
Datum: 23.01.2002
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 2060/99 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2002:0123.8K2060.99E.00

Tenor:

Unter Änderung des Einkommensteuer-Änderungsbescheides 1996 vom 23.02.1999 sowie unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 25.02.1999 wird die Einkommensteuer 1996 dahingehend geändert, dass zusätzliche Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der Klägerin i. H. v. 1.213,00 DM und zusätzliche Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Klägers i. H. v. 953,00 DM berücksichtigt werden.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Berechnung der Einkommensteuer 1996 wird dem Beklagten über-tragen.

Die Kosten des Verfahrens werden zu 75 v. H. den Klägern und zu 25 v. H. dem Beklagten auferlegt.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsan-spruches der Kläger abwenden, soweit nicht die Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leisten.

Tatbestand:

Streitig ist im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 1996 die Abziehbarkeit von Aufwendungen als Werbungskosten (Wk) bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bzw. als Sonderausgaben.

1

2

Die Kläger (Kl.) werden im Streitjahr 1996 zusammen als Eheleute zur Einkommensteuer veranlagt. Beide bezogen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, der Kl. als Gewerkschaftssekretär und die Klägerin (Klin.) als Sozialarbeiterin.	3
Die Klin. machte in der während des Einspruchsverfahrens eingereichten Einkommensteuererklärung 1996 u.a. Aufwendungen (Fahrtkosten und Mehrverpflegungsaufwendungen) in Höhe von 1.213,52 DM für Supervisions-Seminare in Köln vom 26.01. bis 27.01. und vom 15.05. bis 16.05.1996, in Schwerte vom 19.04. bis 20.04.1996 und in Wuppertal vom 27.09. bis 28.09.1996 als Wk geltend.	4
Der Kl., der seit dem 01.09.1995 im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung in einer möblierten Wohnung in Hamburg, B-Str., gewohnt hatte, zog am 16.03.1996 in eine andere Wohnung in Hamburg, Astr., um. Hierfür machte er u.a. pauschal 1.907 DM als übrige Umzugsauslagen gemäß Bundesumzugskostengesetz als abziehbare Wk geltend. Außerdem beantragte er den Abzug von Aufwendungen bei der Wohnungsausstattung für die zweite Wohnung in Hamburg in Höhe von 159 DM (Telefon Actron C. 2) und 81,95 DM (Schürmann: Trainspotting und Kabellos) als Wk bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.	5
Weiterhin machten die Kl. u.a. Kosten in Höhe von 450,80 DM für die Heilbehandlung Moto-Therapie der Tochter -M geltend.	6
Das Finanzamt (FA) lehnte die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen wegen Nichtvorlage entsprechender Belege ab und wies den Einspruch als unbegründet zurück (Einspruchsentscheidung -EE- vom 25.02.1999).	7
Zur Begründung der hiergegen eingelegten Klage tragen die Kl. vor, die Aufwendungen in Höhe von 1.213,52 DM für die Supervisions-Seminare hätten der beruflichen Fortbildung der Klin. als Familientherapeutin gedient. Die Familientherapie rechne zum Berufsfeld der Klin.. Das FA habe von den von der Klin. erklärten Fortbildungsaufwendungen die Lehrgangsgebühren, Reisekosten zu Arbeitsgruppen und zu Lehrgängen bereits als Wk anerkannt. Die anlässlich der Teilnahme an Supervisions-Seminaren entstandenen Reisekosten in Höhe von 1.213,52 DM wegen Fahrten nach Köln, Schwerte und Wuppertal, die gemäß Curriculum zu den unabdingbaren Bestandteilen der Fortbildungsmaßnahmen rechnen würden, habe das FA aus nicht ersichtlichen Gründen vom Wk-Abzug ausgeschlossen. Die Kl. legen in diesem Zusammenhang eine Kopie des Curriculums für eine dreijährige berufsbegleitende Fortbildung zum/zur Familientherapeutin und systemischen Supervisor des Institutes für Familientherapie und systemische Supervision (IFS) in Köln vor. Mit diesem Institut hatte sie am 20.06.1994 einen Vertrag über die dementsprechende berufliche Fortbildung geschlossen. Zudem legt die Klin. im Klageverfahren in Kopie (auszugsweise) das Studienbuch des IFS und die vom Seminarveranstalter aufgestellte Teilnehmerliste vor. Hierzu weisen die Kl. darauf hin, dass der jeweilige Seminarleiter die einzelnen Seminarbesuche im Studienbuch bescheinigt habe. In dem Studienbuch ist kein Nachweis enthalten, dass die Klin. am 15.05. bis 16.05.1996 am Supervisions-Seminar in Köln teilgenommen hat. Dafür hat die Klin. gemäß den Eintragungen im Studienbuch vom 13. bis 14.12.1996 an einem weiteren Supervisions-Seminar in Hückeswagen teilgenommen, was bisher in der Steuererklärung nicht berücksichtigt worden ist. Ihre Teilnahme an den übrigen eingangs genannten Supervisions-Seminaren ist im Studienbuch bescheinigt.	8
Zu den übrigen Umzugsauslagen in Höhe von 1.907 DM tragen die Kl. vor, der Kl. sei als Gewerkschaftssekretär der DAG in Hamburg tätig. Der Familienwohnsitz befinde sich in M. Er unterhalte seit dem 01.09.1995 aus beruflichen Gründen ein doppelten Wohnsitz in Hamburg.	9

