

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 18. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 30. August 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog im berufungsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er wurde von seinem Arbeitgeber, dem Bundesministerium für Landesverteidigung, mit Wirksamkeit vom 1. Dezember 2004 zur Militärvertretung in Brüssel versetzt; es wurde ihm mitgeteilt, dass seine Auslandsverwendung voraussichtlich drei Jahre betragen wird (Schreiben vom 23. September 2004).

Mit Schreiben vom 22. November 2004 wurde ihm mitgeteilt, dass ihm mit Wirksamkeit vom 1. Dezember 2004 ein monatlicher Wohnzuschuss von 1.390,00 € bemessen wird – das bezieht sich auf seinen Antrag vom 18. Oktober 2004 betreffend eine Wohnung in Strasbourg mit ca. 110 m², gemietet vom 1. Dezember 2004 bis 30. November 2007, monatliche Mietkosten 1.300,00 €, monatliche Betriebskosten 90,00 €, in der er laut Antrag mit Gattin und einem Kind leben wird. Weiters wurde ihm die Auslandszulage (Kaufkraftausgleichszulage, Auslandsverwendungszulage) mit 8. November 2004 in einer Höhe von monatlich 2.028,00 € zuerkannt.

Von den für das nunmehrige berufungsgegenständliche Jahr beantragten Werbungskosten wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz folgende nicht anerkannt:

- Doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten:
Mehraufwendungen für Einrichtung 8.928,42 €,
Mehraufwendungen / Betriebskosten inkl. Telefon und Internet 1.431,50 €,
6 Familienheimfahrten / Höchstgrenze 2.421,00 €.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrochenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass er von 1. Dezember 2004 bis voraussichtlich 30. November 2007 nach Strasbourg versetzt sei. Er habe dort unter gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes in Österreich einen Haushalt begründet: seine drei unterhaltpflichtigen Kinder leben dauernd und seine Gattin (sie ist in Österreich berufstätig) lebt zeitweise am Familienwohnsitz. (Lt. Akteninhalt sind die Söhne 1984 und 1985 geboren; die Tochter, die in Salzburg die Krankenpflegeschule besucht, ist 1987 geboren). Die so anfallenden Mehraufwendungen, die vom Dienstgeber nicht ersetzt werden, betreffend Kosten der Wohnung ohne Miete und Versicherung, habe er unter dem Titel "doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten" als Werbungskosten beantragt (Höhe: 12.780,92 €).

Die Begründung der ablehnenden Entscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach eine Gegenrechnung mit den vom Dienstgeber für den Auslandseinsatz gewährten steuerfreien Kostenersätzen stattgefunden habe, sei für ihn nicht nachvollziehbar, denn

- 1) die Kostenersätze des Dienstgebers für die Wohnung am Einsatzort betreffen nur Miete und Versicherung (zu 100 %), was er auch nicht geltend gemacht habe,
- 2) Kostenersätze für Familienheimfahrten wurden vom Dienstgeber nicht ersetzt,
- 3) hätte er den Familienwohnsitz in Österreich aufgegeben und seine Familie nach Strasbourg mitübersiedelt, würden seine Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten entfallen; der Dienstgeber würde ihm allerdings für die Auslandsverwendung dieselben Kostenersätze bezahlen, weil diese weder die Wohnung noch die Familienheimfahrten betreffen.

Wie sich aus dem Akteninhalt ergibt, wurde die Auslandszulage folgendermaßen bemessen:

I. Kaufkraftausgleichszulage	
II. Auslandsverwendungszulage (12 x jährlich)	
1) Grundbetrag	466,40 €
a) Zonen-Klima-Härte- und Krisenzuschlag	116,60 €

2) Funktionszuschlag:	
3) ZÖK	184,66 €
a) zuzüglich Mitakkreditierung	
b) zuzüglich Doyenzuschlag	
4) Ehegattenzuschlag	204,05 €
a) 50 % des Funktionszuschlages, wenn ZÖK gebührt	290,60 €
Zwischensumme	1.843,60 €
+ Kaufkraftausgleichszulage 10 %	184,40 €
Summe der Auslandsverwendungszulage	2.028,00 €

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 24 leg. cit. sind von der Einkommensteuer befreit die Auslandszulage im Sinn des § 1 Abs. 1 des Auslandszulagengesetzes, BGBl. I Nr. 66/1999 (BGBl. I Nr. 1999/106 ab 15. Juli 1999).

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Auslandszulagengesetz ist auf Bedienstete, denen eine Auslandszulage aufgrund des Abs. 1 Z 1 bis 3 gebührt, während der Dauer dieses Anspruches die Reisegebührenverordnung 1955, BGBl. Nr. 133, nicht anzuwenden.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 Auslandszulagengesetz ist auf Bedienstete, denen eine Auslandszulage aufgrund des Abs. 1 Z 1 bis 3 gebührt, während der Dauer des Anspruches § 21 des Gehaltsgesetzes 1956, BGBl. Nr. 54 (im Ausland verwendete Beamte) nicht anzuwenden.

Gemäß § 1 Abs. 3 Auslandszulagengesetz ist auf Bedienstete, denen eine Auslandszulage aufgrund des Abs. 1 Z 4 gebührt, § 21 des Gehaltsgesetzes 1956 sowie die Reisegebührenverordnung 1955 nicht anzuwenden.

