
Datum: 28.02.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 4557/99
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:0228.15K4557.99.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde teilweise stattgegeben.

Tatbestand

1

Streitig ist die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen der Kläger im Zusammenhang mit ihrem Umzug als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit.

2

Die Kläger sind Eheleute, die im Streitjahr -- 1998 -- zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Die Kläger erzielten im Streitjahr beide Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, und zwar der Kläger als ... und die Klägerin als Beide wohnten zunächst in R, ... Straße ..., und sind am 24. April 1998 nach A in die ...straße ... umgezogen. Die Arbeitsstelle der Klägerin befand sich im Streitjahr in B, die des Klägers in A.

3

In der Einkommensteuererklärung machte der Kläger Werbungskosten in Höhe von 3.834 DM für Umzugskosten geltend, die er im einzelnen wie folgt bezifferte und erläuterte:

4

"Spediteur"	2.494,- DM
"doppelte Miete April 1998"	640,- DM
"Renovierung alte Wohnung"	500,- DM
"Reisekosten Umzugsvorbereitung"	<u>200,- DM</u>
Gesamtbetrag :	3.834,- DM

5

Im Einkommensteuerbescheid vom 7.4.1999 berücksichtigte der Beklagte die genannten Aufwendungen nicht. Er begründete dies damit, dass es angesichts der erheblichen Verlängerung des Weges der Klägerin zu deren Arbeitsstätte an einer beruflichen Veranlassung fehle. Den dagegen eingelegten Einspruch wies der Beklagte mit

6

Einspruchsentscheidung vom 8. Juni 1999 als unbegründet zurück. Zur Begründung wiederholte er seine Rechtsauffassung, dass trotz erheblicher Wegezeitverkürzung bei dem einen Ehegatten wegen der entsprechenden Wegezeitverlängerung bei dem anderen Ehegatten keine ausschließliche berufliche Veranlassung mehr zu bejahen sei. Eine verfassungsrechtlich bedenkliche Benachteiligung berufstätiger Eheleute liege nicht vor.

Daraufhin haben die Kläger die vorliegende Klage erhoben, mit der sie ihr Begehren auf Anerkennung der Umzugskosten als Werbungskosten weiterverfolgen, da sie der Ansicht sind, die Wegezeitverkürzung beim Kläger müsse zur Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten des Klägers führen. 7

Unstreitig stellt sich der Sachverhalt nach Durchführung eines Erörterungstermins vor dem Berichterstatter wie folgt dar: 8

Der Kläger fuhr bis zum Umzug mit dem PKW zur Arbeit; die Fahrtstrecke betrug 96 km und erforderte eine Wegezeit von günstigstenfalls 1 1/4 Stunde pro Fahrtstrecke. Seit dem Umzug benutzt der Kläger einen Linienbus; die Wegezeit beträgt einschließlich Fußweg zur Haltestelle und zur Arbeitsstätte 15 bis 20 Minuten. 9

Die Klägerin benutzte bis zum Umzug die Straßenbahn und benötigte von der Wohnung bis zum Arbeitsstätte 30 bis 40 Minuten. Seit dem Umzug benutzte sie im Streitjahr den PKW und fuhr eine Strecke von 98 km, für die sie pro Strecke 1 1/4 bis 1 3/4 Stunden benötigte. Wegen der genauen Wegestreckenbeschreibungen wird auf den Schriftsatz der Kläger vom 15.8.2001 (Bl. 37 bis 41 FG-Akte) verwiesen. 10

Der Kläger war Mitte 1996 mit 49 Jahren arbeitslos geworden; seit dem 17.02.1997 ist er bei der Stadt A beschäftigt. Seine Probezeit dort dauerte sechs Monate. Der Kläger trägt dazu vor, er sei sehr froh gewesen, die dortige Arbeitsstelle im öffentlichen Dienst gefunden zu haben. Hätte er eine Stelle in der Privatwirtschaft gefunden und wäre womöglich in wenigen Jahren erneut - z. B. wegen Konkurses des Arbeitgebers - arbeitslos geworden, so habe er eine große Gefahr gesehen, dann wegen seines Alters keine Arbeitsstelle mehr zu finden. 11

