

Umzugskosten: Zwischenlagerung kann keine Steuern sparen

Kauft ein Arbeitnehmer an seinem neuen Beschäftigungsort ein Einfamilienhaus, das aber noch nicht bezugsfertig ist, so kann er den Aufwand für den Umzug in eine Wohnung, die er bis zur Fertigstellung seines Hauses bezogen hat, als Werbungskosten vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen; nicht jedoch die Kosten, die ihm für die Zwischenlagerung seiner Möbel entstanden sind.

Quelle: Wolfgang Büser

Beruflich veranlaßter Umzug; Einlagerung von Möbeln; Aufwendungen; Umzugskosten; Werbungskosten

Gericht: BFH

Datum: 21.09.2000

Aktenzeichen: IV R 78/99

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2000, 18030

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Köln (EFG 2000, 162)

Rechtsgrundlagen:

§ 4 Abs. 4 EStG

§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG

Fundstellen:

BFHE 193, 315 - 318

BB 2001, 33 (amtl. Leitsatz)

BFH/NV 2001, 256-257

BStBl II 2001, 70-71 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2001, 236-237 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2001, 178-179 (Volltext mit amtl. LS)

DStZ 2001, 85-86 (Volltext mit amtl. LS)

EStB 2001, 7

FR 2001, 207-208

HFR 2001, 236-237

INF 2001, 90-91

KÖSDI 2001, 12692 (Kurzinformation)

BFH, 21.09.2000 - IV R 78/99

Amtlicher Leitsatz:

Die berufliche Veranlassung eines Umzugs endet regelmäßig mit dem Einzug in die erste Wohnung am neuen Arbeitsort. Die Aufwendungen für die Einlagerung von Möbeln für die Zeit vom Bezug dieser Wohnung bis zur Fertigstellung eines Wohnhauses am oder in der Nähe vom neuen Arbeitsort gehören daher nicht zu den steuerlich zu berücksichtigenden Umzugskosten (Werbungskosten).

Gründe

- 1 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) unterlag im Streitjahr (1992) mit der Klägerin der Einkommensteuer-Zusammenveranlagung. Als Professor für Radiologie erzielte der Kläger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und im Übrigen Einkünfte aus freiberuflicher Betätigung. Am 1. August 1991 wechselte er von A an den B Lehrstuhl. Zunächst mietete er deshalb für den Monat August ein Appartement von der Universität B, um dann zum 1. September 1991 in eine möblierte, 82 qm große Wohnung mit Arbeitszimmer (24 qm) in B umzuziehen. Am 5. September 1991 erwarben die Kläger ein 252 qm großes Einfamilienhaus in B, das sie mit einem Kostenaufwand von 2,5 Mio. DM renovieren ließen. Der Übergang von Nutzen und Lasten erfolgte zum 4. November 1991. Nachdem die Kläger ihr Haus in A am 1. Oktober 1991 veräußert hatten, zog die Familie (Klägerin und Tochter) nach B. Die Möbel wurden eingelagert, bis die Kläger nach Beendigung der Renovierung am 1. April 1993 in das Einfamilienhaus einzogen, das der Kläger ebenfalls teilweise beruflich nutzte.
- 2 Nach einer Betriebsprüfung versagte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) den Abzug der zunächst anerkannten Umzugskosten in Höhe von 46 503 DM. Diese Kosten setzten sich zusammen aus Aufwendungen für die Einlagerung der Möbel in Höhe von 22 162 DM und Mietaufwendungen für den privat genutzten Teil der möblierten Wohnung in Höhe von 24 341 DM.
- 3 Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Die Entscheidung des Finanzgerichts (FG) ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2000, 162 veröffentlicht.
- 4 Mit ihrer vom Senat zugelassenen Revision begehren die Kläger nur noch den Abzug der Lagerkosten und rügen insoweit die Verletzung materiellen Rechts.
- 5 Sie tragen im Wesentlichen vor: Die streitigen Lagerkosten seien als Betriebsausgaben abziehbar, weil die freiberuflichen Einkünfte des Klägers dessen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei weitem überwögen. Für Werbungskosten gelte aber nichts anderes. Die Entscheidung des FG sei insofern widersprüchlich, als der Umzug in das Einfamilienhaus noch als beruflich veranlaßt angesehen worden sei, andererseits aber die Lagerkosten der Privatsphäre zugeordnet würden. Wenn der Gesetzgeber Aufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung nach § 9 Abs. 1 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) für einen Zeitraum von bis zu 2 Jahren als beruflich veranlaßt ansehe und damit die besonderen Wohnbedürfnisse des Steuerpflichtigen berücksichtige, sei dies auch hinsichtlich der Lagerkosten zu beachten, die den Zwei-Jahres-Zeitraum deutlich unterschritten hätten. Im Streitfall bestehe ein steuerrechtlich anzuerkennender wirtschaftlicher Zusammenhang der Lagerkosten mit dem Umzug von A nach B. Dieser sei das auslösende Moment. Ein weiteres auslösendes, für eine private Veranlassung sprechendes Moment sei nicht

erkennbar.

