



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, vom 9. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 16. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

zu versteuerndes Einkommen 2001	23.722,88 €
Einkommensteuer 2001	- 1.161,53 €

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war bis zum 31. Juli 2001 bei der Firma1, sowie ab 1. August 2001 bei der Firma2, beschäftigt. Anlässlich seines Berufswechsels verlegte der Abgabepflichtige zum 30. Juli 2001 seinen Hauptwohnsitz von Wohnsitz1, nach Wohnsitz2; daneben hatte er bis zum 19. Juli 2001 einen weiteren Hauptwohnsitz in Wohnsitz3, inne. Im Zuge seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 vom 9. Dezember 2005 begehrte der Berufungswerber ua. die steuerliche Berücksichtigung einer Kamera und der nachfolgenden Fahraufwendungen (Kilometergelder) anlässlich von Vorstellungsgesprächen, von Wohnungsbesichtigungen sowie von Übersiedlungsfahrten (von Ort1 nach Ort2 bzw. Ort3 und retour) anlässlich seines Berufs- und Wohnsitzwechsels im Gesamtbetrag von 45.533,40 S als Werbungskosten:

## Fahrtenaufstellungen

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 (mit Ausfertigungsdatum 16. Dezember 2005) erkannte die Abgabenbehörde ua. gemäß § 16 EStG neben den Fahrten zu den Vorstellungsgesprächen und Wohnungsbesichtigungen lediglich zwei Übersiedlungsfahrten als Werbungskosten an, da die restlichen Fahrten (Besuch der Eltern usw.) privat bedingte Kosten darstellen würden. Die Aufwendungen für eine Kamera wurden des Weiteren gemäß § 20 EStG als nichtabzugsfähige Kosten qualifiziert.

In der hiergegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 9. Jänner 2006 führte der Berufungswerber ua. aus, die Kamera stelle ein überwiegend zur Ausübung der Berufstätigkeit genutztes Arbeitsmittel dar. Der Berufswechsel nach Ort1 habe eine gänzliche Übersiedlung nach Tirol zur Folge gehabt. Da er mit keinem Lieferwagen, sondern mit seinem PKW-Kombi übersiedelt sei, seien die in der Arbeitnehmerveranlagung 2001 angeführten Fahrten notwendig gewesen, um sein "sämtliches Hab und Gut" in den Westen zu bekommen. Dass bei den beiden Fahrten nach Ort3 das Sinnvolle (=Räumen seines Zimmers) mit dem Angenehmen (=Besuch der Eltern) verbunden worden wäre, sei eine positive Erscheinung gewesen. Aus diesem Grund werde um Anerkennung der beiden Fahrten zwischen Ort1 und Ort3 zu 50 % und aller Fahrten zwischen Ort1 und Ort2 ersucht. Im Rahmen eines von der Abgabenbehörde durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens gab der Berufungswerber im Schreiben vom 1. Februar 2006 ua. weiters an, er habe erst kurz vor Stellenwechsel Ende Juli 2001 eine entsprechende Wohnung gefunden und habe daher erst am letzten Juliwochenende mit dem Übersiedeln der wichtigsten Dinge beginnen können. Am 31. Juli 2001 sei dann der Wechsel von Ort2 nach Ort1 erfolgt. Eine komplette Übersiedlung im August 2001 sei auf Grund der Einarbeitung in den neuen Berufsalltag sowie der notwendigen Einrichtung der unmöbilierten Wohnung (unter Berücksichtigung der Lieferzeiten ua. für bestellte Kästen und Regale) nicht möglich gewesen und die viele Fahrerei auch sehr anstrengend gewesen. Daher seien die mitzunehmenden Gegenstände bei den einzelnen Fahrten nach ihrer Dringlichkeit und Verstaubarkeit in der neuen Wohnung ausgesucht worden (beginnend mit Kleidung, Zimmerpflanzen, Matratzen, Bettzeug, Küchenutensilien und Regalen über Fahrrad, Haushalts- und Elektronikgeräten, CD- und Schallplattensammlung bis zu Büchern, Spielen, Bildern, Photoalben, Teppichen, Winterkleidung, -sportgeräten und –reifen und so weiter), wodurch der Umfang der Fahrten nachvollziehbar sei, zumal bei sperrigen Gegenständen wie zB. dem Fahrrad, den Zimmerpflanzen, Matratzen und den Winterreifen das Auto sehr schnell voll gewesen wäre. Eine Zwischenlagerung der Sachen nach dem 31. Juli 2001 sei nicht notwendig gewesen, da er in Ort2 in der Wohnung seiner Schwester gewohnt habe und er somit nicht "von heute auf morgen" die Wohnung räumen habe müssen. Dem Ersuchen des Finanzamtes auf Untermauerung der geltend gemachten Fahrten durch Vorlage der Tankrechnungen konnte