Die Kläger suchten seit den Ablauf der Probezeit des Klägers - im August 1997 - eine Wohnung in A. Zugleich begann die Klägerin mit einer Stellensuche im dortigen Raum und bis nach ... hin. Zur Auswertung der Stellenanzeigen brachte der Kläger der Klägerin die Zeitung aus A mit. Sie - die Klägerin - hat die damaligen Bewerbungsunterlagen und die darauf eingegangenen Antworten nicht mehr aufbewahrt, zumal sie - wie sie vorträgt - geglaubt habe, die dabei entstandenen Aufwendungen nicht als Werbungskosten geltend machen zu können, weil sie sich aus einem ungekündigten Arbeitsverhältnis heraus beworben hatte. 12

Da sie - die Klägerin - als gelernte Buchhalterin in B als Verkäuferin im ...handel gearbeitet hatte, bewarb sie sich zum Beispiel bei den in A ansässigen Firmen ... und ..., aber auch bei weiteren potentiellen Arbeitgebern, die nichts mit ...handel zu tun haben, wie z. B. bei ... in A. Zum Ende Mai 2001 hat die Klägerin die Stelle in B gekündigt und arbeitet seit ab dem 1. Juni 2001 bei ... in A. Dorthin fährt sie mit dem PKW eine Strecke von 8 km, für die sie etwa 10 Minuten benötigt. Von der Einkommensseite sei - so erläutern die Kläger - die Annahme dieser Stelle ein großer Rückschritt gewesen, aber andererseits seien die hohen finanziellen und gesundheitlichen Belastungen durch die Fahrten nach B weggefallen. 13

Die Entscheidung der Kläger für den Umzug nach A hatte nach deren Vortrag folgende Gründe : Der Kläger leidet an Asthma und Diabetes. Er sei abends nach der Rückkehr von A 14

körperlich sehr mitgenommen gewesen. Die Klägerin habe die Lage so eingeschätzt, dass der Kläger diese Belastung durch die weite Anfahrt per PKW zur Arbeitsstelle nicht lange durchgehalten hätte. Bis zum Antritt einer neuen Stelle in Nähe der neuen Wohnung habe sie sich angesichts ihres etwas geringeren Lebensalters und ihrer besseren Gesundheit die - für sie dann grösseren - Strapazen der Fahrt nach B eher zugetraut.

Die frühere Wohnung war rund 65 qm groß; die Miete betrug 631 DM kalt zuzüglich 225 DM anteiliger Nebenkosten. Die neue Wohnung ist 72 qm groß und kostet monatlich 895 DM Kaltmiete, einschließlich Abschlag für die Nebenkosten 1.040 DM. Die frühere Wohnung war eine 2 1/2 Zimmer-Wohnung, die neue eine 3 1/2 Zimmer- Wohnung. Das dritte Zimmer nutzt der Kläger seit Mitte des Jahres 2000 und zur Zeit als Büro für seine Tätigkeit als ...; die Übernahme dieses Amtes sei - so die Kläger - zum Zeitpunkt des Umzugs noch nicht vorherzusehen gewesen. Im Streitjahr 1998 stand in dem Raum ein Computer des Klägers, auf dem dieser ab und zu auch berufliche Arbeiten erledigte. 15

Schließlich ist unstreitig, daß im Raum A keine Verwandten der Kläger wohnen. 16

Die jetzige Wohnung hätten sie - so erläutern die Kläger - unter dem Aspekt ausgewählt, dass die Wohnung gerade bei den spezifischen örtlichen Verhältnissen der Stadt A sowohl einen guten Anschluß an den öffentlichen Personennahverkehr aufweise als auch eine gute Anbindung an die Autobahn. Die Anbindung der einzelnen Ortsteile der Stadt A allein durch öffentliche Verkehrsmittel sei sehr unterschiedlich und zum Teil katastrophal. Angesichts der flächenmäßigen Ausdehnung der Gesamtstadt von ... Quadratkilometern, die in etwa mit derjenigen der Großstadt ... übereinstimme, und einer Bevölkerungszahl von nur rund ... Einwohnern sei die Frage der verkehrsmäßigen Anbindung für sie -- die Kläger -- - sehr wichtig gewesen, da sie nur einen PKW besäßen. 17

