



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 14. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 13. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im streitgegenständlichen Jahr als Vertragsbedienstete des Bundesministeriums für europäische und internationale Angelegenheiten (im Folgenden kurz: BMiA) an der österreichischen Botschaft in C tätig.

In ihrer am 1. Dezember 2010 beim Finanzamt A eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 machte sie unter der Kennzahl 723 Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 3.764,00 € geltend.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 2. Dezember 2010 wurde sie vom Finanzamt aufgefordert, sämtliche Belege betreffend die beantragten Werbungskosten (mit einer übersichtlichen Auf-

stellung) vorzulegen, ansonsten die Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt werden könnten.

Eine Beantwortung des Ergänzungsersuchens durch die Bw. erfolgte, soweit aus dem vorgelegten Einkommensteuerakt ersichtlich, nicht.

Am 13. Mai 2011 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009, mit dem die Abgabenbehörde I. Instanz - unter Verweis auf das Nichtbeibringen der noch benötigten Unterlagen durch die Bw. - die geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung nicht anerkannte.

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid er hob die Bw. am 14. Juni 2011 Berufung:

Beim Ausfüllen des Antrags auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2009 seien der Bw. Fehler passiert bzw. habe sie auch bestimmte Positionen vergessen und die vollständigen Belege nicht vorgelegt. Sie habe nunmehr einen neuen Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2009 mit korrigierten und ergänzenden Positionen ausgefüllt und lege diesen samt den dazu gehörigen Belegen mit der Bitte um Entsprechung der Berufung und Abstandnahme von der Nachforderung von 832,57 € vor und hoffe, dass sich ihre Situation dadurch zu ihrem Vorteil ändere. Sie könne es sich auch aus finanziellen Gründen nicht leisten, diesen Betrag in einer Summe zu überweisen, da sie psychisch krank und seit 16. September 2010 im Krankenstand sei und demnächst die Berufsunfähigkeitspension beantragen wolle. Aus diesen Gründen habe sich auch der Nachtrag zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2009 erheblich verzögert. Sie ersuche um Nachsicht.

Der Berufung beigeschlossen war ein mit dem Datum 14. Juni 2011 unterfertigter, neuer Antrag der Bw. auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für 2009, in dem sie ua. Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 3.964,67 € geltend machte. Letztere wurden von der Bw. in einer Beilage wie folgt aufgeschlüsselt (S 16 Einkommensteuerakt, im Folgenden kurz: E-Akt):

"Doppelte Haushaltsführung/Privatwohnung D-Straße 11, [...] C

<i>Verbrauchsabhängige Betriebskosten:</i>		
<i>Wasser</i>	<i>1.109,83 €</i>	
<i>Kabelgebühr</i>	<i>146,09 €</i>	
<i>Sonstiges</i>	<i>32,05 €</i>	
<i>Heizkosten</i>	<i>182,05 €</i>	<i>1.380,02 €</i>

<i>Heizkosten</i>		1.393,01 €
<i>Strom (Durchschnitt 2009/3)</i>		
<i>9.5.2008 - 11.5.2009</i>	1.825,89 €	
<i>12.5. - 30.9.2009</i>	664,33 €	
<i>1.10.2009 - 30.9.2010</i>	1.084,53 €	
<i>d.s. 3.574,75 € Durchschnitt 2009</i>		1.191,58 €
Gesamtbetriebskosten		3.964,67 €"

