

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger über die Beschwerde des Bf, Adresse1, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 12. Jänner 2012, betreffend die Abweisung des am 7. Dezember 2011 neuerlich eingebrochenen Antrages vom 21. Juni 2011 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 7. Februar 2011 (St.Nr. 000/0000) zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Der Berufungswerber (nunmehriger Beschwerdeführer, im Folgenden kurz als Bf bezeichnet) bezog im Jahr 2010 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus der Tätigkeit bei zwei Arbeitgebern. Von 1.1.2008 bis 31.8.2010 war er als Angestellter beim V S und ab 1.9.2010 bei der Z GmbH beschäftigt.

Am 17. Februar 2011 erließ das Finanzamt L einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010. Mit diesem Bescheid erfolgte die Arbeitnehmerveranlagung entsprechend den Angaben des Bf in der elektronisch übermittelten Erklärung (zur Arbeitnehmerveranlagung 2010). Es ergab sich eine Abgabengutschrift von € 478 Euro.

Mit Schreiben vom 21. Juni 2011 stellte der Bf an das Finanzamt S einen Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 17. Februar 2011 gem. § 299 BAO. Zur Begründung führte er aus, dass er es übersehen habe, die Umzugskosten aufgrund seines Arbeitsplatzwechsels steuerlich geltend zu machen. Er beantragte, Makler- und Umzugskosten in Höhe von € 1.021,69 zu berücksichtigen.

Dem Antrag legte er eine Rechnung vom 30.4.2010 betreffend die Maklergebühr über 1.900 Euro und eine Rechnung vom 12.5.2010 betreffend die Autovermietung über Euro 143,38 bei.

Mit Schreiben vom 15. Juli 2011 sandte der Bf den Antrag auf Bescheidaufhebung an das Finanzamt L. Ergänzend führte er aus, dass das Finanzamt S die von ihm übermittelten Unterlagen kommentarlos zurückgeschickt habe. Auf telefonische Anfrage sei ihm mitgeteilt worden, dass nunmehr das Finanzamt L zuständig sei.

Mit Schreiben vom 1. November 2011 ersuchte der Bf. das Finanzamt L, ihn über den Stand des Verfahrens zu informieren und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Daraufhin machte das Finanzamt eine Behördenanfrage an das zentrale Melderegister. Die Anfrage ergab, dass der Bf seinen Hauptwohnsitz von 17.6.2010 bis 8.7.2011 in Adresse2, hatte. Vor dem 17.6.2010 und nach dem 8.7.2011 befand sich der Hauptwohnsitz des Bf. in Adresse1.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2011 (eingelangt beim Finanzamt am 7. Dezember 2011) wandte sich der Bf wiederum an das Finanzamt S und übermittelte nochmals den Antrag auf Bescheidaufhebung vom 21. Juni 2011 mit den beigelegten Rechnungen.

Mit Vorhalt vom 6. Dezember 2011 ersuchte das Finanzamt L den Bf, bekanntzugeben, für welche Fahrten er das Pendlerpauschale in Höhe von 1.238 berechnet habe.

Daraufhin gab der Bf. Folgendes bekannt:

von 1.1. bis 30.4. Wohnort R, Dienstort S

von 1.5.bis 31.8. Wohnort L, Dienstort S

von 1.9. bis 31.12. Wohnort L, Dienstort L

Eine weitere Behördenanfrage an das zentrale Melderegister ergab, dass die Ehegattin des Bf von 6.5.2010 bis 24.8.2011 ihren Hauptwohnsitz in Adresse2, und ab 24.8.2011 in Adresse1, gemeldet hatte.

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2012 wies das Finanzamt Braunau Ried Schärding den am 7. Dezember 2011 neuerlich eingebrachten Antrag vom 21. Juni 2011 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 7. Februar 2011 ab.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt:

*„Umzugskosten können Werbungskosten darstellen, wenn sie ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich veranlasst sind. Gem. § 20 Abs.1 EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften*

*nicht abgezogen werden. Ihre jetzige Gattin hat am 1.3.2010 ein Dienstverhältnis in Österreich begonnen. Laut Rechnung der Fa. I haben Sie im April 2010 eine gemeinsame Wohnung gesucht und gefunden. Laut Rechnung der Firma X für das Umzugs-KFZ sind Sie offenbar am 12.5.2010 nach L übersiedelt. Ihre Gattin ist seit 6.5.2010 in L gemeldet, Sie seit 17.6.2010. Ihr neues Dienstverhältnis haben Sie am 1.9.2010 in L begonnen, es ist bis heute aufrecht, obwohl Sie Ihren Wohnort mittlerweile wieder nach R verlegt haben. Aufgrund dieser Tatsachen ist zu erkennen, dass die Wohnsitzverlegung nicht ausschließlich beruflich veranlasst war, sondern privat - Gründung eines gemeinsamen Haushaltes mit Ihrer Gattin. Dem Antrag wird daher nicht stattgegeben.“*

Gegen diesen Abweisungsbescheid vom 12. Jänner 2012 er hob der Bf fristgerecht **Berufung** und wandte sich gegen die Nichtberücksichtigung der Umzugskosten. Er führte aus, dass der Umzug nach L beruflich erfolgte, weil er ab Juni 2010 den Dienstvertrag mit Z L mit Antrittsdatum 1.9.2010 abgeschlossen habe. In der Zwischenzeit habe er geheiratet und seinen Namen geändert.

