



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., H., A.K.-Straße 8, vertreten durch Achleitner, Steuerberatungsgesellschaft OEG, 6845 Hohenems, Graf Kaspar-Straße 3, vom 11. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2003 beträgt:		25.823,20 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Arbeitgeber XX	14.833,38 €	
Arbeitgeber YY	15.428,30 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-3.862,87 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-286,17 €	26.112,64 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		26.112,64 €
Sonderausgaben:		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung,		-214,44 €
Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)		-75,00 €
Kirchenbeitrag		
Einkommen		25.823,20 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		6.916,11 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-431,94 €

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	6.139,17 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	219,39 €
Einkommensteuer	6.358,56 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-8.375,23 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-2.016,67 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Steuerberater und bezog aus dieser Tätigkeit im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 machte er unter anderem Kosten in Höhe von insgesamt 1.386,07 € für einen im September 2003 erfolgten aus seiner Sicht beruflich bedingten Umzug von W. nach Hs. als Werbungskosten geltend, die er wie folgt aufschlüsselte:

Zahlung an Frau A.W. für Übersiedlungshilfe	150,00 €
Kosten für geliehenen LKW Fahrt W. – Hs. am 27.09.2003 Hs. – W. am 28.09.2003 Diesel	95,09 €
Fahrten mit Privat-PKW – Übersiedlung, insgesamt 3205 km á 0,356 € W. – Hs. am 30.09.2003, 641 km Hs. – W. am 11.10.2003, 641 km W. – Hs. am 12.10.2003, 641 km Hs. – W. am 18.10.2003, 641 km W. – Hs. am 19.10.2003, 641 km	1.140,98 €
	1.386,07

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2005 versagte das Finanzamt Feldkirch diesen Kosten die Abzugsfähigkeit. Dies wurde sinngemäß damit begründet, dass der Wohnungswechsel nicht beruflich veranlasst sei, sondern lediglich Konsequenz der freiwilligen Aufgabe des bisher bestehenden Dienstverhältnisses. Da die Umzugskosten somit nicht der Erzielung, Sicherung

oder Erhaltung der Einnahmen aus dem neuen Dienstverhältnis dienten (siehe dazu Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz. 392), seien sie auch nicht als Werbungskosten anzusehen.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, eine berufliche Veranlassung eines Umzuges sei insbesondere dann anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer eine Anstellung außerhalb seines bisherigen Wohnortes antrete. Nur wenn für den Umzug private Motive maßgeblich seien, könnten die Kosten steuerlich nicht berücksichtigt werden. Ein deutlich höheres Gehalt spreche jedenfalls für eine berufliche Veranlassung (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Tz 220 zu § 16).

Gegenständlich resultierten die geltend gemachten Umzugskosten aus der im September 2003 erfolgten Übersiedlung von W. nach Hs., die deshalb erforderlich gewesen sei, weil der Bw. die Möglichkeit bekommen habe, eine Anstellung als Steuerberater in der Kanzlei seines Vaters in Hs. anzutreten. Ziel sei die Übernahme dieser Kanzlei innerhalb eines absehbaren Zeitraumes von ein bis zwei Jahren gewesen. Im Februar/März 2004 sei die geplante Übergabe durch Errichtung einer Steuerberatungsgesellschaft OEG auch erfolgt, sodass der Bw. seit diesem Zeitraum selbständig tätig sei. Bei einem Verbleib in W. hätte der Bw. diese beruflichen Möglichkeiten nicht gehabt bzw. nur zu weitaus – insbesondere in finanzieller Hinsicht - nachteiligeren Bedingungen. Mit dem Wechsel wäre eine ca. 80%- bis 100%ige Einkommenssteigerung verbunden gewesen. Laut Doralt, EStG-Kommentar, Tz 220 zu § 16, sei zwar im Einzelfall die Abgrenzung schwierig, ob private oder berufliche Motive für einen Umzug maßgeblich sein; ein deutlich höheres Gehalt spreche aber jedenfalls für eine berufliche Veranlassung. Dass der Wechsel ausschließlich aus beruflichen und nicht aus privaten Gründen erfolgt sei, zeige sich auch darin, dass die Lebensgefährtin des Bw. derzeit – ebenfalls berufsbedingt – noch in W. tätig sei und nicht im September 2003 nach Hs. übersiedelt sei.