Bei dem Beschäftigungsverhältnis habe es sich zunächst um ein Probearbeitsverhältnis gehandelt. Aufgrund der Wohnungssituation in Hamburg habe er, der Kl., zunächst ein befristetes Mietverhältnis für die Wohnung B Str. bis zum 15.03.1996 eingehen müssen, was ihm auch für die ungewisse Dauer der Probezeit wirtschaftlich sinnvoll erschienen sei. Nach Ablauf der Probezeit habe er die zweite Wohnung am Beschäftigungsort in der Astr. in Hamburg ab dem 16.03.1996 anmieten können. Diese Wohnung sei mit Einrichtungsgegenständen ausgestattet, die teilweise vom Familienwohnsitz in M zum Beschäftigungsort in Hamburg zu transportieren gewesen seien. Der Familienwohnsitz in M sei unverändert beibehalten worden. Auf § 10 des Bundesumzugskostengesetzes (BÜKG) und des dazu zu Abschnitt 41 Abs. 2 Lohnsteuerrichtlinien ergangenen BMF-Schreibens vom 05.12.1990 BStBl. I 1991, 154 ff würde er ausdrücklich Bezug nehmen.

Zu der Wohnung B Str. in Hamburg erläutert der Kl., er habe sie als Untermieter angemietet, und es habe sich um eine in sich abgeschlossene Wohnungseinheit gehandelt, die in vollem Umfang den Kriterien des steuerlichen Wohnungsbegriffes Rechnung trage. Die Wohnung habe ihm grundsätzlich zur uneingeschränkten Nutzung zur Verfügung gestanden, da sich die Hauptmieterin über die Dauer des Mietverhältnisses aus beruflichen Gründen in Bulgarien aufgehalten habe. Zu der Wohnung legt der Kl. eine Wohnungsskizze vor und trägt ergänzend vor, dass von ihm der Arbeitsraum, das Wohnzimmer, Küche, Bad und WC der Wohnung genutzt worden seien. Die Hauptmieterin habe in dem als Schlafzimmer bezeichneten Raum die persönlichen Habseligkeiten und Teile des Mobiliars eingelagert gehabt. 10