der Berufungswerber nicht Folge leisten, da er keine Tankquittungen mehr gefunden habe, sondern nur einen Zettel mit den damals notierten Terminen der Bewerbungs-, Wohnungs- und Übersiedlungsfahrten aufgehoben habe.

Das Finanzamt gab der Berufung in der Berufungsvorentscheidung vom 13. Februar 2006 dahingehend Folge, als dass die anteiligen Kosten für die beruflich bedingte Kamera unter Verweis auf das Vorjahr mit 5.000,00 S als Werbungskosten anerkannt wurden. Im Übrigen wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, die berufliche Veranlassung eines Umzuges ende regelmäßig mit dem Einzug in die Wohnung am neuen Arbeitsort. Für die Behörde stehe deshalb fest, dass nach diesem Zeitpunkt noch unternommene Fahrten nach Ort2 und Ort3 nicht mehr durch den Umzug und damit nicht mehr beruflich veranlasst seien, sondern der privaten Lebensführung (Besuch der Eltern in Ort3 bzw. Besuch der Schwester in Ort2) zuzuordnen seien. Der Berufungswerber begründete seinen mit Schreiben vom 11. März 2006 eingereichten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ua. damit, das Fassungsvermögen seines VW Polo Variant betrage rund 1,3 m<sup>3</sup> und das Zuladegewicht rund 350 kg, sodass alle angeführten Fahrten ausschließlich dafür gedient hätten, seinen gesamten Hausrat nach Ort4 zu transportieren. Somit sei der Einzug in die Wohnung am neuen Arbeitsort des beruflich veranlassten Umzuges am 4. November 2001 und nicht am 31. Juli 2001 beendet worden, da der Umzug mit nur zwei Fahrten bis zu diesem Datum nicht durchführbar gewesen sei.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Hierzu können auch Umzugskosten, die durch die Verlegung des Haushaltes in einen anderen Ort entstehen, gehören, wenn der Umzug ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich veranlasst ist. Dies kann unter anderem dann der Fall sein, wenn der Umzug wegen des Wechsels des Dienstgebers erfolgt bzw. der Arbeitnehmer eine Anstellung außerhalb seines bisherigen Wohnortes antritt. Ist die berufliche Veranlassung gegeben, so können neben den eigentlichen Umzugskosten (Fahrtkosten, Transport des Hausrates und von Arbeitsmitteln) auch die Kosten der Erlangung der neuen Wohnung, wie etwa Zeitungsannoncen, als Werbungskosten abgezogen werden (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 EStG 1988 allgemein Tz. 5.2., Stichwort "Umzugskosten"; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar<sup>9</sup>, Tz 220 zu § 16; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz. 102 zu § 16, Stichwort "Umzugskosten").

Der Berufungswerber verlegte im Zuge seines Dienstantrittes bei seinem neuen Arbeitgeber Firma2, seinen (Haupt-)Wohnsitz zum 30. Juli 2001 von Wohnsitz1, nach Wohnsitz2, sodass

der Wohnsitzwechsel im Hinblick auf die Entfernung zwischen dem neuen Dienstort des Berufungswerbers und seinem bisherigen Wohnsitz Voraussetzung für die Erlangung des neuen Dienstverhältnisses gegenständlich war. Das Begehr des Berufungswerbers, Kosten für den Umzug von Wohnsitz1, nach Wohnsitz2, als Werbungskosten zu qualifizieren, besteht daher dem Grunde nach zu Recht.

Das Finanzamt erkannte diesbezüglich im bekämpften Bescheid sowohl die mit der Wohnungssuche verbundenen Kosten für ein Zeitungsinserat und für Fahrten zu Wohnungsbesichtigungen als auch zwei bis zum 31. Juli 2001 vorgenommene Übersiedlungsfahrten von Ort2 nach Ort1 (zusätzlich zu den Kosten der Fahrten zu Vorstellungsgesprächen) im Gesamtbetrag von 26.913,40 S als Werbungskosten an. Der Referent teilt die Ansicht der Parteien, dass diese gegenständlichen Aufwendungen beruflich veranlasst sind, weshalb er sich dieser außer Streit stehenden Feststellung anschließt.