Es werde daher in Stattgabe der Berufung die Anerkennung der als Werbungskosten geltend gemachten Umzugskosten in Höhe von 1.386,00 € sowie die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 mit -2.016,67 € beantragt,

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2005 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, Umzugskosten, die durch die Verlegung des Haushaltes entstünden, führten nur dort zu Werbungskosten, wo sie im Zusammenhang mit den Erfordernissen einer bestimmten Berufstätigkeit stünden. Dazu gehörten jedoch nicht Umzugskosten, die bei einem Berufswechsel anfielen.

Im Vorlageantrag wurde unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung ergänzend Folgendes ausgeführt:

Die gegenständlichen Umzugskosten stünden nicht mit einem Berufswechsel in Zusammenhang, da lediglich der Arbeitgeber gewechselt worden sei. Sowohl vor als auch nach dem Umzug sei der Bw. in einer Steuerberatungskanzlei als Dienstnehmer beschäftigt gewesen. Erst ein halbes Jahr danach sei die vom Vater des Bw. geplante Kanzleiübergabe durch Errichtung der Steuerberatungsgesellschaft OEG erfolgt und der Bw. nunmehr selbständig tätig. Aber selbst bei einem Wechsel von einer unselbständigen Tätigkeit als Steuerberater zu einer selbständigen Steuerberatungstätigkeit könne nicht von einem Berufswechsel mit der Folge der Nichtabzugsfähigkeit der damit zusammenhängenden Umzugskosten als Werbungskosten gesprochen werden (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, Tz 220 zu § 16). Wie bereits in der Berufung ausgeführt worden sei, seien für den gegenständlichen Umzug ausschließlich die nachweislich besseren Verdienst- und beruflichen Entwicklungsmöglichkeiten ausschlaggebend gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Gegenständlich steht in Streit, ob die dem Bw. durch die Verlegung seines Haushaltes angefallenen Kosten als beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten anzusehen sind.

In der Regel sind Umzugskosten als mit der privaten Lebensführung zusammenhängende Aufwendungen nicht abzugsfähig. Zu abzugsfähigen Werbungskosten können sie nur dann werden, wenn die Übersiedlung ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist. Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer an einen anderen Dienstort versetzt wird, zum Bezug einer Dienstwohnung verpflichtet wird, eine Anstellung außerhalb des bisherigen Wohnortes angetreten wird oder für die Zeit eines Fortbildungslehrganges ein Wohnsitz verlegt wird (siehe dazu Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 5 zu § 16; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 102 zu § 16, Doralt, EStG-Kommentar, Tz 220 zu § 16 sowie die dort angeführten Judikate).

Auch im Falle eines (freiwilligen) Arbeitgeberwechsels sind die Werbungskosten anzuerkennen, wenn sich wegen der großen Entfernung des neuen Dienstortes vom bisherigen Wohnort die Notwendigkeit ergibt, einen neuen Wohnsitz zu begründen. Die in den Lohnsteuerrichtlinien 2002 in Rz 392, letzter Satz, unter Bezug auf das Erkenntnis des VwGH

vom 26.05.1999, 94/13/0058, getroffene Aussage zur freiwilligen Aufgabe des bisher bestehenden Dienstverhältnisses steht dem nicht entgegen. Denn wie bereits in der Entscheidung des UFSW vom 14.04.2004, GZ. RV/1363-W/03, ausgeführt wurde, lag dem zitierten Erkenntnis der folgende Sachverhalt zugrunde:

Der Beschwerdeführer musste eine von ihm nicht verpflichtend bezogene BUWOG-Wohnung deshalb räumen und in eine andere Wohnung ziehen, weil er sein Dienstverhältnis zum Bund löste. Der Verwaltungsgerichtshof vertrat die Ansicht, die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Wohnungswechsel wären nicht Voraussetzung für die Erlangung des neuen Dienstverhältnisses, sondern lediglich Konsequenz aus der (freiwilligen) Aufgabe des bis dahin bestehenden Dienstverhältnisses gewesen.

Im Unterschied dazu war der Wohnungswechsel gegenständlich nicht Konsequenz der Aufgabe des bisherigen Dienstverhältnisses. Da Wohn- und Beschäftigungsort des Bw. vor dem Umzug W. war, der Bw. im Streitjahr jedoch eine Anstellung in V. annahm, war die Übersiedlung im Hinblick auf die Entfernung zwischen dem neuen Dienstort des Bw. und seinem bisherigen Wohnsitz aus der Sicht des unabhängigen Finanzsenates vielmehr Voraussetzung für die Erlangung des neuen Dienstverhältnisses.