Die Aufwendungen für Telefon Actron C. 2 in Höhe von 159 DM und für Trainspotting/Kabellos in Höhe von 81,95 DM seien gemäß Abschnitt 43 Abs. 9 LStR als tatsächliche Aufwendungen (geringwertige Wirtschaftsgüter) der Zweitwohnung abziehbar. Die erklärten Einrichtungen der Telekommunikation seien in einem nicht unerheblichen Umfange für unmittelbare berufliche Zwecke genutzt worden. Anschaffungsbelege könne er nicht vorlegen. Er sei auch nicht in der Lage, den Begriff "Trainspotting/Kabellos" einem Gegenstand zuzuordnen. In einem Vermerk in dem vom Steuerberater zu der Steuererklärung gefertigten Arbeitspapier sei fest gehalten worden, dass es sich um ein von der Fa. Schürmann beschafftes Zubehörteil zum Mobilfunktelefon handeln solle, welches vom Kl. aufgrund umfassender Außendiensttätigkeit nahezu ausschließlich genutzt worden sei. 11

Die ärztlichen Verordnungen zur Heilbehandlung Moto-Therapie über 450,80 DM nebst Belegen und Abrechnungen mit der Krankenkasse könnten nicht vorgelegt werden. Sie würden aber versichern, dass ihnen die geforderten ärztlichen Verordnungen vorgelegen hätten. 12

Die Kl. beantragen, 13

unter Änderung des Einkommensteueränderungsbescheides 1996 vom 23.02.1999 sowie unter Aufhebung der EE vom 25.02.1999 weitere Abzugsbeträge in folgender Höhe zu berücksichtigen: 14

- 1.213,52 DM als Wk bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der Klin. 15
- 2.147,95 DM (=1.907 DM + 159 DM + 81,95 DM) als Wk bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Kl. und 16
- 450 DM als außergewöhnliche Belastung. 17

Das FA beantragt,	18
die Klage mit der Maßgabe abzuweisen, dass noch zusätzliche Werbungskosten bei den Einkünften der Klägerin aus nichtselbständiger Arbeit vom 1.213,52 DM angesetzt werden.	19
Es meint, erst aus den im Klageverfahren vorgelegten Unterlagen sei zu ersehen, dass die Klin. an den Fortbildungsseminaren teilgenommen habe.	20
Bei den geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 1.907 DM handele es sich um eine Pauschale für sonstige Umzugskosten. Bei einem Umzug im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung (Beginn, Beendigung oder Wechsel der doppelten Haushaltsführung) komme zwar grundsätzlich ein Abzug von Wk für die mit dem Umzug in Zusammenhang stehenden Aufwendungen in Betracht. Dies gelte jedoch nur, soweit die Aufwendungen im Einzelnen nachgewiesen würden. Ein pauschaler Abzug komme jedoch nicht in Betracht. Das ergebe sich aus § 10 BUKG und den allgemeinen Verwaltungsvorschriften zum Bundesumzugskostengesetz (BUKGVwV). Hiernach komme ein pauschaler Ansatz für sonstige Umzugskosten nur in Betracht, wenn vor und nach dem Umzug eine Wohnung vorhanden sei, nicht wenn es sich um eine Gründung oder Verlegung einer zweiten Wohnung handele. Hierzu werde auf Abschnitt 43 Abs. 10 LStR verwiesen. Hinsichtlich der Aufwendungen für das Telefon und Trainspotting/Kabellos werde darauf hingewiesen, dass die Aufwendungen nur bei Vorlage entsprechender Belege als Wk berücksichtigt werden könnten.	21
Hinsichtlich der Aufwendungen für Moto-Therapie meint das FA, dass die Aufwendungen nur als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten, wenn eine ärztliche Verordnung vorgelegt werde. Diese sei jedoch bisher nicht vorgelegt worden.	22
Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakte und auf den vom FA vorgelegten Steuerakten-Hefter Bezug genommen.	23
Der Senat hat am 23.01.2002 mündlich verhandelt. Auf die Niederschrift hierüber wird verwiesen.	24
<u>Entscheidungsgründe:</u>	25
Die Klage ist nur teilweise begründet.	26
Das FA hat zu Unrecht die von den Kl. geltend gemachten pauschalen Aufwendungen für sonstige Umzugsauslagen in vollem Umfang nicht berücksichtigt. Das FA hätte zumindest einen Betrag in Höhe von 953 DM als abziehbare Wk anerkennen müssen. Außerdem sind die von der Klin. geltend gemachten Aufwendungen für die Supervisions-Seminare als abziehbare Wk bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen.	27
Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) sind Wk über den Wortlaut des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG hinaus alle Aufwendungen, die durch den Beruf des Steuerpflichtigen veranlasst sind. Unter der Voraussetzung der beruflichen Veranlassung gehören hierzu auch Umzugskosten (BFH-Urteil vom 30.03.1982 VI R 162/78 BStBl. II 1982, 595, 596 I.Sp. m.w.N.).	28
Der Umzug des Kl. in Hamburg von der Wohnung B Str. (1. Wohnung in Hamburg) in die Wohnung Astr. (2. Wohnung in Hamburg) ist beruflich veranlasst.	29

