

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch Senat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des FA, betreffend Einkommensteuer 2005, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Einkommensteuererklärung für 2005 machte er Umzugskosten in Höhe von € 6.879,56 geltend. Über Ergänzungsersuchen des Finanzamtes (FA) teilte der Bw. mit, dass der Umzug beruflich durch einen unzumutbaren langen Arbeitsweg veranlasst gewesen sei.

Mit Bescheid vom 30. April 2007 setzte das FA die Einkommensteuer fest, ohne die Umzugskosten als Werbungskosten zu berücksichtigen. Begründend wurde erläutert, dass eine berufliche Veranlassung grundsätzlich dann vorliege, wenn ein unzumutbar langer Arbeitsweg vermieden werde. Dies jedoch nur im Zusammenhang mit einem Wechsel des Dienstortes, einem Wechsel des Dienstortes und des Arbeitgebers oder einem Berufswechsel. Da die Tätigkeit des Bw. bei der Firma in B. bereits seit 1999 ausgeübt werde, sei ein Umzug im Jahr 2005, also erst nach 6 Jahren, zur Verkürzung des Arbeitsweges nicht mehr als beruflich bedingt anzusehen. Darüber hinaus sei der Wohnort gar nicht an den Dienstort oder in dessen unmittelbare Nähe, sondern an einen vom Dienstort rund 26 km entfernt liegenden Ort verlegt worden. Der Wechsel des Wohnortes im Jahr 2005 sei daher als privat veranlasst

zu betrachten, die dafür entstandenen Kosten könnten nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden

In der dagegen eingebrochenen Berufung vom 11. Juni 2007 legte der Bw. dar, er sei aus verkehrstechnischen Gründen nicht direkt in den Dienstort nach B. sondern nach C. gezogen, da er im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses bei der T. viel in Osteuropa tätig sei. C. biete verkehrstechnisch sehr viel günstigere Anbindungen als B.. Durch seinen Wohnsitz in C. sei sowohl der Arbeitsplatz in B. schnell zu erreichen als auch eine günstige Anbindung für Geschäftsreisen nach Osteuropa bzw. zum Flughafen S. gegeben.

Eine private Veranlassung für den Umzug nach C. sei nicht gegeben gewesen. Es bestanden und bestünden keine privaten Verbindungen nach C..

Der Umzug sei erst im Jahr 2005 erfolgt, da zunächst beabsichtigt war, dass der Bw. nur 2 bis 3 Jahre in Österreich bleibe und dann wieder nach Deutschland zurückkehre. Für den ursprünglich geplanten kurzen Zeitraum von 2 bis 3 Jahren wollte der Bw. nicht den Wohnort in A. aufgeben und habe den weiten Arbeitsweg nach B. in Kauf genommen. Bis vor kurzem sei es offen gewesen, ob der Bw. in Österreich bleibe oder aus beruflichen Gründen wieder nach Deutschland zurückkehre. Als sich herauskristallisiert habe, dass die berufliche Zukunft des Bw. in Österreich liege, habe er sich entschieden nach C. zu ziehen um zukünftig einen deutlich kürzeren Arbeitsweg zu haben. Da der Umzug ausschließlich beruflich veranlasst gewesen sei, handle es sich bei den Umzugskosten um Werbungskosten. Der in den LStR RZ 392 vertretenen Auffassung, dass nur beim Wechsel des Dienstgebers Umzugskosten geltend gemacht werden könnten, widerspreche das Leistungsfähigkeitsprinzip und der finale Werbungskostenbegriff.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das FA die Berufung als unbegründet ab. Der Bw. sei seit 1999 bei der Firma T. in B. beschäftigt. Davor sei er offenbar in Deutschland beschäftigt und wohnhaft gewesen. Im Jahr 1999 habe er seinen Wohnsitz in A. begründet. Ursprünglich geplant sei offenbar nur ein zwei- bis dreijähriger Aufenthalt in Österreich gewesen. Der Umzug von A. nach C. sei im Jahr 2005 erfolgt, also erst sechs Jahre nach Begründung des Dienstverhältnisses bei der T. und erst drei Jahre nach Ablauf der geplanten voraussichtlichen Dauer des Dienstverhältnisses. Es sei daher davon auszugehen, dass die Beibehaltung des Wohnortes in A. und der Umzug erst im Jahr 2005 auf private Gründe zurückzuführen sei. Die Verlegung des Wohnortes wegen unzumutbar langem Arbeitsweg erst nach sechs Jahren sei nicht als beruflich bedingt anzusehen, hätte doch auch bereits ab dem Zuzug nach Österreich ein näher dem Arbeitsort liegender Wohnort gewählt werden können.