Die Kläger haben die Rechnung des Umzugsunternehmens vom 24.4.1998 vorgelegt, auf der der Kläger den Erhalt des Umzugsguts quittiert hat . Auf der Rechnung ist durch einen Mitarbeiter des Umzugsunternehmens die Zahlung des Rechnungsbetrages über 2.494 DM am selben Tage quittiert. Der Kläger hat ausweislich eines vorgelegten Kontoauszugs über sein Konto bei der ... Bank am Tage zuvor, dem 23.4.1998, einen Betrag von 2.500 DM bar abgehoben. Die Kläger tragen dazu unwidersprochen vor, der Kläger habe aus dieser Summe die Umzugsrechnung bezahlt. 18

Des weiteren haben die Kläger eine Bestätigung der früheren Vermieter der Wohnung in R vorgelegt, aus der hervorgeht, das die Monatsmiete sich für den Monat April 1998 auf 856 DM belaufen hat, ---nämlich 631 DM Kaltmiete und 225 DM Nebenkosten -- und dass von der Mietkaution für die Renovierung der früheren Wohnung 500 DM einbehalten worden sind. Den dortigen Mietvertrag haben beide Kläger als Mieter unterschrieben. Die Nebenkostenabrechnung ist erst 1999 erfolgt. 19

Des weiteren hat die Klägerin Kontoauszüge ihres Kontos bei der ... Bank vorgelegt, aus denen sich ergibt, dass sie die Monatsmieten April 1998 sowohl für die frühere Wohnung in R (in Höhe von 856 DM am 8.4.1998) als auch für die neue Wohnung (in Höhe von 1.040 DM am 1.4.1998) überwiesen hat. 20

Der Betrag von 200 DM "Reisekosten Umzugsvorbereitungen" umfasse die Fahrtkosten für die Benutzung des PKW von R nach A (96 km pro Strecke) und zurück, wie die Kläger erläutern. Sie sind jeweils beide gemeinsam an je einem Wochenende zur Wohnungsbesichtigung der neuen Wohnung sowie zum Abschluss des Mietvertrages dorthin gefahren. Der Kläger bezahlte den Treibstoff für den Wagen, wie dies nach Klägervortrag zu 21

dieser Zeit üblich gewesen sei, da er und nicht die Klägerin damals den Wagen für den täglichen Weg zur Arbeit benutzt hat.

Auf Hinweis des Berichterstatters im Erörterungstermin, dass die Aufwendungen von 500 DM für die Renovierung der früheren Wohnung - vorbehaltlich der Entscheidung des Senates - seiner Meinung nach wegen des Bezugs zu den allgemeinen Lebenshaltungskosten (§ 12 EStG) nicht abzugsfähig seien, haben die Kläger erklärt, ihren Klageantrag insoweit nicht mehr aufrecht zu erhalten. Dafür begehren sie nunmehr den Abzug der Aprilmiete für die frühere Wohnung in Höhe der Kaltmiete mit 856 DM statt 640 DM anzusetzen. Sollte der Senat für die Zeit der tatsächlichen Nutzung der alten Wohnung diese Miete anteilig wegen § 12 EStG nicht anerkennen wollen, so ergebe sich der Betrag in der beantragten Höhe hilfsweise aus der anteiligen Miete für die neue, bis zum Umzugstag nicht bewohnte Wohnung.

Die Kläger beantragen nunmehr,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheides 1998 vom 7.4.1999 und Aufhebung der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 8.6.1999 die Einkommensteuer 1998 mit der Maßgabe neu festzusetzen, dass Aufwendungen in Höhe von insgesamt 3.550 DM als zusätzliche Werbungskosten des Klägers bei dessen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit anerkannt werden.

Der Beklagte beantragt

Klageabweisung.