Im vorliegenden Fall ist jedoch strittig, ob neben den gewährten Kosten für Übersiedlungsfahrten am 27. Juli 2001 (Ort2 - Ort1), 29. Juli 2001 (Ort1 - Ort2) und 31. Juli 2001 (Ort2 - Ort1) darüber hinaus noch die weiteren geltend gemachten Fahrten des Berufungswerbers von Ort1 nach Ort3 (18./19. August und 25.-27. Oktober 2001) bzw. Ort2 (7.-9. September, 5.-7. Oktober und 2.-4. November 2001) durch den gegenständlichen Wohnsitzwechsel begründet sind oder nicht. Die Abgabenbehörde vertritt diesbezüglich in ihren Ausführungen die Ansicht, bei den nach der Begründung des neuen Wohnsitzes in Wohnsitz2, zum 30. Juli 2001 geltend gemachten Fahrten des Berufungswerbers zu seinen früheren Wohnsitzen in Ort2 und Ort3 handle es sich ausschließlich um der privaten Lebensführung des Berufungswerbers zuordenbare Fahrten (Besuche der Eltern in Ort3 und der Schwester in Ort2), der Berufungswerber erachtet diese hingegen als für die Durchführung des gesamten Umzuges erforderliche Transportfahrten seines Haustrates.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG sind Kosten für die Lebensführung nicht abzugsfähig. Aufwendungen oder Ausgaben, die sowohl durch den Beruf als auch durch die Lebensführung veranlasst sind, stellen daher grundsätzlich keine Werbungskosten dar (Aufteilungsverbot). Dies gilt speziell für Wirtschaftsgüter, die typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse dienen; bei solchen Aufwendungen ist eine Aufteilung in einen beruflichen und einen privaten Anteil nicht zulässig. Dem liegt der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während anderen Steuerpflichtigen eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht möglich ist und Aufwendungen der Lebensführung aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (VwGH 23.1.2002, 2001/13/0238; VwGH 28.2.1995, 94/14/0195). Auf-

wendungen im Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern, die nicht typischerweise der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen, sind hingegen bei gemischter beruflicher und privater Nutzung mit ihrem beruflichen Anteil zu berücksichtigen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar<sup>9</sup>, Tz. 41f zu § 16, 31, 2005; Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar, Rz. 2 zu § 16 EStG 1988 allgemein, 3, 2002).

Außer Streit steht, dass der Berufungswerber (vgl. hierzu auch die Meldedaten des Zentralen Melderegisters vom 15. Dezember 2005, ZMR-Zahl) seine neue Wohnung in Wohnsitz2, spätestens Ende Juli 2001 bezogen hat (Hauptwohnsitzbegründung zum 30. Juli 2001). Unstrittig ist des Weiteren, dass der vom Berufungswerber zum 30. Juli 2001 aufgegebene (Haupt-)Wohnsitz in Wohnsitz1, in der Wohnung seiner Schwester sowie der zum 19. Juli 2001 aufgegebene Wohnsitz in Wohnsitz3, im Wohnungsverband seiner Eltern gelegen waren und diese Räumlichkeiten vom Abgabepflichtigen auch nach Aufgabe der Wohnsitze weiter, insbesondere zur Lagerung des restlichen "Hab und Gutes" bis zur Überstellung dieser nach Ort4, genutzt werden konnten (vgl. Angaben des Berufungswerbers in seinen Schreiben vom 9. Jänner und 1. Februar 2006). Die streitgegenständlichen Fahrten dienten damit, wie vom Berufungswerber in seinem Schreiben vom 9. Jänner 2006 selbst eingeräumt wurde, nicht nur der Übersiedlung seines Hausrates, sondern auch dem Besuch seiner in Ort2 und Ort3 lebenden Familienangehörigen. Der Berufungswerber tätigte – abgesehen von der Fahrt am 18./19. August 2001 (Samstag/Sonntag) - sämtliche Fahrten über einen (dreitägigen) Zeitraum von Freitag bis Sonntag (7. bis 9. September, 5. bis 7. Oktober und 2. bis 4. November 2001) bzw. Donnerstag bis Samstag (25. bis 27. Oktober 2001), sodass der Berufungswerber anlässlich dieser Fahrten zweimal bzw. einmal in Ort2 und Ort3 nächtigte. Da die Zimmerräumung und die Beladung eines PKWs mit Hausrat in einem Ausmaß von rund 1,3 m<sup>3</sup> (Fassungsvermögen des PKWs laut Angaben des Berufungswerbers) nach Ansicht des Referenten lediglich einen in wenigen Stunden zu beziffernden Zeitraum in Anspruch nehmen und insbesondere auch keine (zT zweifache) Nächtigung bedingen können, ist der verbleibende (überwiegende) Zeitraum des Aufenthaltes in Ort2 und in Ort3 ausschließlich dem sonstigen, sohin dem privaten Lebensbereich des Berufungswerbers zuzuordnen.

