

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 beantragte die Bw. u.a. Umzugskosten von Baltimore (USA) nach G. (Österreich) in Höhe von

120.702,00 S als Werbungskosten und Kinderbetreuungsausgaben in Höhe von 71.580,00 S als außergewöhnliche Belastung. Sie legte eine Speditionsrechnung, datiert mit 18. April 2000, über 98 Stück Übersiedlungsgüter, die eine Übersiedlung von den USA über Baltimore und Bremerhaven nach G. dokumentiert und den 3. April 2000 als Leistungsdatum aufweist, vor. Weiters werden die Kinderbetreuungskosten aufgeschlüsselt. Sie beinhalten Kindergartenkosten inklusive Anmeldegebühren und Kaution in Höhe von 17.080,00 S für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2000, Kosten für die Tagesmutter für den Zeitraum Jänner bis Oktober 2000 von insgesamt 50.000,00 S (monatlich 5.000,00 S) und Übernachtungskosten für 18 Nächte zu je 250,00 S von insgesamt 4.500,00 S.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 7. März 2001 wurde die Bw. vom Finanzamt aufgefordert, anzugeben, aus welchen Gründen die Wohnsitzverlegung von den USA nach Österreich erfolgte, welche Tätigkeit sie in den USA ausgeübt hat und die Zahlungsbelege bezüglich der Kindergarten- und Tagesmutterkosten nachzureichen. Es wurden von der Bw. Kontoauszüge bezüglich der Kindergartenkosten vorgelegt. Für die Ausgaben der Tagesmutter habe sie keine Belege, weil sie bar bezahlt habe. Weiters teilte sie mit, dass sie als praktische Ärztin in den USA angestellt war und ab September 1998 nach der Geburt ihrer Tochter sich unbezahlt in Karez befunden hätte. Da während dieser Zeit die Ambulanz, in der sie zuletzt tätig war, in Konkurs ging, suchte sie in der Pharmabranche eine neue Beschäftigung. Die neue Anstellung bei der N. GmbH ermöglichte ihr mit ihrem Kind wieder nach Österreich zu kommen.

Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Umzugskosten, da der Umzug von den USA nach Österreich nicht als unmittelbar durch den Dienstantritt bei N. GmbH bedingt angesehen werden kann. Es handle sich vielmehr um nicht abzugsfähige Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988. Die Nichtanerkennung der Kinderbetreuungskosten wurde einerseits damit begründet, weil sie als Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung den Selbstbehalt von 71.171,00 nicht übersteige und andererseits solche nur im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind, wobei die Kaution mangels endgültigen Abflusses nicht zur Einkommensteuerminderung führt und die Nächtigungskosten für 18 Nächte vom Dienstgeber ersetzt wurden, sodass kein eigener finanzieller Aufwand gegeben ist.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 11. Juni 2001 brachte die Bw. vor, dass der Umzug die Folge des Dienstvertragsabschlusses zwischen ihr und der Firma N. GmbH war. Der Dienstgeber hat der Bw. in Höhe der Speditionsrechnung eine Sonderzahlung gewährt, die voll versteuert wurde. Bei den Übernachtungskosten sind Übernachtungen von ihrem Kind bei der Tagesmutter während ihrer Dienstreisen, die nicht vom Dienstgeber bezahlt wurden, gemeint.

Das Finanzamt hat ersucht, relevante Unterlagen (Korrespondenz, Dienstvertrag, Vorvertrag etc.), die den beruflich bedingten Umzug dokumentieren, vorzulegen.

Mit Schreiben vom 9. August 2001 wurden von der Firma N. GmbH ein Bewerbungsbogen vom 22. November 1999, der Dienstvertrag vom 24. November 1999 inklusive ein Sideletter vom 19. Jänner 2000 vorgelegt und der Hinweis angefügt, dass die Bw. laut Bewerbungsbogen in den USA 1999 keine Arbeit hatte. In diesem Zusatzschreiben zum Anstellungsvertrag erklärte sich der Dienstgeber bereit, die Übersiedlungskosten zu vergüten. Da steuerlich ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vorliegt, wird für die Vergütung Lohnsteuer berechnet und vom Dienstgeber abgeführt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2001 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass ein ursächlicher Zusammenhang des Umzuges mit der Tätigkeitsaufnahme bei der N. GmbH anhand der vorgelegten und nachgereichten Unterlagen nicht gegeben ist. Auch die Berücksichtigung der Kinderbetreuungskosten, die bei Alleinerzieherinnen grundsätzlich außergewöhnliche Belastungen sind, unterblieb mangels entsprechenden Belegnachweises.

