dar, warum der Kläger die in 1997 beabsichtigte Investition in 1999 nicht durchgeführt hat.

Die mit der Aufkündigung der Dauermandate einhergehende schwerwiegende wirtschaftliche Umbruchsituation hinsichtlich der freiberuflichen Rechtsanwaltstätigkeit des Klägers lässt sich

bereits an den von ihm in den Jahren 1998 bis 2001 erklärten Einkünften aus dieser Tätigkeit ablesen: Erzielte der Kläger dabei in den Jahren 1998 und 1999 noch Gewinne in Höhe von 527.700 DM und 627.836 DM, so erwirtschaftete er hingegen in den Jahren 2000 und 2001 einen Verlust in Höhe von 96.768,00 DM bzw. einen erheblich geringeren Gewinn in Höhe von 63.751,00 DM. Bereits vor dem Hintergrund dieser Jahresergebnisse wird ersichtlich, in welcher schwieriger wirtschaftlichen und finanziellen bzw. beruflichen Situation sich der Kläger im Hinblick auf das "Wegbrechen" seines ganz überwiegenden Mandantenkreises befunden hat, und dass insoweit sehr wohl ein hinreichend einleuchtender sachlicher Grund dafür bestanden hat, auf die geplante Investition zu verzichten.

Ist es dem Senat daher insoweit noch nachvollziehbar und liegen insoweit auch ausreichend sachlich einleuchtende Gründe dafür vor, warum die beabsichtigte Investition entgegen der gegenteiligen Absichtserklärung des Klägers im Jahre 1999 tatsächlich nicht durchgeführt worden ist, so ist es für den erkennenden Senat jedoch nicht mehr plausibel, warum der Kläger vor dem Hintergrund dieser seiner höchst problematischen geschäftlichen Situation nach dem 31.05.1999 gleichwohl noch weiterhin eine entsprechende Investitionsabsicht für die nächsten zwei Jahre besessen haben soll.

66

Der Kläger stand insoweit vor einer ganz schwerwiegenden und bedeutsamen Umbruchsituation hinsichtlich seiner freiberuflichen Tätigkeit. Auf einem Spezialgebiet, nämlich der Betreuung und der Beratung von Gesellschaften, die mit dem Bau von medizinischen Kliniken befasst sind, tätig, verlor er binnen weniger Wochen seine ganz überwiegenden und seine Umsätze und Gewinne nahezu ausschließlich generierenden Mandate. Insoweit war nicht zu erwarten, dass der Kläger, auch in Anbetracht seine fortgeschrittenen Lebensalters und seiner Spezialisierung, binnen kurzer Zeit ein adäquates Mandantenvolumen wieder akquirieren können würde, um in etwa gleich hohe Umsätze und Gewinne auch in den Folgejahren erzielen zu können. Auch wenn der Kläger als Fachmann in der rechtlichen Beratung von Kliniken einen hervorragenden Ruf genossen haben mag und von den Wettbewerbern seiner ehemaligen Auftraggeber unmittelbar nach Beendigung der früheren Mandatsverhältnisse kontaktiert worden ist, so zeigt doch die Gewinnentwicklung in den Jahren 2000 und 2001, dass die Erzielung vergleichbarer Gewinne aus dem Stand heraus nicht so ohne weiteres zu erreichen gewesen ist.

67

Insofern war vielmehr in jeglicher Hinsicht kaufmännische Vorsicht angezeigt. Vor allem konnte der Kläger insoweit nicht davon ausgehen, dass er binnen der nächsten zwei Jahre die bisherigen Umsätze und Gewinne wieder erzielen können würde. Diese Einschätzung wird auch durch die von ihm in den Folgejahren tatsächlich erklärten Umsätze und Gewinne nachhaltig bestätigt

68

Bereits vor diesem Hintergrund erscheint es dem erkennenden Senat nicht sachlich einleuchtend, dass der Kläger weiterhin die Investition in ein 160.000,00 DM teures Fahrzeug binnen der nächsten zwei Jahre beabsichtigt und geplant haben soll.

69

Und auch der Umstand, dass der Kläger nach seiner eigenen Darstellung im Termin zur mündlichen Verhandlung aufgrund seiner herausragenden Spezialisierung und seiner allseits geschätzten Fachkenntnisse die Möglichkeit gehabt hat, im gleichen Marktsegment für einen oder mehrere Mitbewerber seiner ursprünglichen Auftraggeber tätig zu werden, führt nicht dazu, dass die Bildung einer erneuten Ansparrücklage zu diesem Zeitpunkt als sachlich einleuchtend anzusehen ist. Denn hätte es sich dann nicht vielmehr angeboten, abzuwarten, ob nicht die neuen Mandanten dem Kläger ihrerseits ein Dienstfahrzeug zur Verfügung stellen. Eine solche Zusatzleistung hätte doch nach all dem Vorgetragenen angesichts der Qualifikation, dem Standing und des Umfangs der Honorierung des Klägers zu den

70

Selbstverständlichkeiten eines entsprechenden Beratungsvertrages gehört.