Der Kl. hatte unstreitig die erste Wohnung in Hamburg ab dem 01.09.1995 bis 15.03.1996 nur befristet gemietet bzw. mieten können. Dies war auch wirtschaftlich sinnvoll, weil er zunächst ab 01.09.1995 nur im Rahmen eines Probearbeitsverhältnisses in Hamburg beschäftigt war. Nach Ablauf der Probezeit hatte er die zweite Wohnung in Hamburg gemietet.

Das FA bestreitet auch nicht, dass der Umzug des Kl. in Hamburg beruflich veranlasst ist; es meint jedoch, der Kl. könne sich hinsichtlich der von ihm geltend gemachten pauschalen Abziehbarkeit der Aufwendungen für sonstige Umzugsauslagen im Sinne des § 10 Abs. 1 BUKG nicht auf die LStR berufen. 31

Das FA beruft sich insoweit auf Abschnitt 43 Abs. 10 LStR. Danach ist der Nachweis der Umzugskosten im Sinne des § 10 BUKG notwendig bei einem Umzug anlässlich der Begründung, Beendigung oder des Wechsels einer doppelten Haushaltsführung, weil dafür nach Auffassung der Finanzverwaltung die Pauschalierung nicht gelte. Eine Begründung für diese Auffassung wird nicht gegeben. Sie ist zumindest für einen Sachverhalt, wie er hier vorliegt, auch nicht ersichtlich. Das FA meint zu Unrecht, ein pauschaler Ansatz für sonstige Umzugskosten komme nur in Betracht, wenn vor und nach dem Umzug eine Wohnung vorhanden sei, nicht aber wenn es sich um eine Begründung oder Verlegung einer zweiten Wohnung handele. 32

Entscheidend ist bei der steuerlichen Anerkennung von Aufwendungen zunächst immer, ob die geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach anerkannt werden können. Hier geht es um die sonstigen Umzugsauslagen im Sinne des § 10 Abs. 1 BUKG. Der Gesetzgeber wollte mit dieser Regelung die sonstigen Umzugsauslagen pauschalisieren, die nicht in Beförderungsauslagen (§ 6 BUKG), Reisekosten (§ 7 BUKG), Mietentschädigungen (§ 8 BUKG) und anderen Auslagen gemäß § 9 BUKG (z.B. Makler zusätzlicher Nachhilfeunterricht, Kochherd) bestehen (z.B. zusätzliche Renovierungskosten, Anpassen von Gardinen, neue Antenne, Kosten für die Installation von Einrichtungsgegenständen oder Trinkgeld an das Umzugspersonal u.s.w.). 33