Im Vorlageantrag vom 18. September 2001 brachte die Bw. hinsichtlich der Umzugskosten vor, dass ihr Umzug von den USA nach Österreich dadurch beruflich veranlasst ist, weil ein Wechsel des Dienstgebers erfolgt ist und eine Anstellung außerhalb ihres bisherigen Wohnortes angetreten wurde. Nach Insolvenz ihres Dienstgebers in den USA sei sie gezwungen gewesen, eine neue Beschäftigung zu suchen. Eine ihrer beruflichen Ausbildung entsprechende Anstellung habe sich durch das Angebot eines Dienstgebers in Österreich ergeben, dessen Annahme jedoch die Übersiedlung nach Österreich erforderte. Eine adäquate Beschäftigung in den USA war nicht in Aussicht. Weiters liege es im Grundsatz der Freiheit der Erwerbstätigkeit, außerhalb seines bisherigen Wohnortes eine Beschäftigung anzunehmen, auch dann wenn diese in einem anderen Staat gelegen ist und deshalb einen weitreichenderen Umzug erfordert. Letztlich ist alleine aus dem Umstand, dass sie nach jahrelangem Auslandsaufenthalt (sie befand sich seit ihrer Kindheit in den USA) nach Österreich komme, nicht auf eine Verlegung des Haushaltes aus familiären bzw. privaten Gründen zu schließen und daraus folgend die Umzugskosten auch nicht als solche der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG anzusehen. Wenn private Gründe unterstellt werden, dann sei dies nur in sehr untergeordnetem Maße gerechtfertigt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist gemäß Vorlageantrag vom 18. September 2001, ob die Umzugskosten als beruflich veranlasst und somit als Werbungskosten bei der Einkommensteuerermittlung für das Jahr 2000 zu berücksichtigen sind. Die Kinderbetreuungskosten wurden im Vorlageantrag nicht mehr als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Ein weiteres Eingehen auf diesen Punkt erübrigt sich daher und folgte der UFS diesbezüglich den Ausführungen des Finanzamtes.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich aus der beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufes, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen der Einkunftsart gemacht werden (BFH 28.11.1980, BStBl. 1981 II 368).

Andererseits dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zu Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen in unmittelbarem Zusammenhang stehen, können sie als steuerliche Abzugspost nur Berücksichtigung finden, wenn sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich berufliche Sphäre entfällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung der Aufwendungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwendungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben und unterliegt dem Abzugsverbot.

Umzugskosten sind dann Werbungskosten, wenn der Umzug beruflich veranlasst ist. Beruflich veranlasst ist der Umzug insbesondere dann, wenn der Arbeitnehmer vom Dienstgeber an einen anderen Dienstort versetzt wird, der Arbeitnehmer zum Bezug einer Dienstwohnung verpflichtet ist oder wenn der Arbeitnehmer eine Anstellung außerhalb seines bisherigen Wohnortes antritt.

Die Bw. hat am 1. Dezember 1999 eine berufliche Tätigkeit in Österreich bei der Firma N. GmbH begonnen. Davor hat sie sich nach der Geburt ihrer Tochter ab September 1998 in Karenz befunden. Den Bewerbungsbogen hat sie am 22. November 1999 unterfertigt, wobei sie als Grund ihrer Bewerbung auf ein Inserat hinwies. Die Speditionsrechnung vom 18. April 2000 weist als Leistungsdatum den 3. April 2000 und ein Offert vom 28. Dezember 1999 auf. Es wurde auch eine Bestätigung des Dienstgebers, der Firma N. GmbH, vorgelegt, wonach

mitgeteilt wird, dass die Bw. mit der Bezugsabrechnung Mai 2000 eine einmalige steuerpflichtige Sonderzahlung in Höhe von 120.702,00 (gesamte Speditionskosten) erhielt.

Da der Arbeitgeber der Bw. die geltend gemachten Umzugskosten laut Lohnzettel der Lohnverrechnung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis im Sinne des § 25 EStG 1988 unterworfen hat, was er bestätigt hat und der UFS nicht in Zweifel zieht, kann aus diesem Grund allein eine Anerkennung als Werbungskosten nicht versagt werden.

Soweit es sich bei vom Arbeitgeber für den Steuerpflichtigen getragenen und als Vorteil aus dem Dienstverhältnis im Sinne des § 25 EStG 1988 der Lohnverrechnung unterzogenen Aufwendungen nämlich ihrer Art nach rechtlich um Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 handelt, muss der dem Steuerpflichtigen durch die Lohnverrechnung solcher Auslagenersätze erwachsene Nachteil steuerlich durch die Anerkennung der betroffenen Auslagen als Werbungskosten mit der dadurch bewirkten Minderung des der Einkommensteuer unterworfenen Einkünftebetrages korrigiert werden (VwGH vom 20. Dezember 2000, 97/13/0111).

Wenngleich die Einreise der Bw. nach Österreich laut Aktenvermerk im Beihilfenakt bereits im Juli 1999 erfolgt ist und mit Aufenthalt bei Verwandten verbunden war, so erscheint ein rund 4-monatiger Zeitraum zur Arbeitssuche einerseits nicht unüblich und spricht andererseits auch nicht gegen die berufliche Veranlassung von Umzugskosten.

Davon abgesehen ist eine private Veranlassung des Umzuges von Amerika nach Österreich aufgrund der Aktenlage nicht feststellbar.

Der UFS geht daher mangels gegenteiliger Sachverhaltsfeststellungen von der beruflichen Veranlassung der streitgegenständlichen Umzugskosten aus.

Bei der Erstattung der Speditionskosten handelt es sich auch nicht um eine Umzugskostenvergütung nach § 26 Z 6 EStG 1988. Diese zählen dann nicht zu den Einkünften aus nicht-selbständiger Arbeit, wenn sie einem Arbeitnehmer anlässlich einer Versetzung aus betrieblichen Gründen an einen anderen Ort oder infolge der dienstlichen Verpflichtung, eine Dienstwohnung ohne Wechsel des Dienstortes zu beziehen, gewährt werden. Eine Umzugskostenvergütung ist jedenfalls dann *nicht* gegeben, wenn ein Arbeitnehmer bei einem Arbeitgeber ein Dienstverhältnis neu antritt und auf Grund des Dienstverhältnisses eine Übersiedlung erforderlich ist. Da die Bw. in Österreich eine neue Anstellung übernommen hat und deshalb von den USA nach Österreich übersiedelte, ist es daher richtig, dass der Dienstgeber die Ver-

gütung der Übersiedlungskosten versteuert hat. In diesem Fall liegen jedoch – wie vorstehend dargelegt - Werbungskosten vor.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, 18. November 2003