Zur Begründung führt er aus, zur Beantwortung der Frage der beruflichen Veranlassung des Umzugs seien in Fällen wie dem vorliegenden die Vor- und Nachteile der gesamten Familie mit abzuwägen. Bei Zulassung der Aufwendungen als Werbungskosten würden diejenigen Aufwendungen, die anteilig auf die Klägerin entfielen und zweifellos privat veranlasst seien, gleichwohl steuerlich voll berücksichtigt. Wegen der nicht untergeordneten Bedeutung dieses privaten Anteils stehe vorliegend § 12 Nr. 1 EStG dem Abzug als Werbungskosten entgegen. Zudem seien für die Klägerin in der Folgezeit erheblich höhere Fahrtkosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte angefallen, die sie zu ihren Gunsten zusätzlich steuerlich geltend mache.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird ergänzend auf den Inhalt der beigezogenen Steuerakten sowie die Protokolle des Erörterungstermins vom 23.1.2002 und der mündlichen Verhandlung vom 28.2.2002 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist überwiegend begründet.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 1998 vom 7.4.1999 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung vom 8.6.1999 sind insoweit rechtswidrig und verletzen die Kläger daher in ihren Rechten, als der Beklagte darin Aufwendungen für den Umzug der Kläger in Höhe von 2.694 DM nicht als Werbungskosten (§ 9 EStG) bei den Einkünften des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) anerkannt hat. Soweit der Beklagte eine derartige Berücksichtigung jedoch für einen weiteren Betrag von 856 DM abgelehnt hat, ist die Steuerfestsetzung rechtmäßig

Nach der ständigen und zutreffenden Rechtsprechung des BFH sind Werbungskosten im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG alle Aufwendungen, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen veranlasst sind. Dazu können auch Umzugskosten gehören (zuletzt BFH-Urteile vom 23. März 2001 VI R 175/99, BStBl II 2001, 585, und VI R 189/97, BFH/NV 2001, 1380). Voraussetzung dafür ist, dass der Umzug nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist, private Gründe also eine allenfalls ganz untergeordnete Rolle spielen.	32
Eine derartige berufliche Veranlassung hat der BFH z.B. anerkannt, wenn --auch ohne berufliche Veränderung-- durch den Umzug der erforderliche Zeitaufwand für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wesentlich vermindert worden ist. Als wesentliche Verkürzung der Wegezeit hat er dabei eine Ersparnis von mindestens einer Stunde täglich angesehen (vgl. BFH a. a. O.) .Nach dem Umzug darf dem Arbeitnehmer des weiteren nicht mehr als eine solche Wegezeit verbleiben, wie sie im Berufsverkehr als normal angesehen wird (BFH a. a. O. in BStBl II 2001, 585 m. w. Nachw.)	33
Nach gefestigter Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteile in BFHE 170, 484, BStBl II 1993, 610; in BFHE 166, 534, BStBl II 1992, 494; Beschluss vom 19. Oktober 2000 VI B 280/99, BFH/NV 2001, 588), an der der BFH in den beiden Urteilen vom 23.4.2001 (zustimmend: NWB, Blickpunkt Steuern 2/2002, Heft Nr. 8 vom 18.2.2002, Seite 4) festhält, ist auf Motive des Steuerpflichtigen für den Umzug in eine bestimmte Wohnung (z.B. größere Mietwohnung oder Einfamilienhaus) dann nicht mehr abzustellen, wenn die berufliche Veranlassung des Umzugs nach objektiven Kriterien eindeutig feststeht.	34
Ob dem zu folgen ist, oder ob jedenfalls in Fällen der gegenläufigen Entwicklung der Wegezeiten infolge eines Umzugs bei zusammenveranlagten Klägern vielmehr auf eine Gesamtwürdigung der Umstände abzustellen ist, wie dies das FG Rheinland-Pfalz fordert (Urteil vom 16.8.2001 4 K 1267/00, DStRE 2001, 1327, Revision anhängig beim BFH unter VI R 128/01), kann der Senat hier offenlassen.	35
Denn - anders als im Fall des FG Rheinland-Pfalz (a. a. O.) - ergibt hier auch eine Gesamtwürdigung, dass der Umzug der Kläger auf seiten des Klägers weit überwiegend beruflich veranlasst war.	36
Die vom BFH gestellten o. g. Anforderungen zur Bejahung eines derartigen Umzugs liegen vor:	37
Die Wegezeit des Klägers verkürzt sich durch den Umzug arbeitstäglich um insgesamt zwei Stunden, da er statt (bei günstigsten Verkehrsverhältnissen) jeweils 1 1/4 Stunden für die Fahrt mit dem PKW für eine Strecke von je 96 km -- also 2 1/2 Stunden arbeitstäglich -- nunmehr unter Benutzung eines Linienbusses nur noch längstens je 15 Minuten -- also 1/2 Stunde arbeitstäglich -- benötigt, um zur Arbeitsstelle zu gelangen. Diese dem Kläger verbleibende Wegezeit ist offensichtlich so gering, dass sie im Berufsverkehr als normal angesehen wird.	38
Dem ist nicht entgegenzuhalten, dass sich die Wegezeit der Klägerin im Streitjahr arbeitstäglich um eine 3/4-Stunde (jeweils bei günstigsten Verkehrsverhältnissen) verlängerte. Denn die Klägerin benötigte für die nunmehr nach dem Umzug mit dem PKW gefahrene Strecke von 98 km 1 1/4 Stunden, um zur Arbeitsstelle zu gelangen,. Bis zum Umzug hatte sie mit der Straßenbahn 30 Minuten gebraucht.	39
Doch sind die Wegezeitverkürzung beim einen Ehegatten und die Wegezeitverlängerung beim anderen Ehegatten nach Ansicht des erkennenden Senats für die Frage der beruflichen	40

