

GZ. RV/0039-G/2002

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Hans Winter, Mag. Angelika Winter-Wallner, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungskanzlei, 8010 Graz, Maygasse 3, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvereentscheidung des Finanzamtes vom 15.5.2000 teilweise Folge gegeben.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### 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

Der Berufungswerber war bis Ende 1996 in Deutschland und ab 15.1.1997 in Graz als Maschinenbauingenieur beschäftigt. In seiner Erklärung zur Durchführung der

Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1997 beantragte der Berufungswerber die Aufwändungen für Fachliteratur (ein Abonnement der Zeitschrift "Motorrad"), weiters für Büromaterial, die Kreditkartenjahresgebühr, Postgebühren, Rechtschutz, den Besuch internationaler Automobilausstellungen, Familienheimfahrten, Kosten der doppelten Haushaltsführung (Miete, Stromkosten, Garage ab 4/97, Lagerkosten für Möbel ab 5/97), die Betriebsratumlage, Umzugskosten und ein Vorstellungsgespräch in einer Gesamthöhe von S 157.245,- als Werbungskosten zu berücksichtigen. Erklärend führte der Berufungswerber unter anderem aus, dass seine Ehegattin bei der Raiffeisenlandesbank Wien beschäftigt sei. Da sie keine entsprechende Arbeit in Graz hätte finden können, seien bei ihm Kosten der doppelten Haushaltsführung entstanden. Die Umzugskosten von Korneuburg nach Graz seien durch die Aufnahme seiner Tätigkeit bei der Firma A in Graz entstanden. Auf einen Vorhalt des Finanzamtes dahingehend, welche Möbel in Graz eingelagert worden wären und warum, gibt der Berufungswerber bekannt, dass auf Grund seines Umzuges von Deutschland nach Österreich die Möbel, für die in der angemieteten Wohnung kein Platz vorhanden gewesen wäre, bei einer Spedition eingelagert worden wären. Es handle sich dabei um die Kücheneinrichtung, Küchengeräte, Küchenkommode, Wohnzimmer, Regalwand, Schreibtisch, Glasvitrinen, Werkbank usw. Bereits nach seiner Übersiedlung nach Österreich habe er eine für ihn geeignete Wohnung gesucht und diese in der Zwischenzeit auch gefunden.

Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Aufwändungen für die Zeitschrift "Motorrad", für die Kreditkarte und für die private Rechtschutzversicherung als Werbungskosten zusammengefasst damit, dass sie zu den Kosten der privaten Lebensführung zählen würden, und die Verweigerung der Anerkennung als Werbungskosten der Mietkosten für einen Garagenplatz, sowie Lagerkosten von Möbeln damit, dass sie in keinem unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang mit den Einkünften stehen würden.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Berufungswerber vor, dass er auf Grund seines Umzuges von Deutschland nach Österreich, der durch einen Arbeitsplatzwechsel bedingt erfolgt sei, seine Möbel, für die in der angemieteten Wohnung kein Platz vorhanden gewesen wäre, bei einer Spedition eingelagert hätte, da er anlässlich seiner Übersiedlung nach Österreich in der ihm zur Verfügung stehenden Zeit bis zum Dienstantritt in Graz keine für ihn geeignete Wohnung finden habe können. In der Zwischenzeit sei auch seine Gattin, die berufsbedingt nicht sofort von Wien nach Graz wechseln hätte können, nach Graz gezogen. Die Lagerkosten würden unmittelbar mit dem berufsbedingten Arbeitsplatzwechsel zusammenhängen.

Nach Einsichtnahme in die Kreditkartenabrechnungen berücksichtigte das Finanzamt die Aufwändungen für die Kreditkarte als weitere Werbungskosten. Das Begehr hinsichtlich der Lagerkosten für die Möbel und die Garagierungskosten wies das Finanzamt ab und begründete in der Berufungsvorentscheidung diesbezüglich, dass ein Wohnsitzwechsel innerhalb des Dienstortes aus privaten und nicht aus dienstlichen Gründen erfolgen würde. Die Kosten dafür zählten daher auch zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

Im Vorlageantrag brachte der Berufungswerber wiederum vor, dass er bis zum Finden einer geeigneten Wohnung seine Küchen- und Badezimmermöbel sowie Teile seiner Wohnzimmereinrichtung einlagern hätte müssen. Die Einlagerungskosten der Möbel seien daher unmittelbar Kosten der doppelten Haushaltsführung und eindeutig als Werbungskosten zu berücksichtigen. Da er am Beginn ein befristetes Dienstverhältnis gehabt hätte, habe er seine noch in Deutschland befindlichen Möbel erst im Mai 1997 nach Graz gebracht, als sein befristetes Dienstverhältnis in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergegangen sei. Die Übersiedlungskosten der Möbel von der BRD an den Familienwohnsitz in Korneuburg und die anschließende Übersiedlung der Möbel von Korneuburg nach Graz wären wesentlich höher gewesen, als die Kosten der Zwischenlagerung der Möbel in Graz.