Mit Vorhalt vom 7. März 2012 ersuchte das Finanzamt Braunau Ried Schärding den Bf um Bekanntgabe des Arbeitsortes der Ehegattin im Jahr 2010.

Mit Schreiben vom 19. März 2012 gab der Bf bekannt, dass er im Jahr 2010 noch nicht verheiratet war. Sie hätten zwar gemeinsam bereits im Mai 2010 eine Wohnung gesucht, weshalb er auch nur die Hälfte der Kosten geltend gemacht habe. Allerdings sei zu diesem Zeitpunkt bereits klar gewesen, dass er seinen Dienstgeber wechseln möchte und schon eine Zusage der Z L hatte. Es wäre blödsinnig gewesen, erst kurz vor dem neuen Dienstantritt eine Wohnung zu suchen. Außerdem habe er eine lange Kündigungsfrist gehabt und noch viele nicht verbrauchte Urlaubstage. Seine Umzugskosten seien daher weitaus überwiegend beruflich veranlasst. Die Ausgaben hätten nichts mit seiner wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung zu tun und beruhten allein auf seinem Wunsch, sich beruflich weiter zu entwickeln. Da seine Freundin regelmäßig auch in P tätig gewesen sei, wäre für ihn aus privaten Gründen kein Umzug veranlasst gewesen.

Der Umzug zurück nach R sei darauf zurückzuführen, dass seine Freundin arbeitslos geworden sei und er allein die Wohnung nicht habe halten können. Die unsichere berufliche Situation könne nicht zu seinem Nachteil ausgelegt werden. Die für ihn sehr unangenehme Lebenssituation im Jahre 2011 dürfe zur Beurteilung des Umzuges im Jahr 2010 nicht herangezogen werden.

Daraufhin richtete das Finanzamt Braunau Ried Schärding ein Auskunftsersuchen an den Arbeitgeber des Bf.

Im Antwortschreiben gab der Arbeitgeber bekannt, dass der Bf sich am 18.4.2010 beworben habe. Als Grund für die Bewerbung habe er die berufliche Veränderung der Partnerin angeführt. Das Vorstellungsgespräch habe am 6. Mai 2010 stattgefunden. Die endgültige Zusage habe er am 25. Juni erhalten und an diesem Tag seien auch die Aufnahmeformalitäten erledigt worden.

Das Finanzamt Braunau Ried Schärding richtete ein weiteres Auskunftsersuchen an den Arbeitgeber der nunmehrigen Ehegattin des Bf.

Im Antwortschreiben wurde bekanntgegeben, dass die nunmehrigen Ehegattin des Bf als Mitarbeiterin der P-GmbH vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2010 durchgehend an die R-AG überlassen worden sei. In dieser Zeit habe sie eine Bankausbildung im Rahmen eines Traineeprogrammes absolviert. Im Rahmen der Trainee Ausbildung mit Dienstort L sei sie fallweise zu praktischen Einschulungen nach Deutschland entsandt worden. Die praktische Einschulung habe in der Bankstelle P von 16.6. bis 30.6.2010 und von 9.8. bis 3.9.2010 stattgefunden. Die Seminare hätten von 4.10. bis 5.10. und von 18.10. bis 20.10. sowie am 21.10. und am 2.12. stattgefunden.

Mit Vorlagebericht vom 23. April 2012 legte das Finanzamt Braunau Ried Schärding die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass die jetzige Gattin des Bf am 1.3.2010 ein Dienstverhältnis in Österreich bei der P-GmbH begonnen habe, wo sie im Rahmen eines Traineeprogrammes eine Bankausbildung mit Dienstort L absolviert habe. Laut Rechnung der Fa. I habe der Bf im April 2010 eine gemeinsame Wohnung mit seiner Frau in L gesucht. Laut Rechnung der Firma X für das Umzugs-Kfz sei der Bf am 12.5.2010 nach L übersiedelt. Seine Gattin sei seit 6.5.2010 in L gemeldet. Der Bf sei seit 17.6.2010 in L gemeldet. Das Vorstellungsgespräch für die neue Stelle bei der GmbH habe erst am 6.5.2010 stattgefunden. Eine endgültige Zusage habe er erst am 25. Juni erhalten und somit erst nach Begründung seines Wohnsitzes. Sein neues Dienstverhältnis habe der Bf mit 1.9.2010 begonnen.

