

GZ. RV/1530-W/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### 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 – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

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

Der Bw. war vom 1. Jänner bis zum 4. Mai 2007 und vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2007 bei der A-GmbH in B nichtselbständig tätig.

In seiner am 1. Dezember 2008 elektronisch beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 machte der Bw. an Werbungskosten einen Betrag von 2.068,34 € geltend.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 10. Dezember 2008 forderte das Finanzamt den Bw. auf, sämtliche Belege betreffend die beantragten Werbungskosten (mit übersichtlicher Aufstellung) vorzulegen, ansonsten die Aufwendungen nicht anerkannt werden könnten.

Am 19. Jänner 2009 langte das diesbezügliche Antwortschreiben des Bw. bei der Abgabenbehörde I. Instanz ein; darin führte der Bw. aus, bei den beantragten Werbungskosten handle es sich um beruflich veranlasste Umzugskosten durch Arbeitsaufnahme bei der A-GmbH in B. Auf S 6 Finanzamtsakt befindet sich eine an den Bw. adressierte Rechnung der C Realitätenvermittlungs- und -verwaltungs GmbH vom 14. November 2007 mit folgendem Wortlaut:

*"Betrifft: Rechnungs-Nr. [...] zu Auftrags-Nr. [...]*

*Miete der Liegenschaft in B, D-Gasse 1/9/46, MV vom 14.11.07*

*Sehr geehrter Herr [Name des Bw.]!*

*Wir freuen uns, dass Sie die richtige Liegenschaft gefunden haben.*

*Sie vereinbarten mit uns ein Honorar in der Höhe von 3 BMM, d.s.:*

*1.723,62 € (Nettobetrag)*

*+ 344,72 € (20% Umsatzsteuer)*

*2.068,34 € (Gesamt)*

*Betrag dankend bar erhalten!*

*Für das entgegengebrachte Vertrauen bedanken wir uns recht herzlich und verbleiben mit freundlichen Grüßen*

*C Realitätenvermittlungs- und -verwaltungs GmbH [Unterschrift]"*

Am 21. Jänner 2009 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007, mit dem die vom Bw. beantragten Werbungskosten nicht anerkannt wurden. Begründend führte das Finanzamt aus:

*"Die Aufwendungen betreffend Miete der Liegenschaft stellen keine Werbungskosten dar und konnten daher nicht anerkannt werden."*

Auf S 8 Finanzamtsakt befindet sich ein EDV-Ausdruck einer vom Finanzamt am 16. Februar 2009 getätigten Abfrage aus dem Zentralen Melderegister (ZMR) betreffend den Bw.; daraus geht hervor, dass der Bw., der die Schweizer Staatsangehörigkeit besitzt, vom 17. Jänner bis zum 5. Dezember 2007 polizeilich in der E-Gasse 5/1 in B (als Nebenwohnsitz) gemeldet war und ab 5. Dezember 2007 in der D-Gasse 1/46 in B (als Hauptwohnsitz) gemeldet ist.

Am 23. Februar 2009 langte die Berufung des Bw. gegen den oa. Einkommensteuerbescheid elektronisch beim Finanzamt ein:

Darin führte der Bw. aus, er habe seinen Hauptwohnsitz von der Schweiz nach Österreich in die D-Gasse 1/46 in B verlagert zum Zweck der Arbeitsaufnahme. Zuvor habe er über einen Nebenwohnsitz in der E-Gasse [in B] verfügt. Während der Zeit, in der er in der E-Gasse wohnhaft gewesen sei, sei er als Student (Praktikant/Diplomand) bei der A-GmbH tätig gewesen. Bei der anschließenden (nach Abschluss des Studiums) Arbeitsaufnahme bei der A-GmbH habe er erstmalig seinen Hauptwohnsitz von der Schweiz in die D-Gasse 1/46 in B verlegt. Bei der Vermittlung dieser Mietwohnung sei die unter den Werbungskosten aufgeführte Maklerprovision angefallen, die von der Steuer absetzbar sei. Die Rechnung über die Maklerprovision sei der Steuererklärung beigelegt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2009 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab, da Umzugskosten ohne Wechsel des Dienstortes und ohne Verpflichtung, eine Dienstwohnung zu beziehen, nicht absetzbar seien.

Am 8. April 2009 langte der Vorlageantrag des Bw. elektronisch beim Finanzamt ein. Darin führte der Bw. Folgendes aus:

*"Ich erhebe erneut fristgerecht Einspruch gegen Ihre Berufungsvorentscheidung. Denn die Berufung wurde nach telefonischer Rückfrage beim Finanzamt [...] deswegen abgewiesen, weil das Finanzamt der Meinung ist, dass man mit Nebenwohnsitz in Österreich die Möglichkeit hat, eine Wohnung zu finden, ohne dass ein Makler beauftragt werden muss. In Niederösterreich und Wien ist es praktisch unmöglich, eine Wohnung zu mieten, ohne dass man über einen Makler vermittelt wird!"*

*"Ich werde die Angelegenheit nun in Zusammenarbeit mit der Rechtsabteilung der Arbeiterkammer NÖ bearbeiten."*

Am 27. April 2009 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung; begeht würden die Maklerkosten betreffend Wohnungsvermittlung als Werbungskosten, wobei am

Dienstort bereits vor Vermittlung der derzeitigen Wohnung ein Nebenwohnsitz vorhanden gewesen sei, sodass der Umzug in eine andere Wohnung nicht beruflich veranlasst sei.