Veranlassung nicht zusammen zu betrachten, sondern getrennt.

Denn die Frage des Vorliegens von Werbungskosten bei beiderseits berufstätigen Eheleuten, die zur Einkommensteuer zusammen veranlagt werden, ist für jeden der Steuerpflichtigen isoliert zu betrachten. 41

Dies folgt aus dem Grundsatz der Individualbesteuerung der Eheleute. Denn das Einkommensteuergesetz geht seit der Abschaffung der Haushaltsbesteuerung nicht (mehr) von den Ehegatten als einer Einheit und deren Leistungsfähigkeit aus (Beschuß des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 14. April 1959 1 BvL 23, 34/57, BVerfGE 9, 237, 243). Einkommensteuerrechtlich ist jeder der Ehegatten Steuerpflichtiger i. S. des § 1 Abs. 1 EStG (vgl. § 26 Abs. 1 Satz 1 EStG). Seine individuelle Leistungsfähigkeit soll erfaßt werden (BVerfG-Beschluß vom 17. Januar 1957 1 BvL 4/54, BVerfGE 6, 55, 67, 69; BVerfG-Urteil vom 3. November 1982 1 BvR 620/78, 1335/78, 1104/79, 363/80, BStBl II 1982, 717, 725). 42

Dieser Grundsatz der Individualbesteuerung der Eheleute wird durch die Möglichkeit der Zusammenveranlagung (§§ 26, 26b EStG) nicht aufgehoben (BVerfG-Beschluß vom 4. Oktober 1988 1 BvR 843/88, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1990, 43). Dementsprechend sind die Einkünfte jedes Ehegatten im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG getrennt zu ermitteln; in diesem Bereich stehen sich die Eheleute wie Fremde gegenüber (BFH-Beschluß vom 23. August 1999 GrS 1/97, BStBl II 1999, 778 unter C. II. 1.c) m. w. Nachw.) Für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, § 19 EStG, gelten insoweit keine Besonderheiten (BFH-Urteil vom 27.7.1995 VI R 17/95, BStBl II 1995, 728). 43

Diesem Grundsatz der Individualbesteuerung entspricht es einerseits, bei einem Umzug die eingetretene Wegezeitersparnis beider Ehegatten nicht zusammenzurechnen, um die vom BFH geforderte Zeitersparnis vom wenigstens einer Stunde arbeitstäglich zu erreichen (so zu Recht BFH in BStBl II 1995, 728, a. A. u. a. Drenseck in Schmidt, EStG, 20. Aufl. 2001, § 19, Rz. 60 "Umzugskosten" unter Hinweis auf von Bornhaupt, BB 1995, 2042, weitere Nachweise bei Fröschl, HFR 2001, 966, 967). Andererseits erscheint es dann gerechtfertigt, in einem Gegenschluß dazu (so zu Recht Fumi/Urban LStK, Stand März 2001, § 9, Rz. 13) im Falle der Fahrtzeitverkürzung des einen Ehegatten mit einer Fahrtzeitverlängerung des anderen Ehegatten die Fahrtzeitveränderungen nicht zu saldieren (wie dies Fröschl, a. a. O., von Bornhaupt in: Kirchhof/Söhn, EStG, § 9, Stand Mai 2000, Rz. B 601 vertreten), sondern auch insoweit getrennt zu behandeln. 44

Dies muss jedenfalls in Fällen wie dem vorliegenden gelten, in dem der Ehegatte, für den sich eine Fahrtzeitverlängerung ergibt, innerhalb eines überschaubaren kurzen Zeitraumes ebenfalls durch Wechsel der Arbeitsstelle eine Fahrtzeitverkürzung erreicht hat. 45