Da der Bf eine endgültige Zusage vom Z erst nach Begründung seines Wohnsitzes erhalten habe und auch seine Gattin schon früher nach L gezogen sei, könne man davon ausgehen, dass die Wohnsitzverlegung und somit die Umzugskosten nicht ausschließlich beruflich veranlasst waren, sondern privat zur Gründung eines gemeinsamen Hausstandes mit der Gattin.

Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

## **Beweiswürdigung**

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund des Vorbringens des Bf, der Sachverhaltsdarstellung des Finanzamtes und der im bisherigen Verfahren vorgelegten Beweismittel. Insbesondere wurden berücksichtigt die Rechnungen betreffend die Maklergebühr und die Autovermietung, die Auskünfte aus dem zentralen Melderegister und die Auskünfte der Arbeitgeber des Bf und der jetzigen Ehegattin des Bf.

## **Rechtslage**

Gemäß § 299 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der ersten Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist gem. Abs. 2 leg. cit. der den aufhebenden Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Die Aufhebung setzt die Gewissheit voraus. die bloße Möglichkeit reicht nicht (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Rz. 13 zu § 299 BAO und die dort zitierte Literatur und Judikatur)

Nach § 16. Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge
2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach Jakom, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 6. Auflage 2013, § 16, Tz. 56 (ABC der Werbungskosten) sind Umzugskosten nur dann Werbungskosten, wenn der Umzug (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst war und private Gründe keine oder eine ganz geringe Rolle gespielt haben.

Diese in Schrifttum und Judikatur unbestrittene Rechtsauffassung kommt auch in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 5.3.2003, RV/0039-G/2002, zum Ausdruck. Dort wird eine private Mitveranlassung von Übersiedlungskosten dann angenommen, wenn ein Abgabepflichtiger von Deutschland nach Österreich übersiedelt und seinen Arbeitsplatz wechselt. Die private Mitveranlassung wird darin gesehen, dass der Beschwerdeführer rund fünf Monate nach der Übersiedlung eine ihm bereits vorher bekannte Österreicherin heiratet, weil die Übersiedlung auf Grund der zeitnahen Verehelichung nicht ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich veranlasst war.

## **Erwägungen**

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist strittig, ob die vom Bf im Wege einer beantragten Bescheidaufhebung begehrten Übersiedlungskosten im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen sind oder nicht.

Im angefochtenen Bescheid sowie im Vorlagebericht führt das Finanzamt die Gründe an, welche gegen die Annahme sprechen, dass die geltend gemachten Übersiedlungskosten ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich veranlasst waren:

Laut der Rechnung für das Umzugs-KFZ erfolgte die Übersiedlung nach L am 12.5.2010. Das Arbeitsverhältnis in L begann aber erst am 1.9.2010 und die endgültige Zusage für das Arbeitsverhältnis erfolgte erst am 25.6.2010, also erst nach der Übersiedlung. Eine private Mitveranlassung für diesen frühen Übersiedlungstermin ist daher zu

vermuten. Für eine rein beruflich veranlasste Übersiedlung hätte es ausgereicht, die Übersiedlung knapp vor Antritt des Arbeitsverhältnisses anzusetzen. Jedenfalls wäre eine rein beruflich veranlasste Übersiedlung nicht bereits vor der endgültigen Zusage für das Arbeitsverhältnis erfolgt. Der frühe Übersiedlungstermin erklärt sich dadurch, dass die nunmehrige Ehegattin bereits am 1. März 2010 ein Dienstverhältnis in L angetreten hat und der Bf mit ihr gemeinsam eine Wohnung beziehen wollte.

Diese vom Finanzamt angenommene private Mitveranlassung wird von den im bisherigen Verfahren vorgelegten Beweismittel bestätigt.

Wie bereits zur Rechtslage ausgeführt wurde, muss die für die beantragte Bescheidaufhebung nach § 299 BAO notwendige Rechtswidrigkeit gewiss sein. Das Finanzamt konnte aber aufgrund der bestehenden Zweifel an der ausschließlich beruflich bedingten Veranlassung der Übersiedlungskosten von der Gewissheit der Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides nicht ausgehen. Als Folge dieser Ungewissheit war das Finanzamt berechtigt, den angefochtenen Abweisungsbescheid vom 12. Jänner 2012 zu erlassen.

Aus den angeführten Gründen war daher die Berufung (welche nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist) als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Strittig war, ob die geltend gemachten Übersiedlungskosten ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich veranlasst waren. Dies ist keine Rechtsfrage, sondern eine Tatsachenfrage, welche im Rahmen der Beweiswürdigung zu entscheiden war. Aus diesem Grund war auszuführen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 17. September 2014