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

***1. Rechtsgrundlagen:***

- § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, lautet:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. [...] Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. [...]"

- § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 79/1998, lauten:

"Bei den einzelnen Einkünften dürfen 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."

***2. Festgestellter Sachverhalt:***

Der Bw. war vom 1. Jänner bis zum 4. Mai 2007 sowie vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2007 bei der A-GmbH in B nichtselbständig tätig, und zwar zunächst als Student (Praktikant bzw. Diplomand), später (nach Abschluss seines Studiums) als Diplomingenieur. Fest steht weiters, dass der Bw., der die Schweizer Staatsangehörigkeit besitzt, vom 17. Jänner bis zum 5. Dezember 2007 polizeilich in der E-Gasse 5/1 in B (als Nebenwohnsitz) gemeldet war und ab 5. Dezember 2007 in der D-Gasse 1/46 in B (als Hauptwohnsitz) gemeldet ist. Für die Vermittlung der Mietwohnung in der D-Gasse 1/46 in B sind dem Bw. im November 2007 unstrittig Ausgaben für Maklerprovisionen in Höhe von 2.068,34 € (inklusive 20% Umsatzsteuer) entstanden. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für 2007 hat der Bw. diese Ausgaben als Werbungskosten (Umzugskosten) geltend gemacht.

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

### 3. Rechtliche Würdigung:

Umzugskosten sind 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 Arbeitgeber vorliegen. Umzugskosten auf Grund des Verlassens der Dienstwohnung anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses oder 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").

Umzugskosten *am Dienstort* sind somit idR nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn zB der Umzug in Folge Arbeitgeberwechsels und Verlust der bisherigen Dienstwohnung erforderlich ist (*Doralt*, EStG<sup>9</sup>, § 16 Tz 220, Stichwort "Umzugskosten"). Eine berufliche Veranlassung liegt jedoch dann vor, wenn die Übersiedlung in eine Dienstwohnung erforderlich ist oder ein unzumutbar langer Arbeitsweg vermieden wird. Umzugskosten anlässlich der ersten Berufsausübung können beruflich veranlasst sein; die *berufliche* Veranlassung eines Umzuges *endet jedoch mit dem Einzug in die erste Wohnung am neuen Arbeitsplatz*, auch wenn es sich nur um eine "Zwischenwohnung" handelt, die genutzt wird, bis die endgültige (größere) Wohnung zur Verfügung steht (*Doralt*, § 16 Tz 220, Stichwort "Umzugskosten").

Wendet man nun diese von Rechtsprechung und Lehre herausgearbeiteten Grundsätze auf den gegenständlichen Fall an, so ergibt sich folgendes Bild:

Unstrittig hat der Bw. bereits seit Jänner 2007 über eine erste Wohnung (E-Gasse 5/1) am neuen Arbeitsplatz in B verfügt und diese auch - auf Grund seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der A-GmbH vom 1. Jänner bis zum 4. Mai 2007 sowie vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2007 - tatsächlich benutzt. Gegen Ende des Jahres 2007 ist der Bw. in eine andere Wohnung (D-Gasse 1/46) *am selben Dienstort* (in B) umgezogen; dass es sich bei dieser Wohnung um eine Dienstwohnung gehandelt hat, zu deren Bezug der Bw. verpflichtet war, oder dass mit der Übersiedlung ein unzumutbar langer Arbeitsweg vermieden wurde, hat der Bw. nicht einmal behauptet.

Damit ist aber das Schicksal der Berufung bereits entschieden, da - wie im gegenständlichen Fall - Umzugskosten *ohne* Wechsel des Dienstortes und *ohne* Verpflichtung, eine Dienstwohnung zu beziehen, nicht absetzbar sind (*Atzmüller/Lattner*, § 16 Anm. 35, Stichwort

"Umzugskosten", siehe oben); die *berufliche* Veranlassung eines Umzuges *endet mit dem Einzug in die erste Wohnung am neuen Arbeitsplatz*, auch wenn es sich nur um eine "Zwischenwohnung" handelt, die genutzt wird, bis die endgültige (größere) Wohnung zur Verfügung steht (*Doralt*, § 16 Tz 220, Stichwort "Umzugskosten", siehe oben).

An diesem Ergebnis vermag auch die Argumentation des Bw., bei seiner Wohnung in der E-Gasse 5/1 in B habe es sich um seinen Nebenwohnsitz gehandelt, während es beim Umzug in die D-Gasse 1/46 in B um die Verlegung seines Hauptwohnsitzes von der Schweiz nach Österreich gegangen sei, nichts zu ändern, da melderechtliche (polizeiliche) Kriterien (i.e. die Einstufung als Neben- bzw. Hauptwohnsitz iSd Meldegesetzes) für die ertragsteuerliche Beurteilung, ob Umzugskosten als Werbungskosten zu qualifizieren sind, nicht entscheidend sind.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. Mai 2009