Weiters waren der Berufung ua. eine Aufstellung der verbrauchsunabhängigen Betriebskosten, Stromrechnungen sowie der Mietvertrag betreffend die Wohnung der Bw. in C beigelegt (S 18 ff E-Akt). Aus letzterem (S 30 ff E-Akt) geht hervor, dass die von der Bw. in C angemietete Wohnung eine Größe von 115 m² aufwies; der Mietzins betrug 1.078 € monatlich und wurde der Bw. vom BMiA in Form eines Wohnkostenzuschusses refundiert (Schreiben des BMiA vom 21. August 2006 an die Bw., S 39 E-Akt, und Schreiben des BMiA vom selben Tag an die österreichische Botschaft in C, S 40 E-Akt). Zusätzlich wurde der Bw. auf die verbrauchsunabhängigen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben ein Wohnkostenzuschuss von 210,00 € monatlich gewährt (Schreiben des BMiA vom 21. August 2006 an die österreichische Botschaft in C (siehe oben) und S 43 E-Akt).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2011 änderte das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 im berufungsgegenständlichen Punkt dahingehend ab, dass es von den geltend gemachten Ausgaben für doppelte Haushaltsführung (3.964,67 €) den der Bw. vom BMiA gewährten Wohnkostenzuschuss von 210,00 € monatlich (= 2.520,00 € jährlich) abzog und vom Restbetrag (= 1.444,67 €) einen Anteil von 47% (für eine Wohnungsgröße von 55 m²), das sind 678,99 €, als Werbungskosten gewährte.

Begründend führte das Finanzamt dazu aus:

"Für die doppelte Haushaltsführung gilt eine Wohnung mit max. 55 m² als angemessen. Das ergibt bei Ihrer Wohnungsgröße 47% der Kosten. Weiters geht aus Ihren Unterlagen hervor, dass Sie einen monatlichen Zuschuss für die Betriebskosten und für die Miete (nicht beantragt) erhalten.

Die Ausgaben wurden im Sinne der obigen Ausführungen gekürzt und in Höhe von 678 € angesetzt."

In ihrem dagegen erhobenen Vorlageantrag vom 3. September 2011 führte die Bw. folgendes aus:

Da es sich bei der Wohnung in C um eine Privat-, aber keine Amtswohnung gehandelt habe, sehe sie die Anerkennung von 55 m² als nicht angemessen an, da der Mietvertrag zwischen ihr und dem Vermieter abgeschlossen und unterzeichnet worden sei. Nach heutigem Stand sei diese Bestimmung nicht nachvollziehbar, da heutzutage eine Wohnungsgröße von 110 m² für drei Personen [Anmerkung: bei den beiden weiteren Personen handelt es sich um die Töchter der Bw.] als angemessen gelten sollte und 55 m², wie bei der Schwiegermutter der Bw., bei einer einzelnen Person genug seien.

Bei den Betriebskosten handle es sich um verbrauchsunabhängige und verbrauchsabhängige; ihr seien nur die verbrauchsunabhängigen Betriebskosten vom Außenamt ersetzt worden. Die verbrauchsabhängigen Betriebskosten für die Wohnung in C hätten im Jahr 2009 3.964,67 € betragen. Für die Miete seien 1.078,00 € von der österreichischen Botschaft in C an sie ausgezahlt worden. Um Anerkennung der vollen 100% an Ausgaben werde ersucht.

Daraufhin wurde von einem Organwälter des Finanzamtes mit dem BMiA (Frau E) telefonisch Kontakt aufgenommen und um Übermittlung einer Aufgliederung betreffend die vom BMiA an die Bw. im Jahr 2009 ausbezahlten Auslandszulagen ersucht (Aktenvermerk vom 14. November 2011, S 63 E-Akt).

Mit E-Mail vom selben Tag (S 67 ff E-Akt) übermittelte Frau E dem Organwälter des Finanzamtes die von diesem gewünschte Aufstellung. Letztere weist folgenden Wortlaut auf (S 69 E-Akt):

"Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten

GZ. BMiA-X

[...]

AMTSBESTÄTIGUNG

Die sonstigen steuerfreien Bezüge am Lohnzettel 2009 bezüglich Frau [Name der Bw.] in der Höhe von 19.792,54 € setzen sich [wie] folgt zusammen:

Auslandsverwendungszulage: 17.053,20 €

Kaufkraftausgleichszulage: 2.439,34 €

Zukunftssicherung § 3 (1) Z 15a EStG: 300 €

Nähtere Informationen bezüglich der Auslandszulagen können dem beiliegenden "Pro Memoria" entnommen werden.