Diese zu letzt genannten Kosten fallen zwar in den in Abschnitt 43 Abs. 10 LStR aufgeführten Fällen der Begründung und der Beendigung der doppelten Haushaltsführung nur in geringerem Umfang an, weil insoweit keine Anpassungskosten anfallen. Bei einem Wechsel einer doppelten Haushaltsführung durch einen aus beruflichen Gründen erforderlichen Umzug aus der einen Wohnung am Beschäftigungsort in eine andere Wohnung am Beschäftigungsort entstehen diese Anpassungskosten jedoch ebenfalls. Diese sonstigen Umzugsauslagen sind in derartigen Fällen dem Grunde nach anzuerkennen. Das wird auch vom FA nicht bestritten, es fordert lediglich zu Unrecht den einzelnen Nachweis dieser Aufwendungen. 34

Das FA und das Finanzgericht hat in diesen Fällen, in denen Aufwendungen als abziehbar geltend gemacht werden, über die angesichts ihrer Höhe im Einzelfall zumeist keine Belege vorliegen oder für die üblicherweise eine Quittung nicht ausgestellt wird, nur die Möglichkeit, die Höhe solcher Aufwendungen zu schätzen (§ 162 AO, § 96 FGO, vgl. BFH-Urteil vom 30.03.1982, a.a.O. Seite 596 r.Sp.). 35

Nach Abschnitt 41 Abs. 2 LStR können bei den Umzugskosten die Beträge als Wk anerkannt werden, die ein vergleichbarer Bundesbeamter bei einer Versetzung aus dienstlichen Gründen erhalten würde. Diese Anweisung bezieht sich auch auf § 10 BUKG, wonach für sonstige nicht nachgewiesene Umzugsauslagen eine Pauschvergütung gewährt wird. Der BFH hält diese Regelung für eine zutreffende Auslegung des Wk-Begriffes (vgl. BFH-Urteil vom 30.03.1982 a.a.O. S.596 r.Sp.). Der erkennende Senat schließt sich dieser 36

Rechtsauffassung an. Die Verweisung der LStR auf die Vorschriften des BUKG zur Ermittlung eines zutreffenden Wk-Abzuges überschreitet insoweit auch nicht die Grenze, ab der diese Vorschriften mit dem allgemeinen Wk-Begriffes des § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG nicht vereinbar ist (vgl. dazu BFH-Urteil vom 19.01.2001 VI B 198/00 BFH/NV 2001, 778 m.w.N.).

§ 10 BUKG bezweckt, die komplizierte Materie des Umzugskostenrechts zu vereinfachen und sowohl für die Behörde als auch für den Berechtigten praktikabel zu machen. Diesen Vereinfachungsgedanken hat die Finanzverwaltung in den Lohnsteuerrichtlinien in Abschnitt 41 Abs. 2 ohne Rechtsverstoß auf das Steuerrecht übertragen (BFH-Urteil vom 30.03.1982 a.a.O. Seite 596 r.Sp.). 37

Die Voraussetzung des § 10 Abs. 1 BUKG liegen entgegen der Auffassung des FA auch in einem Fall, wie er hier gegeben ist, vor. Nach § 10 Abs. 1 BUKG erhalten Berechtigte, die am Tage vor dem Einladen des Umzugsgutes eine Wohnung hatten und nach dem Umzug wieder eingerichtet haben, eine Pauschvergütung für sonstige Umzugsauslagen. Das FA legt diese Regelung dahin aus, dass es sich bei der darin genannten "einen Wohnung" um eine "einzige Wohnung" des Berechtigten handeln müsse. Dies ist unzutreffend. Der Begriff "eine Wohnung" wird nämlich in § 10 Abs. 3 BUKG gesetzlich definiert. Danach besteht eine Wohnung im Sinne des Abs. 1 aus einer geschlossenen Einheit von mehreren Räumen, in der ein Haushalt geführt werden kann, darunter stets eine Küche oder ein Raum mit Kochgelegenheit. Zu einer Wohnung gehören außerdem Wasserversorgung, Abguss und Toilette. 38