Die Kosten der Garagierung würden eindeutig Werbungskosten darstellen, da er sein Fahrzeug auch in der Bundesrepublik in einer Garage untergestellt habe und er auf Grund seiner Übersiedlung keine Schlechterstellung in Kauf nehmen müsse.

Abschließend wurde beantragt, die Einlagerungskosten für die Möbel in Höhe von S 14.286,- und die Kosten der Garagierung in Höhe von S 5.940,- als Werbungskosten zu berücksichtigen.

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

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwändungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich einerseits 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 (vgl. BFH v. 28.11.1980, BStBl 1981 II 368).

Der Berufungswerber hat in Beantwortung des Vorhalts vom 15.4.2003, in dem ihm Gelegenheit gegeben wurde, die berufliche Veranlassung seines Umzuges von Deutschland

nach Österreich nachzuweisen, unter anderem dargelegt, dass er bis Ende des Jahres 1996 in der Bundesrepublik Deutschland bei der Firma AO AG als Projekt ingenieur für den Bereich Motorsport tätig war. Dieser Bereich sei seitens der Firma AO AG aufgelöst worden. Da er dadurch in diesem Bereich nicht weiter bei der Firma AO AG tätig sein hätte können, hätte er Ende des Jahres 1996 mit der Firma A in Graz Kontakt aufgenommen, um bei deren Niederlassung in Deutschland eine Stelle zu erhalten. Zu dieser Zeit sei seitens der Firma A in Graz eine Verstärkung ihrer Vertretungen in München und in Mainz geplant gewesen. Auf Grund dieser Situation hätte er sein Dienstverhältnis bei der Firma AO AG aufgelöst. Da die Verstärkung der Teams in den Niederlassungen der Firma A in Deutschland nicht zustande gekommen sei wäre ihm direkt bei der Firma A in Graz eine Stelle angeboten worden. Dadurch bedingt sei seine Übersiedlung von Deutschland nach Österreich erst zustande gekommen. Daraus ergebe sich, dass seine Übersiedlung von Deutschland nach Österreich ausschließlich beruflich bedingt wäre.

Diesen Ausführungen des Berufungswerbers ist entgegenzuhalten, dass er nach seinen Angaben in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1997 seit 15.5.1997 mit seiner in Wien berufstätigen und damals noch in Korneuburg wohnhaften Gattin verheiratet ist. Demzufolge kann die vom Berufungswerber behauptete ausschließlich berufliche Bedingtheit seiner Übersiedlung von Deutschland nach Österreich nicht nachvollzogen werden, da die Heirat des Berufungswerbers mit seiner Gattin wenige Monate nach seiner Übersiedlung nach Österreich erfolgt ist und damit ein nicht unwesentlicher Zusammenhang mit seiner Übersiedlung nach Österreich hergestellt wird. Der Berufungswerber kann auch nicht behaupten, dass er seine Gattin erst nach seiner Übersiedlung nach Österreich kennen gelernt hätte, da er zuerst nach Korneuburg, dem Wohnsitz seiner Gattin, und dann erst nach Graz übersiedelt ist.

Mit dem Vorstellungsgespräch am 26.2.1997 bei der Firma K&F A, Unternehmensberatung, in Wien, gibt der Berufungswerber darüber hinaus zu erkennen, dass er bestrebt war, in der Nähe seiner zukünftigen Gattin eine (wenn auch andere) berufliche Tätigkeit auszuüben.

Aus dem Einkommensteuerbescheid 1996 vom 2.8.1999 des Finanzamtes Landshut in Deutschland ist zu ersehen, dass der Berufungswerber einen Bruttoarbeitslohn in Höhe von DM 172.964,- (entspricht ca. S 1.210.000,-) für seine Tätigkeit in Deutschland erhalten hat. Sein Arbeitgeber in Österreich gewährte ihm für seine Tätigkeit im Jahr 1997 ein um fast 40 % geringeres Bruttogehalt in Höhe von S 748.370,-. Aus dieser Verdienstsituation lässt sich die ausschließliche berufliche Bedingtheit der Übersiedlung nach Österreich ebenfalls nicht

---

ableiten; ganz im Gegenteil kommt dadurch zum Ausdruck, dass für den Berufungswerber andere (private) Gründe für die Übersiedlung nach Österreich ausschlaggebend waren.