Lt. § 21 Gehaltsgesetz hat der Beamte, solange er einer im Inland gelegenen Dienststelle zur dauernden Dienstleistung zugewiesen ist und dort wohnen muss, nach Maßgabe der §§ 21a bis 21h Anspruch auf den Ersatz der besonderen Kosten, die ihm durch die Verwendung im Ausland notwendigerweise entstehen oder entstanden sind.

Zur Klärung des berufungsgegenständlichen Problems ist primär festzustellen, ob mit der Auslandszulage und dem Wohnzuschuss die nicht als Werbungskosten qualifizierten Beträge bereits vom Dienstgeber abgegolten wurden.

Diesbezüglich ist prinzipiell auf die oben angeführte Bestimmung des § 1 Abs. 2 und 3 Auslandszulagengesetz hinzuweisen, wonach bei Gebühr der Auslandszulage angeführte §§ des Gehaltsgesetzes und die RGV nicht anzuwenden sind:

Daraus ist zu entnehmen, dass die Tatbestände der nicht anzuwendenden Bestimmungen des Gehaltsgesetzes und der RGV im Auslandszulagengesetz normativ enthalten sind und deswegen eine Behandlung nach Gehaltsgesetz und RGV nicht zu erfolgen hat.

Bei Betrachtung der dem Bw. zugesprochenen oben angeführte Auslandszulage fällt auf, dass sie ua. einen Zonenzuschlag enthält. Lt. § 21a Z 3 Gehaltsgesetz, der hier erläuternd zu sehen ist, zumal er ja nur deswegen (wie oben angeführt) nicht zur Anwendung gelangt, weil das Auslandszulagengesetz anzuwenden ist, gebührt ein Zonenzuschlag nach Maßgabe der kürzesten geographischen Entfernung des ausländischen Dienst- und Wohnortes des Beamten von Wien, sofern sie mehr als 200 km beträgt und der Dienstort nicht als Grenzort im Sinn des § 25 der RGV gilt.

Weiters enthält sie ua. einen Ehegattenzuschlag, der lt. § 21a Z 7 Gehaltsgesetz (bei Beachtung der oben zum Gehaltsgesetz gemachten Ausführungen) gebührt, solange sich der Ehegatte bei gemeinsamer Haushaltsführung mit dem Beamten ständig am ausländischen Dienstort aufhält.

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass der Zonenzuschlag die Härten der zurückzulegenden Entfernungen zwischen Dienstort und Heimatwohnort abfedern soll, da anders die Ausführungen zur kürzesten geographischen Entfernung keinen Sinn ergäben.

Es ist weiters darauf hinzuweisen, dass dem Bw. der Ehegattenzuschlag gewährt wurde, er im berufungsgegenständlichen Verfahren jedoch im Gegensatz dazu behauptet, dass seine Gattin in Österreich berufstätig sei und sie nur zeitweise am Familienwohnsitz (also in der Folge auch nur zeitweise beim Bw. in Strasbourg) wohnt (während zur Gewährung des Ehegattenzuschlages ein ständiger Aufenthalt der Gattin am ausländischen Dienstort erforderlich ist – wie oben angeführt). Es ist in diesem Zusammenhang auf den Antrag des Bw. auf Zuerkennung des Wohnzuschusses (dem stattgegeben wurde) hinzuweisen, wonach er die Wohnung in Strasbourg mit Gattin und einem Kind bewohnt. Lt. oben angeführtem Schreiben vom 22. November 2004 wurde diesem Antrag vollinhaltlich entsprochen.

Es ist also in der Folge festzuhalten, dass die Kosten der Familienheimfahrten (so sie aufgrund des Aufenthalts der Gattin lt. Antrag / Wohnzuschuss und Ehegattenzuschlag / Auslandsverwendungszulage und Aufenthalts eines Kindes lt. Antrag / Wohnzuschuss überhaupt so oft wie angegeben, stattfanden, zumal eines der beiden in Österreich

gebliebenen Kinder bereits 20 bzw. 21 Jahre ist und die Tochter, die die Krankenpflegeschule in Salzburg besucht, 18 Jahre ist) vom Zonenzuschlag umfasst sind. Alles, was diesbezüglich betraglich vom Zonenzuschlag nicht abgedeckt ist, ist als vom Grundbetrag erfasst zu qualifizieren, ebenso wie die weiteren berufungsgegenständlichen Kosten, wie angeführte Internet- und Telefonkosten. (Es ist darauf hinzuweisen, dass die Internetkosten für Bankgeschäfte in Österreich durch Erteilung von Daueraufträgen niedrig gehalten werden können).

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass die berufungsgegenständlichen Aufwendungen und Ausgaben in der Auslandszulage enthalten sind, d.h., sie wurden abgefедert durch den gewährten Betrag. Werbungskosten entfalten jedoch lt. Definition des § 16 leg. cit. nur dann ihre Eigenschaft, wenn die betreffenden Kosten auch tatsächlich vom Abgabepflichtigen zu tragen sind, was hier nicht gegeben ist, da die Auslandszulage zum einen den Sinn hat, die durch den Auslandseinsatz entstehenden Kosten zu ersetzen und zum anderen die Summe der Auslandsverwendungszulage im berufungsgegenständlichen Fall bei weitem die beantragten Kosten deckt.

Was die Kosten der Einrichtung betrifft ist darauf hinzuweisen, dass Einrichtungsgegenstände gemäß § 16 EStG 1988 nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen sind (es betrifft dabei keinen verlorenen Aufwand, da diese Gegenstände auch nach dem Auslandsaufenthalt noch Nutzen für den Bw. entfalten).

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Jänner 2007