Daraufhin stellte der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Warum der Umzug erst sechs Jahre nach Begründung des Dienstverhältnisses bei T. und erst drei Jahre nach Ablauf der geplanten Dauer des voraussichtlichen Dienstverhältnisses erfolgt sei, begründe sich auf folgenden Sachverhalt:

Der ursprünglich geplante Aufenthalt von zwei bis drei Jahren in Österreich habe auf der Voraussetzung einer planmäßigen Geschäftsentwicklung der Gesellschafter der T. basiert. Entgegen dieser Annahme habe sich der deutsche Partner – welcher der vorherige Arbeitgeber des Bw. in Deutschland gewesen sei – aufgrund seiner wirtschaftlichen Entwicklung zum Verkauf seiner Geschäftsanteile an der T. an den österreichischen Partner entschieden. Gleichzeitig sei dem Bw. mitgeteilt worden, dass eine „Rückkehr“ in das Unternehmen nach Deutschland nicht möglich sei.

In Anbetracht dieser neuen Situation und der gleichzeitig wirtschaftlich und arbeitsmarkttechnisch schwierigen Lage in Deutschland habe der Bw. – nach Übernahme der Geschäftsanteile durch den österreichischen Partner – die Verbindungen zum deutschen ehemaligen Arbeitgeber beendet und die Tätigkeit in Österreich fortgesetzt, da hier sehr günstige Umstände für eine weitere sehr positive Geschäftsentwicklung vorgelegen seien. Nicht zuletzt habe hierzu die Expansion des Geschäftsbereiches nach Osteuropa gehört.

Nach Vorbereitung und erster erfolgreicher Umsetzung der Geschäftserweiterung Osteuropa, sei der Wohnsitz nach C. verlegt worden, um eine günstigere Verkehrsanbindung zum Firmenstandort in B. als auch zu den neuen Märkten Tschechien, Slowakei und Ungarn auch langfristig zu gewährleisten und den Marktausbau zu forcieren, was durch den Aufbau der Geschäftsstellen in Ungarn und in der Slowakei auch belegt werden könne.

In der Berufungsvorentscheidung habe das FA ausgeführt, dass davon auszugehen sei, dass die Beibehaltung des Wohnortes in A. und der erfolgte Umzug erst im Jahr 2005 auf private Gründe zurückzuführen sei. Dabei handle es sich um eine Spekulation des FA, die ohne näheres Ermittlungsverfahren getroffen worden sei. Nach Auffassung des Bw. könne einem ausschließlich beruflich veranlassten Umzug der Abzug als Werbungskosten nicht versagt werden, nur weil der Umzug erst 6 Jahre nach Begründung des Beschäftigungsverhältnisses erfolgt sei. Wie bereits erläutert, sei aus rein beruflichen Gründen zunächst der Wohnsitz in A. beibehalten und der Umzug erst im Jahr 2005 erfolgt.

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

Strittig ist, ob die Umzugskosten des Bw. von A. nach C. als beruflich veranlasst anzusehen sind und damit als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Der Bw. war von Juli 1999 bis Mitte 2006 bei der D. bzw. deren Rechtsnachfolger T. in B. nichtselbständig tätig. Von 27. März 2000 bis 15. Dezember 2005 war er polizeilich in A. (als Hauptwohnsitz) und ab 15. Dezember 2005 bis 17. September 2008 in C. (als Hauptwohnsitz) gemeldet.

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

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht als Werbungskosten abzugsfähig, selbst wenn sie sich aus der wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Stellung des Steuerpflichtigen ergeben und sie zur Förderung des Berufes des Steuerpflichtigen erfolgen. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch die Berufsausübung als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Eine Aufspaltung in einen beruflichen und in einen privaten Teil ist auch im Schätzungswege nicht zulässig. Im Interesse der Steuergerechtigkeit soll nämlich vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann (VwGH 6.11.1990, 90/14/0176 sowie VwGH 28.2.1995, 94/14/0195).