Daran, dass die zweite Wohnung in Hamburg, die der Kl. nach Beendigung des Probearbeitsverhältnisses bezogen hat, diesen Anforderungen genügt, hat der Senat keine Zweifel. Aber auch die vom Kl. bewohnte erste (möblierte) Wohnung in Hamburg genügt diesen Anforderungen. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des Kl. im Klageverfahren und der von ihm vorgelegten Wohnungsskizze. 39

Der Senat ist jedoch der Auffassung, dass dem Kl. die von ihm pauschal geltend gemachten sonstigen Umzugsauslagen nicht in Höhe von 1.907 DM zustehen. Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen nach § 10 Abs. 1 BUKG beträgt ab 01.05.1995 für Verheiratete 1.907 DM und für Ledige 953 DM (BMF-Schreiben vom 03.07.1995 BStBl. I 1995, 366). Der Senat hält es bei einem aus beruflichen Gründen erfolgten Umzug eines verheirateten Steuerpflichtigen aus einer Wohnung am Beschäftigungsort in eine andere Wohnung am Beschäftigungsort bei Beibehaltung des Familienwohnsitzes an einem anderen Ort für zutreffend, wenn bei der Schätzung der sonstigen Umzugsauslagen der für Ledige geltende Pauschbetrag gemäß § 10 Abs. 1 BUKG zugrunde gelegt wird. Der verheiratete Steuerpflichtige mietet im allgemeinen am Beschäftigungsort nur eine Wohnung, die für ihn als einzelne Person ausreichend ist. Insoweit sind die Verhältnisse bei einem Umzug von einer Wohnung in eine andere Wohnung am Beschäftigungsort mit der Situation vergleichbar, in der sich ein Lediger bei einem Umzug befindet. 40

Die vom Kl. geltend gemachten Kosten für das Telefon Actron C. 2 in Höhe von 159 DM und Trainspotting/Kabellos in Höhe von 81,95 DM können nicht als Wk bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden. Der Kl. trägt selbst in der Klageschrift vor, dass die erklärten Einrichtungen der Telekommunikation von ihm in einem nicht unerheblichem Umfange auch für unmittelbare berufliche Zwecke genutzt worden seien. Da die genannten Gegenstände gemischt genutzt worden sind und diese Nutzung nicht nahezu ausschließlich beruflich erfolgt ist, können die geltend gemachten Aufwendungen gemäß § 12 Einkommensteuergesetz (EStG) nicht anerkannt werden. 41

Die von der Klin. als Wk bei ihrem Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemachten Aufwendungen bei den Supervisions-Seminaren sind in der geltend gemachten Höhe von 1.213,00 DM steuerrechtlich anzuerkennen. Die Klin. hat im Klageverfahren durch Vorlage des Studienbuches, in dem die Teilnahme durch den jeweiligen Seminarleiter bestätigt worden ist, nachgewiesen, dass sie an diesen Veranstaltungen teilgenommen hat; dass es sich dem Grunde nach um abziehbare Wk handelt, wird auch vom FA nicht bestritten. Auch die Höhe der anzuerkennenden Aufwendungen bestreitet das FA jetzt nicht mehr. Weitere Ausführungen hierzu sind deshalb nicht erforderlich.

Die steuerrechtliche Anerkennung der erklärten Aufwendungen der Heilbehandlung Moto-Therapie in Höhe von 450,80 DM als außergewöhnliche Belastung hat das FA zu Recht abgelehnt, weil die Kl. trotz Aufforderung bisher weder die für eine Anerkennung erforderliche ärztliche Verordnung noch die Kostenbelege vorgelegt haben. 43

Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO). Soweit die Kl. hinsichtlich der zusätzlich anzuerkennenden WK i. H. v. 866,00 DM bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der Klin. gewonnen haben, beruht die Kostenentscheidung auf § 137 S. 1 FGO, weil die Entscheidung auf der Vorlage von Belegen beruht, die die Kl. bereits im Einspruchsverfahren hätten vorlegen können und sollen. 44

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf § 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 Zivilprozessordnung (ZPO). 45