Für die Richtigkeit dieser Ansicht spricht auch das Urteil des BFH vom 23.4.2001 VI R 189/97 (a. a. O.). Darin hat der BFH die "spätere" Verlängerung der Fahrtzeit der dortigen Klägerin ausdrücklich nicht für entscheidungserheblich angesehen, weil diese zeitgleich mit dem Umzug einen Mutterschaftsurlaub angetreten hatte. Dem Urteil der Vorinstanz (FG München vom 15.10.1997, 1 K 3656/95, EFG 1998, 360) ist zu entnehmen, dass der Mutterschaftsurlaub mit anschließendem Erziehungsurlaub der dortigen Klägerin am fünften Tag nach dem Umzugstag begonnen hatte. 46

Daraus ist zu schliessen, dass der BFH die auch dort vorliegende gegenläufige Fahrtzeitveränderung der Eheleute nicht stichtagsbezogen -- nämlich auf den Tag des Umzugs selbst -- gewertet wissen will, da er ansonsten die hier streitige Frage bereits zu entscheiden gehabt hätte. 47

- Offenbar wertet er jedoch auch nicht nur die Situation im Streitjahr, sondern bezieht einen längeren Zeitraum in seine wertenden Überlegungen ein, denn er bezieht sich ausdrücklich auf die Tatsache, dass die dortige Klägerin "zeitgleich mit dem Umzug", nämlich nach fünf Tagen längerer Fahrtzeit nach dem Umzug in Mutterschaftsurlaub und anschließenden Erziehungsurlaub gegangen ist. Ebenso offensichtlich ist, dass der BFH die Zeitspanne der in die Wertung einzubeziehenden Zeit nicht über das Ende des Erziehungsurlaubs hinaus greifen lässt. Dieser endet nach § 15 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes über die Gewährung von Erziehungsgeld und Erziehungsurlaub vom 31.1.1994 in der im Streitjahr geltenden Fassung -- BErzGG -- mit der Vollendung des dritten Lebensjahres des Kindes. Dann setzt sich das Arbeitsverhältnis im Regelfall fort. Das bedeutet, dass die dortige Klägerin den für sie längeren Weg zur Arbeitsstelle bis zum Eintritt in den Ruhestand -- also durchaus für einen nicht unbedeutenden Zeitraum -- arbeitstäglich zu bewältigen hat und dies der Anerkennung der Aufwendungen für den Umzug im Ergebnis nicht entgegen gestanden hat. In künftigen Jahren würde die dortige Klägerin zudem bei der Einkommensteuerveranlagung entsprechend den dann geltenden Bestimmungen für den Abzug von Werbungskosten wegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte diese längeren Fahrten steuermindernd geltend machen können.
- Vor diesem Hintergrund sieht der erkennende Senat im vorliegenden Fall die Zeit vom August 1997 als dem Zeitpunkt, ab dem die Klägerin eine Arbeitsstelle im A als dem neuen Wohnort oder in dessen Nähe gesucht hat, und dem 1. Juni 2001, als dem Zeitpunkt, an dem sie eine solche neue Arbeitsstelle angetreten hat, als unschädlich für die Berufsbedingtheit des Umzugs beim Ehegatten an. Denn angesichts der zulässigen Gesamtdauer eines Erziehungsurlaubs von bis zu 3 Jahren und der von vornherein seitens der Kläger beabsichtigten Begrenzung der Situation gegenläufiger Fahrtzeitveränderungen erscheint es -- ähnlich wie in dem vom BFH entschiedenen Fall VI R 189/97 -- gerechtfertigt, die Verlängerung der Fahrtzeit bei dem einen Ehegatten und die daneben noch bestehende Möglichkeit des Abzugs von Werbungskosten wegen der nunmehr längeren Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als lediglich vorübergehend und damit letztlich nicht für ausschlaggebend anzusehen.
- Selbst wenn man mit dem FG Rheinland-Pfalz in DStRE 2001, 1327 eine Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalles jedenfalls in Fällen wie dem vorliegenden fordert, gelangt der erkennende Senat hier zu keinem abweichenden Ergebnis. Denn -- anders als in dem vom FG Rheinland-Pfalz entschiedenen Fall -- liegen hier keine derartigen gewichtigen privaten Motive für den Umzug vor, dass dieser nicht mehr als weitaus überwiegend beruflich veranlasst anzusehen ist.
- Dass die Fahrtzeitverlängerung beim Ehegatten als solche nicht zu derartigen privaten Motiven gezählt werden darf, ergibt sich aus dem oben zur Frage etwaiger Saldierung bereits Gesagten.
- Die -- kinderlosen -- Kläger haben im Bereich der neuen Wohnung keine Verwandten; sie sind auch nicht in ein eigenes Haus eingezogen. Die neue Wohnung ist zwar geringfügig (nämlich 9 qm) größer als die bisherige, jedoch wird der zusätzliche Raum (1 Zimmer) nicht zur Stillung etwa eines repräsentativen Wohnbedürfnisses benötigt. Der Kläger nutzte den Raum im Streitjahr, in dem er dort seinen Computer aufstellte, den er dort -- allerdings nur gelegentlich auch beruflich -- nutzte.
- Zudem haben die Kläger plausibel erklärt, dass sie die neue Wohnung unter dem Aspekt günstiger verkehrstechnischer Anbindung im ländlichen Bereich der Stadt A ausgesucht haben.