Nach der Verwaltungspraxis sind Umzugskosten dann Werbungskosten, wenn der Umzug beruflich veranlasst ist. Eine berufliche Veranlassung kann beim erstmaligen Antritt eines Dienstverhältnisses, beim Wechsel des Dienstgebers oder im Falle einer dauernden Versetzung durch den gegenwärtigen Dienstgeber (im Falle der Arbeitskräfteüberlassung durch das überlassende Unternehmen) vorliegen. Umzugskosten ohne Wechsel des Dienstortes und ohne Verpflichtung, eine Dienstwohnung zu beziehen, sind nicht absetzbar (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.6.2007], § 16 Anm. 35, Stichwort „Umzugskosten“).

Fest steht im gegenständlichen Fall zunächst, dass der Bw. die neue Wohnung in C. ohne Wechsel des Dienstortes und auch ohne Verpflichtung, eine Dienstwohnung zu beziehen, bezogen hat; die damit zusammenhängenden Kosten sind nach der Verwaltungspraxis daher grundsätzlich nicht absetzbar (Atzmüller/Lattner, § 16 Anm. 35, siehe oben).

Die berufliche Veranlassung des Umzugs hat der Bw. zum einen damit begründet, dass er durch den Umzug eine günstigere Verkehrsanbindung sowohl zum Firmenstandort nach B. als auch zu den neuen Märkten in Osteuropa (günstige Verkehrsanbindung und Nähe zum Flughafen) habe. Zum anderen sei eine Rückkehr zu seinem vorherigen Arbeitgeber nach Deutschland aufgrund des Verkaufes der Geschäftsanteile durch diesen unmöglich geworden, sodass er sich entschlossen habe, seine Tätigkeit in Österreich fortzusetzen.

Nach der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 23. März 2001, VI R 175/99, BStBl 2001 II S. 585 und Beschluss vom 12. November 2008, VI B 85/08) stellen Aufwendungen für einen Umzug ohne berufliche Veränderung Werbungskosten dar, wenn infolge des Umzugs der erforderliche Zeitaufwand für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wesentlich vermindert worden ist. Eine wesentliche Verminderung liegt vor, wenn eine tägliche Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde eintritt.

Laut Routenplaner ([www.falk.de/routenplaner](http://www.falk.de/routenplaner)) beträgt die Entfernung zwischen dem bisherigen Wohnort A. und dem Dienstort B. ca. 54 km, als Fahrtzeit werden 45 Minuten veranschlagt. Die Entfernung zwischen dem neuen Wohnort C. und dem unveränderten Dienstort beträgt ca. 31 km, die Fahrtzeit 27 Minuten. Nach Ansicht des UFS ist die durch den Umzug sich ergebende einfache Fahrtzeitverkürzung von 18 Minuten (täglich rund 36 Minuten) nicht als wesentlich im Sinne der Rechtsprechung des BFH anzusehen.

Was das Argument des Bw. betrifft, der Umzug nach C. sei auch aufgrund der günstigeren Verkehrsanbindung zu den Märkten in Osteuropa bzw. der Nähe zum Flughafen erfolgt, ist zunächst festzuhalten, dass er nicht dargelegt hat, wie häufig er derartige Geschäftsreisen unternimmt. Abgesehen davon ist laut Routenplaner für die Fahrt zum Flughafen sogar von einer Fahrzeitverlängerung auszugehen – Fahrtstrecke neuer Wohnort – Flughafen: 36 km bzw. 28 Minuten gegenüber 17 Kilometer bzw. 24 Minuten vom bisherigen Wohnort.

Dem FA ist beizupflichten, wenn es den Umstand, dass der Umzug erst sechs Jahre nach Begründung des Dienstverhältnisses in B. erfolgt ist, als Indiz dafür wertet, dass dieser nicht als ausschließlich beruflich veranlasst anzusehen ist. Auch mit dem Hinweis, der Umzug stehe damit in Zusammenhang, dass der Bw. sich entschlossen habe, seine Tätigkeit in Österreich fortzusetzen, weil eine Rückkehr zu seinem ehemaligen Arbeitgeber in Deutschland nicht mehr möglich gewesen sei, vermag der Bw. nicht zu begründen, dass der Umzug von A. nach C. ausschließlich beruflich veranlasst gewesen wäre. Dies auch im Hinblick darauf, dass der Bw. trotz dieser Absichten im Jahr 2008 den Wohnsitz in C. wieder aufgegeben hat und nach Deutschland zurückgekehrt ist.

Wien, am 22. September 2010