Ebenso erscheint der Hinweis des Klägers darauf, dass seinerzeit über das von ihm selbst gegen seine ursprünglichen Auftraggeber angestrebte Gerichtsverfahren noch nicht entschieden gewesen sei, eher gegen eine fortbestehende Investitionsabsicht zu sprechen als dafür. Denn wenn aus diesem Grunde wegen der gebotenen wirtschaftlichen Vorsicht nicht die Investition in einen Neuwagen im Hinblick auf die in 1997 gebildete Ansparrücklage vorgenommen worden ist, warum soll dann nicht die nämliche wirtschaftliche Vorsicht den Kläger davon abgehalten haben, eine solche Investition auch für die nächsten zwei Jahre erst einmal zurückzustellen. Gerade in Anbetracht der mannigfaltigen Unwägbarkeiten, die sich hinsichtlich der weiteren beruflichen Situation des Klägers ergaben, wäre eine solche Investitionszurückhaltung auch durchaus sachlich einleuchtend und damit nachvollziehbar. 71

Die vorgenannten Zweifel des erkennende Senats am Fortbestand der Investitionsabsicht des Klägers auch über 1999 hinaus werden auch weder durch das Schreiben des Klägers an seine Prozessbevollmächtigten vom 06.03.2000 über die weiterhin bestehende Investitionsabsicht noch durch den Umstand beseitigt, dass der Kläger schließlich im Jahre 2001 ein für die Witterungs- und Straßenverhältnisse seines Wohnort geeignetes Fahrzeug angeschafft hat. Zu einem handelt es sich bei diesem Fahrzeug eben nicht um dasjenige Wirtschaftsgut, dessen Investition ursprünglich geplant gewesen ist. Zum anderen vermag ein Schreiben aus dem Frühjahr 2000 keine eindeutige Aussagekraft hinsichtlich einer fortbestehenden Investitionsabsicht des Klägers im Laufe des Jahres 1999 zu entfalten. 72

Für den erkennenden Senat ist im Streitfall vielmehr entscheidend, dass angesichts des Verlustes der Mandatsverhältnisse zu den eigentlichen und wesentlichen Auftraggebern des Klägers sich eine absolut ungewisse und wirtschaftlich schwierige Situation für den Kläger einstellte, die es in jeglicher Hinsicht als ungewiss und unsicher erscheinen ließ, ob der Kläger in den späteren Jahren überhaupt ein weiteres eigenes Fahrzeug benötigen würde, oder ob ihm wieder ein Dienstwagen gestellt würde, bzw. ob ein Fahrzeug mit einem Kaufpreis von 160.000,00 DM aus beruflichen Gründen überhaupt erforderlich werden würde. 73

Von daher wird die Darstellung des Beklagten, wonach das Gesamtbild der Verhältnisse im Jahre 1999 eher dafür spreche, dass der Kläger von der Anschaffung eines Fahrzeugs zunächst bis auf weiteres und auf unbestimmte Zeit Abstand genommen habe, den tatsächlichen Verhältnissen eher gerecht, als die Annahme, die streitbefangene Investition sei zweifellos weiterhin geplant gewesen. 74

Ausschlaggebend ist insoweit daher, dass die Beendigung der Mandatsverhältnisse mit den Hauptauftraggebern im Jahre 1999 den Kläger vielmehr zu erheblicher wirtschaftlicher und finanzieller Vorsicht mahnte. Auch der ungewisse Ausgang der schwebenden Rechtsstreitigkeiten mit den ursprünglichen Hauptmandanten hinsichtlich der Beendigung der Geschäftsbeziehungen stellt vielmehr einen weiteren Unsicherheitsfaktor dar, als dass dieser Umstand dafür sprechen können, dass der Kläger eine fortbestehende Investitionsabsicht gehabt hat, das heißt weiterhin die Anschaffung eines Fahrzeugs der Marke Audi S8 zu einem Kaufpreis von 160.000,00 DM geplant hat. 75

Vor dem Hintergrund dieser vielfältigen wirtschaftlichen und finanziellen Risiken und Unsicherheitsmomente hinsichtlich der weiteren, zukünftigen Berufstätigkeit des Klägers als selbständiger Rechtsanwalt im Streitjahr 1999 kann der Senat daher nicht die Überzeugung gewinnen, dass insoweit im Streitjahr sachlich einleuchtende Gründe dafür vorgelegen haben, dass der Kläger die streitbefangene Investition gleichwohl weiterhin geplant bzw. beabsichtigt hat. 76