Aus obigen Überlegungen ergibt sich, dass die nach der Begründung des Wohnsitzes in Wohnsitz2, durchgeführten streitgegenständlichen Fahrten nicht ausschließlich für Zwecke der Überstellung des noch nicht überführten "Hab und Gutes" nach Ort4 erfolgten, sondern auch durch die (vom Berufungswerber selbst zugestandenen) Besuche der Familienangehörigen bedingt waren. Werden beruflich veranlasste Reisen so angelegt bzw. sind diese so kurz, dass sie ein Wochenende einschließen, so ist die Verfolgung privater Zwecke an diesen Wochenenden für eine steuerliche Berücksichtigung der hiermit verbundenen Kosten schädlich (vgl. hierzu Verwandtenbesuche bei beruflich veranlassten Reisen, RdW 2006, 183). Fahrten

zu Familienangehörigen dienen typischerweise der Befriedigung privater Bedürfnisse und sind damit der privaten Lebensführung zuzurechnen. Aufgrund obiger rechtlicher Ausführungen können sohin die hiermit verbundenen Aufwendungen nach herrschender Lehre und Rechtsprechung keiner Aufteilung in einen beruflichen und in einen privaten Anteil unterzogen werden, sondern unterliegen diese dem sog. Aufteilungsverbot. Auch wenn daher mit den streitgegenständlichen Fahrten Übersiedlungen von Haustrat nach Ort4 verbunden waren, sind diese auf Grund der ausschließlich privat veranlassten Familienbesuche zur Gänze der privaten Lebensführung des Berufungswerbers zuzuordnen und können sohin keinen Werbungskostenabzug begründen.

Ergänzend wird bemerkt, dass der Berufungswerber seinen Hauptwohnsitz in Wohnsitz2, am 30. Juli 2001 begründet hat, sodass - zum Unterschied zu den zeitlich zuvor erfolgten und deshalb steuerlich gewährten Übersiedlungsfahrten im Juli 2001 – sein Haushalt spätestens zu diesem Zeitpunkt in Ort4 gegeben und somit bereits von Ort2 nach Tirol verlegt war (ein zweiter, auch nach dem 30. Juli 2007 bestehender Haushalt in Ort2 wurde vom Berufungswerber weder behauptet noch ergibt sich ein solcher aus der Aktenlage). Die berufliche Veranlassung eines Umzuges endet mit der erstmaligen Begründung eines Haushaltes am neuen Arbeitsort.

Wenngleich (laut Ausführungen des Berufungswerbers) der Transport seines Haustrates erst im November 2001 abgeschlossen gewesen sein soll, waren die streitgegenständlichen Fahrten auf Grund der hiermit verbundenen Besuche der Familienangehörigen (steuerlich ausschließlich) der privaten Lebensführung des Berufungswerbers zuzurechnen.

Mit Berufungvorentscheidung vom 13. Februar 2006 wurden dem Berufungswerber die (anteiligen) Kosten eines Fotoapparates als Werbungskosten anerkannt. Der Referent teilt die Ansicht der Parteien, dass diese gegenständlichen Aufwendungen für ein Arbeitsmittel beruflich veranlasst sind, weshalb er sich dieser außer Streit stehenden Feststellung anschließt.

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 ist der Berufungvorentscheidung vom 13. Februar 2006 zu entnehmen, die insofern Bestandteil dieser Entscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 3. Oktober 2007