Bezüglich jenes in den Akten befindlichen Melderegisterauszuges, aus dem ersichtlich ist, dass der Bw. nicht nur in W. , sondern auch in V. gemeldet war, was als Indiz für einen Wohnsitz zu werten ist, ist Folgendes anzumerken:

Seitens des Bw. konnte glaubhaft dargelegt werden (telefonische Anfrage der Sachbearbeiterin beim Bw. am 13. September 2006), dass es sich hierbei um den Wohnsitz der Eltern des Bw. handelte. Diesfalls wurde lediglich vom Bw. während seines fünfjährigen Wienaufenthaltes die Wohnsitzanmeldung beibehalten, obwohl sein Wohnort eindeutig und ausschließlich W. war.

Der unabhängige Finanzsenat teilt auch die Ansicht des Bw., gegenständlich läge lediglich ein Arbeitgeberwechsel und kein Berufswechsel vor, da der Bw. sowohl vor als auch nach der Übersiedlung nichtselbständig als Steuerberater tätig gewesen ist (wenn auch mit der Option auf Übernahme der Kanzlei) und nur die Steuerberatungskanzlei gewechselt hat.

Doch selbst die Annahme eines Berufswechsels schließt nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates die Anerkennung der umzugsbedingten Aufwendungen als Werbungskosten nicht von vorneherein aus. Vielmehr ist zu prüfen, ob die auf dem Erkenntnis des VwGH vom 08.11.1965, 2305/64, basierende Rechtsmeinung – Umzugskosten die in Zusammenhang mit einem Berufswechsel anfallen, seien Kosten der privaten Lebensführung – zwischenzeitlich nicht als überholt anzusehen ist.

So ist nach Doralt, EStG-Kommentar, Tz 220 zu § 16, nicht einsichtig, weshalb die österreichische Rechtsprechung Übersiedlungskosten bei einem Berufswechsel auch dann nicht steuerlich berücksichtigt, wenn durch den Umzug ein unzumutbar langer Arbeitsweg vermieden wird oder die Übersiedlung in eine Dienstwohnung erforderlich ist.

Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 102 zu § 16, wiederum unterscheiden offensichtlich nicht zwischen einem bloßen Arbeitgeberwechsel und einem solchen, wo nicht nur der Arbeitgeber gewechselt, sondern auch ein anderer Beruf ergriffen wird. Dass ergibt sich daraus, dass sie jenes obig zitierte Erkenntnis des VwGH vom 08.11.1965, 2305/64, mit dem Übersiedlungskosten infolge eines Berufswechsels nicht als Werbungskosten anerkannt werden, durch die Lohnsteuerrichtlinien 2002 als obsolet betrachten. Diese Rechtsauffassung teilen auch Hofstätter/Reichel (in „Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 5 zu § 16“) die ausführen, dass die Lohnsteuerrichtlinien 2002 - indem sie Umzugskosten zur Vermeidung eines unzumutbar langen Arbeitsweges als beruflich veranlasst ansehen, und zwar unabhängig davon, ob lediglich der Dienstort, Dienstort und Arbeitgeber und überdies auch der Beruf gewechselt werden – nunmehr an die Rechtsprechung des BFH anknüpfen (zum Berufswechsel BStBl 1975 II 327; Verringerung der Entfernung von 10 auf 1 km - U v 10. 9. 1982, BStBl 1983 II 16; Verringerung der Fahrzeit um täglich eine Stunde - U v 22. 11. 1991, BStBl 1992 II 494, und v 27. 7. 1995, SWK 1995 E 33).

Auch der unabhängige Finanzsenat ist der Ansicht, aus Rz 392 der Lohnsteuerrichtlinien 2002 ist nicht ableitbar, dass Umzugskosten, die durch die Verlegung eines Haushaltes entstehen, in Zusammenhang mit den Erfordernissen einer bestimmten Berufstätigkeit stehen müssen, um als Werbungskosten anerkannt zu werden. In Entsprechung der obig zitierten Lehrmeinungen wird vielmehr die Auffassung vertreten, dass auch bei einem Berufswechsel die durch eine Übersiedlung bedingten Aufwendungen dann steuerlich zu berücksichtigen sind, wenn durch den Umzug eine wesentliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohn und Arbeitsstätte bewirkt wird.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich somit, dass die vom Bw. auch der Höhe nach nachgewiesenen Kosten für den Transport von Hausrat als Werbungskosten anzuerkennen waren, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Feldkirch, am 15. Dezember 2006