Wien, am 14. November 2011

Für den Bundesminister:

i.A. E

(elektronisch gefertigt)"

Am 22. November 2011 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht beantragte das Finanzamt – abweichend von der Berufungsvorentscheidung vom 28. Juli 2011 – die gänzliche Nichtberücksichtigung der streitgegenständlichen Aufwendungen:

Im Lohnzettel der Bw. seien 19.792,54 € an sonstigen steuerfreien Bezügen ausgewiesen, sodass die Kosten für die doppelte Haushaltsführung nicht abzugsfähige Aufwendungen im Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 darstellten. Auf Grund der nicht steuerpflichtigen Zulagen seien keine Werbungskosten zu berücksichtigen.

Am 5. September 2012 erging per E-Mail ein Auskunftsersuchen des gefertigten Sachbearbeiters an das BMiA (Frau E), mit dem das BMiA ersucht wurde, mitzuteilen, wie sich die im Jahr 2009 an die Bw. ausbezahlte Auslandsverwendungszulage von 17.053,20 € im Einzelnen zusammensetzt (S 18 Akt des Unabhängigen Finanzsenates).

Mit E-Mail vom 6. September 2012 teilte das BMiA (Frau E) dem gefertigten Sachbearbeiter folgendes mit (S 19 f Akt des Unabhängigen Finanzsenates):

"Sehr geehrter Herr [...]!"

Die Auslandsverwendungszulage 2009 in der Höhe von 17.053,20 € setzt sich wie folgt zusammen:

Grundbetrag: 6.216,96 €

Funktionszuschlag: 5.419,80 €

Kinderzuschlag: 2.599,03 €

Zonenzuschlag: 1.554,24 €

Kaufkraftausgleichszulage auf AVZ: 1.263,17 €

Summe: 17.053,20 €

Wohnkostenzuschüsse sind in der Auslandsverwendungszulage nicht enthalten.

Mit freundlichen Grüßen

E "

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

- Gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind bei Auslandsbeamten (§ 92 EStG 1988) die Zulagen und Zuschüsse gemäß § 21 des Gehaltsgesetzes 1956 in der Fassung der 53. Gehaltsgesetz-Novelle, BGBl Nr. 314/1992, sowie Kostenersätze und Entschädigungen für den Heimaturlaub oder dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Bezüge, Kostenersätze und Entschädigungen auf Grund von Dienst- (Besoldungs)ordnungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts, von der Einkommensteuer befreit.
- Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.
- Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen oder Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.
- Nach § 21 GehG, BGBl. Nr. 54/1956 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung, hat der Beamte, solange er einer im Ausland gelegenen Dienststelle zur dauernden Dienstleistung zugewiesen ist und dort wohnen muss, nach Maßgabe der §§ 21a bis 21h GehG Anspruch auf den Ersatz der besonderen Kosten, die ihm durch die Verwendung im Ausland notwendigerweise entstehen oder entstanden sind. Die §§ 21a bis 21f GehG sehen dazu eine Auslandsverwendungszulage, eine Kaufkraftausgleichszulage, einen Wohnkostenzuschuss, Zuschüsse für Familienangehörige, einen Ausstattungszuschuss und einen Folgekostenzuschuss vor.

2. Festgestellter Sachverhalt:

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Bw. als Vertragsbedienstete des BMiA auf Grund ihrer dienstlichen Verwendung an der österreichischen Botschaft in C Aufwendungen für ihren dortigen, beruflich bedingten Zweitwohnsitz in Höhe von 3.964,67 € getragen hat. Dies hat die Bw. durch Vorlage entsprechender Belege und Rechnungen hinreichend nachgewiesen.

Weiters steht fest, dass der Bw. der für die Anmietung der Wohnung in C angefallene Mietzins von monatlich 1.078,00 € vom BMiA in Form eines Wohnkostenzuschusses refundiert wurde und dass ihr auf die verbrauchsunabhängigen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben ein weiterer Wohnkostenzuschuss von monatlich 210,00 € gewährt wurde. Die Mietkosten und die verbrauchsunabhängigen Betriebskosten, nicht jedoch die verbrauchsabhängigen Betriebskosten, wurden der Bw. vom BMiA somit direkt ersetzt.