- 6 Die Kläger beantragen, die Vorentscheidung aufzuheben und die Einkommensteuer 1992 nach einem um die Lagerkosten von 22 162 DM verminderten Gewinn aus selbständiger Arbeit herabzusetzen.
- 7 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 8 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 9 Das FG hat im Ergebnis zu Recht den Abzug der streitigen Aufwendungen als Umzugskosten bei den Einkünften des Klägers abgelehnt.
- 10 1. Allerdings scheidet ein Abzug als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG bereits deshalb aus, weil der Umzug --ungeachtet dessen, dass diese Einkünfte im Streitjahr die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei weitem überwogen haben-- nicht durch die Einkünfte aus der freiberuflichen Nebentätigkeit veranlaßt war. Unmittelbarer Anlass des Umzugs war die Berufung des Klägers auf einen Lehrstuhl in B. An dieser entscheidenden Veranlassung ändert auch der Umstand nichts, dass beide Tätigkeiten eng miteinander verbunden waren. Der Kläger selbst hat ausgeführt, dass er die selbständige Tätigkeit nur dort habe ausüben können, wo er auch der Hochschultätigkeit nachgegangen sei.
- 11 2. a) Die mit der Revision (im Rahmen der Umzugskosten) nur noch geltend gemachten Aufwendungen für die Einlagerung der Möbel können jedoch auch nicht nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden. Zwar ist das FG in Übereinstimmung mit den Beteiligten zutreffend davon ausgegangen, dass der Umzug des Klägers von A nach B beruflich veranlasst war (s. etwa Urteil des Bundesfinanzhof --BFH-- vom 21. Juli 1989 VI R 129/86 , BFHE 158, 26, BStBl II 1989, 917, m.w.N.). Daraus folgt, dass alle unmittelbar durch den Umzug veranlassten Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar sind. Die Kosten der Einlagerung der Möbel sind nach den den Senat bindenden Feststellungen des FG jedoch nicht unmittelbar und ausschließlich durch diesen Umzug veranlasst. Der entscheidende Anlass für diese Aufwendungen war vielmehr der aus privaten Gründen des Wohnens vorgenommene Umbau des von den Klägern erworbenen Wohnhauses, der die ursprünglich gegebene berufliche Veranlassung des Umzugs überlagert und verdrängt hat (zur Überlagerung einer beruflichen durch eine private Veranlassung vgl. BFH-Beschluss vom 27. April 1979 VI B 142/78 , BFHE 127, 408, BStBl II 1979, 519; s. auch BFH-Urteil vom 17. September 1982 VI R 194/78 , nicht veröffentlicht, juris).
- 12 Im Gegensatz zu den Ausführungen des FG endet die berufliche Veranlassung eines Umzugs nach Auffassung des Senats auch regelmäßig mit dem Einzug in die erste Wohnung am neuen Arbeitsort. Gründe, die den Umzug in eine sog. Zwischenwohnung als notwendig erscheinen lassen, sind in aller Regel privater Natur, gleich ob die Zwischenwohnung der früheren Wohnung nach Größe und Ausstattung entspricht oder nicht. So liegen die Verhältnisse auch im Streitfall, in dem der endgültige Umzug in das fertiggestellte Haus nicht mehr allein durch den Wechsel des Arbeitsplatzes veranlasst war, sondern in erster Linie durch den den privaten Bedürfnissen und Wünschen der Kläger entsprechenden Umbau des Hauses. Daraus folgt, dass die Kosten der Einlagerung der Möbel letztlich durch einen privaten Umzug veranlasst sind. Der erkennende Senat könnte daher auch dem FG des Landes Brandenburg nicht folgen, das in seinem Urteil vom 16. Dezember 1997 3 K 1429/96 E (juris) der privaten Veranlassung von Einlagerungskosten, die dort wegen der Veräußerung der bisher genutzten Eigentumswohnung zum Zwecke der Finanzierung des Neubaus eines Wohnhauses (am neuen Beschäftigungsort) entstanden waren, nur eine untergeordnete Bedeutung beigemessen hat.
- 13 b) Zu Unrecht wenden die Kläger hiergegen ein, die streitigen Aufwendungen seien schon deshalb beruflich veranlasst, weil der Gesetzgeber nach § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG auch Aufwendungen wegen

doppelter Haushaltsführung für einen Zeitraum von 2 Jahren zum Abzug zulasse, die Einlagerung der Möbel aber diesen Zwei-Jahren-Zeitraum deutlich unterschritten habe. Damit verkennen die Kläger, dass die Sonderregelung des § 9 Abs. 1 Nr. 5 Sätze 1 und 2 EStG eigens dazu geschaffen wurde, damit die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als sog. gemischte Aufwendungen von dem ansonsten anwendbaren Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 EStG ausgenommen werden können (s. z.B. Bergkemper in Herrmann/ Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz , Kommentar, § 9 EStG Anm. 477, m.w.N.). Das Fehlen einer derartigen Sonderregelung für die hier geltend gemachten Lagerkosten bestätigt danach nicht zuletzt die Auffassung des Senats.

- 14** c) Auch aus dem Urteil des Senats vom 28. April 1988 IV R 42/86 (BFHE 153, 357, BStBl II 1988, 777) läßt sich nichts anderes herleiten, denn dort ging es um einen beruflich veranlassten Umzug in den Ort der beruflichen Tätigkeit, bei dem der Arzt trotz Umbaus des Wohnhauses keine Lagerkosten für Möbel geltend gemacht hatte. Von einem beruflich veranlassten Umzug nach B geht aber auch der Senat mit dem FG im Streitfall aus.