- Die Kläger haben den Umzug nachvollziehbar mit ernstlichen gesundheitlichen Problemen des Klägers vor dem Hintergrund seiner Erkrankung an Asthma und Diabetes damit begründet, dass die ursprünglich längere Fahrtzeit den Kläger in seiner gesundheitlichen Verfassung spürbar beeinträchtigte. Dieses sicherlich private Motiv ist nicht als schädlich zu werten, sondern mündet gerade in die vom BFH als typisch bezeichnete Motivationslage ein, dass der Steuerpflichtige letztlich wegen der Zeitersparnis den Umzug vornimmt. Ob dahinter bei manchem Steuerpflichtigen das Interesse an mehr Freizeit (vgl. dazu von Bornhaupt a. a. O.), an der Einsparung von Aufwendungen für das gewählte Verkehrsmittel oder-- wie hier -- an einem weniger beschwerlichen Weg zur Arbeitsstelle steht, ist im Ergebnis daher unbeachtlich 54
- Die von den Klägern geltend gemachten Aufwendungen sind jedoch nur in Höhe von 2.694 DM als Werbungskosten des Klägers bei dessen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen. 55
- Denn lediglich die Aufwendungen für das Umzugsunternehmen und die Fahrtkosten zur Wohnungsbesichtigung sowie zum Abschluss des Mietvertrages sind hier berücksichtigungsfähig, da der Kläger diese selbst getragen hat. Die genannten Aufwendungen waren in voller Höhe und nicht nur anteilig als Werbungskosten anzuerkennen. 56
- Grundsätzlich gehören die Aufwendungen für das das Umzugsgut transportierende Unternehmen und die Aufwendungen für die o. g. Fahrten zu den Werbungskosten eines beruflich bedingten Umzugs (Hartz/Meeßen/Wolf, ABC-Führer Lohnsteuer, "Umzugskosten", Stand Juni 2001, Rz. 34/1 und 2, S. 1971 unter Hinweis auf § 6 und 7 Abs. 2 BUKG). 57
- Dabei sind diese Aufwendungen nicht auf einen -- nach Eigentumsanteilen am Umzugsgut oder pauschal mit 50% zu bemessenden -- Anteil zu beschränken, der auf den Ehegatten entfällt, bei dem die Fahrtzeitverkürzung eintritt, hier also den Kläger. Abzugsfähig sind vielmehr die Aufwendungen für den Umzug der gesamten Familie. Das dem § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG vom BFH grundsätzlich entnommene Aufteilungs- und Abzugsverbot wirkt sich nämlich hier insoweit zu Gunsten der Steuerpflichtigen aus (Fröschl, a. a. O. unter Hinweis auf BFH-Urteil vom 29.4.1983 VI R 139/80, BStBl II 1983, 586). Der volle Abzug der Umzugskosten rechtfertigt sich damit, dass durch den Umzug Fahrtkosten bzw. Kosten einer doppelten Haushaltsführung erspart werden, die spezialgesetzlich gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 4 und Abs. 1 Nr. 5 EStG als Werbungskosten abziehbar sind (Fröschl, a. a. O.). 58
- Der Höhe nach sind jedoch nur solche Aufwendungen als Werbungskosten des Ehegatten abzugsfähig, bei dem die berufliche Veranlassung des Umzugs vorliegt und der zusätzlich diese Aufwendungen auch selbst getragen hat. Denn insoweit gilt der allgemeine Grundsatz, dass ein Drittaufwand -- hier der des anderen Ehegatten -- nicht berücksichtigungsfähig ist (vgl. Beschluß des GrS des BFH vom 23. August 1999 GrS 3/97, BStBl II 1999, 787 m. w. Nachw.), worauf Fumi/Urban (a. a. O., Rz. 14), Fröschl (a. a. O.) und das FG Rheinland-Pfalz in DStRE 2001, 1327 (1330, unter II am Ende) zu recht hinweisen. Eine tatsächliche Vermutung dafür, dass der Ehegatte, bei dem die berufliche Veranlassung vorliegt, auch allein die Umzugskosten getragen hat, besteht nicht (Fumi/Urban, a. a. O.). 59
- Demnach sind vorliegend die Aufwendungen von 2.494 DM für das Umzugsunternehmen der Höhe nach als Werbungskosten abziehbar, weil der Kläger diese aus seinen Geldmitteln bezahlt hat. Er selbst hat nämlich auf der Rechnung des Umzugsunternehmers den Empfang des Umzugsguts quittiert und der Beauftragte jenes Unternehmens im Gegenzug den Empfang des o. g. Betrages in bar bestätigt hat. Eine diesen Betrag um 6 DM übersteigende 60