Umzugskosten können Werbungskosten darstellen, wenn sie ausschließlich oder weitaus überwiegend beruflich veranlasst sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 a EStG 1988 dürfen Aufwändungen 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, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Demnach dürfen Aufwändungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftszielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Abgabenbehörden nicht in der Lage sind zu prüfen, ob die Aufwändungen durch die Einkunftszielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, nicht schon deshalb als Werbungskosten anerkannt werden, weil die in jedem konkreten Einzelfall gegebene Veranlassung nicht objektiv feststellbar ist. In Fällen von Aufwändungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftszielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwändungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist nur dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. auch dazu VwGH 27.05.1999, 97/15/0142). Im gegenständlichen Fall lassen die beantragten Aufwändungen für die Einlagerung von Möbel allerdings neben der beruflichen auch eine nicht unbedeutende private Veranlassung erkennen.

Eine nach objektiven Kriterien durchzuführende Aufteilung der in Streit stehenden Einlagerungskosten in einen als Werbungskosten abzugsfähigen beruflich veranlassten Teil und einen der Privatsphäre zuzurechnenden und daher nicht abzugsfähigen Teil ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht möglich. Ist eine solche Trennung der Aufwändungen nicht einwandfrei durchführbar, dann gehört der Gesamtbetrag derartiger Aufwändungen zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben und unterliegt dem Abzugsverbot (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 23. April 1985, ZI. 84/14/0119).

Zu den vom Finanzamt als Werbungskosten gewährten Aufwändungen für die doppelte Haushaltsführung kann man die Einlagerungskosten der Möbel nach dem Verständnis des Unabhängigen Finanzsenates nicht rechnen, da die Einlagerung der Möbel nicht der Erfüllung des Wohnbedürfnisses in Graz im Zusammenhang damit gedient hat, dass der

---

Berufungswerber nicht täglich die große Entfernung zwischen seinem Familienwohnsitz in Korneuburg und seinem Dienstort in Graz bewältigen konnte, sondern primär mit der Übersiedlung von Deutschland nach Graz im Zusammenhang stand.

Hinsichtlich der mit den Aufwändungen für die doppelte Haushaltsführung geltend gemachten Garagierungskosten wurde dem Berufungswerber im Vorhalt vom 14.2.2003 das Erkenntnis des VwGH vom 11.5.1993, 90/14/0008, zur Kenntnis gebracht, wonach auf Grund der pauschalen schätzungsweisen Abgeltung aller der durch berufliche Fahrten veranlassten Aufwändungen mit dem Kilometergeld der Abgabenbehörde eine gesonderte Berücksichtigung weiterer Aufwändungen verwehrt ist. In der Vorhaltsbeantwortung vom 15.4.2003 erwidert der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers, dass der Hinweis auf das zitierte Erkenntnis auf den gegenständlichen Fall nicht zutreffe, da es sich nicht um zusätzliche Ausgaben neben dem Kilometergeld handeln würde. Weiters verweist der Berufungswerber darauf, dass ihm am Wohnsitz seiner Ehegattin sowie in Deutschland eine eigene Garage für sein Fahrzeug zur Verfügung gestanden wäre.

Hiezu ist auszuführen, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit e EStG 1988, in der Fassung BGBI 1996/201 ab 1996, bei den einzelnen Einkünften Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen, nicht abgezogen werden dürfen. Nach diesem eindeutigen und klaren Gesetzeswortlaut sind für die Kosten der Familienheimfahrten des Berufungswerbers lediglich die gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 pauschalierten Kosten in Höhe von S 28.800 jährlich als Werbungskosten absetzbar. Der Argumentation des Berufungswerbers, die Kosten der Garagierung würden eindeutig Werbungskosten darstellen, da er sein Fahrzeug auch in der Bundesrepublik in einer Garage untergestellt habe und er auf Grund seiner Übersiedlung keine Schlechterstellung in Kauf nehmen müsse, kann nicht gefolgt werden, da die Kosten der Garagierung am Wohnsitz seiner Ehegattin ebenfalls nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Im Übrigen wird auf den Beschluss des VfGH vom 28.9.1998, B 1511/98, verwiesen, worin zum Ausdruck gebracht wird, dass vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des VfGH zur Zulässigkeit von Pauschalierungen einerseits und des Gestaltungsspielraumes des Gesetzgebers bei Berücksichtigung der Kosten von Familienheimfahrten andererseits eine Beschwerde wegen Verletzung verfassungsgesetzlicher Rechte keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hat. Das heißt, dass neben den gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 pauschalierten Kosten in Höhe von S 28.800

jährlich keine weiteren Kosten für das Kraftfahrzeug als Werbungskosten zum Abzug gebracht werden können.

Der Berufung war daher im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 15.5.2000 statzugeben (Kreditkarte). Hinsichtlich des Begehrens auf Berücksichtigung der Aufwändungen für die Einlagerung von Möbel und für Garagierungskosten war die Berufung abzuweisen.

Graz, 5. Juni 2003