Summe hat der Kläger ausweislich des Kontoauszuges des auf seinen Namen lautenden Kontos am Vortage des Umzugs in bar abgehoben.

Auch die Fahrtkosten in Höhe von 200 DM sind nach den genannten Grundsätzen abzugsfähig. Denn unstreitig hat der Kläger den Treibstoff für den PKW aus seinen Geldmitteln bezahlt, den er bis zum Umzug und damit auch zum Zeitpunkt der beiden Fahrten zur Wohnungsbesichtigung und zum Abschluss des Mietvertrages tagtäglich zur Fahrt zur Arbeitsstelle benutzt hat. Angesichts der Entfernung zwischen dem damaligen und dem nunmehrigen Wohnort der Kläger sind Fahrtkosten für vier Fahrten über je 96 km mit jeweils pauschalen Kilometersätzen von 0, 52 DM (Abschnitt 38 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 LStR 1996), also in Höhe von 199,68 DM, aufgerundet mithin in Höhe des beantragten Betrages von 200 DM anzuerkennen. 61

Soweit die Kläger den Abzug eines weiteren Betrages in Höhe von 862 DM für den Monat April 1998 gezahlte Miete der bisherigen bzw. anteilig für diese Wohnung ab dem Umzugstag und anteilig für die nunmehrige Wohnung bis zum Umzugstag begehren, ist die Klage unbegründet. Denn beide Mieten für April 1998 sind ausweislich der Kontoauszüge, die die Klägerin über das auf sie lautende Konto bei der Postbank vorgelegt hat, von ihr aus ihren eigenen Geldmitteln überwiesen worden, nicht jedoch vom Kläger. Insoweit liegt hier ein nicht zum Werbungskostenabzug führender Drittaufwand vor. 62

Demnach war die Einkommensteuer wie folgt neu festzusetzen: zu versteuerndes Einkommen 63

laut Einspruchsentscheidung	... DM	64
abzüglich mehr Werbungskosten des Klägers laut Urteil	<u>./ 2.694 DM</u>	
zu versteuerndes Einkommen laut Urteil	... DM	
Einkommensteuer laut Splitting-Tarif	... DM	
abzüglich Zuwendung an politische Parteien gem. § 34g Nr. 1 EStG	<u>./ 120 DM</u>	
festzusetzende Einkommensteuer	<u>... DM</u>	

Die Kostenentscheidung beruht auf dem Verhältnis des jeweiligen Obsiegens und Unterliegens der Beteiligten gemäß § 136 Abs. 1 FGO. 65

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 Abs. 3, §155 FGO, § 708 Nr. 10, § 711 ZPO. 66

Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zuzulassen, § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. 67