Die Bw. hat im Jahr 2009 eine Auslandsverwendungszulage von 17.053,20 € (dazu kommt noch eine Kaufkraftausgleichszulage von 2.439,34 €) erhalten.

Die Auslandsverwendungszulage 2009 setzt sich wie folgt zusammen:

Grundbetrag: 6.216,96 €

Funktionszuschlag: 5.419,80 €

Kinderzuschlag: 2.599,03 €

Zonenzuschlag: 1.554,24 €

Kaufkraftausgleichszulage auf AVZ: 1.263,17 €

Wohnkostenzuschüsse sind in der Auslandsverwendungszulage nicht enthalten.

Von diesem festgestellten Sachverhalt geht der Unabhängige Finanzsenat aus.

3. Rechtliche Würdigung:

Streit besteht darüber, ob die Aufwendungen der Bw. für ihren beruflich bedingten und im Ausland gelegenen Zweitwohnsitz (das sind die verbrauchsabhängigen Betriebskosten in Höhe von 3.964,67 €) aus dem Rechtstitel der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten abzugängig sind (so die Bw.) oder ob diese Ausgaben in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit der für die Auslandstätigkeit steuerfrei erhaltenen Auslandsverwendungszulage stehen, sodass sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 fallen (so das Finanzamt).

Dazu ist aus Sicht der Abgabenbehörde II. Instanz folgendes festzuhalten:

Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates (zB UFS 17.9.2003, RV/0233-G/02; UFS 24.3.2004, RV/0252-S/02, UFS 7.3.2007, RV/0204-G/03; aA UFS 12.1.2006, RV/0210-I/04) unterliegen Aufwendungen für einen beruflich bedingten und im Ausland gelegenen Zweitwohnsitz, die in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der für die Auslandstätigkeit steuerfrei vergüteten Auslandsverwendungszulage und der Kaufkraftausgleichszulage stehen, dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988.

Nach UFS 21.7.2009, RV/0792-I/07, sind die Kosten für doppelte Haushaltsführung (und Familienheimfahrten) bei der Ermittlung der Werbungskosten eines Auslandsbeamten, soweit sie nicht bereits durch zweckgewidmete Zulagen und Zuschüsse abgedeckt sind, zumindest mit dem Grundbetrag und der Funktionszulage der Auslandsverwendungszulage nach § 21a GehG gegenzurechnen (vgl. dazu auch Fröhlich, Steuerfreie Zulagen von Auslandsbeamten und damit zusammenhängende Werbungskosten, UFSjournal 2009, S 364 ff).

Diese differenzierendere Rechtsprechung (UFS 21.7.2009, RV/0792-I/07), die der Unabhängige Finanzsenat der gegenständlichen Berufungsentscheidung zu Grunde legt und auf die im gegebenen Zusammenhang ausdrücklich verwiesen wird, lautet auszugsweise:

"[...]

Gesetzeszweck des § 20 Abs. 2 EStG 1988 ist die Vermeidung eines ungerechtfertigten Vorteiles. Er ist Ausdruck des allgemeinen steuerlichen Rechtsgrundsatzes, nach dem einer fehlenden Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenübersteht (siehe *Doralt/Kofler*, EStG¹¹, § 20 Tz 149). Entsprechend diesem Grundsatz können auch nur jene Aufwendungen bzw. Ausgaben, welche nicht durch (steuerfreie) Kostenersätze seitens des Dienstgebers abgedeckt werden, als Werbungskosten zum Ansatz kommen.

Der vom Gesetzgeber gewählte Begriff des "unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs" ist dabei grundsätzlich nicht im Sinne einer finalen Verknüpfung zwischen Einnahmen und Ausgaben zu verstehen, vielmehr genügt ein klar abgrenzbarer objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen (VwGH 16.12.1986, 84/14/0127).

Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Ausgaben und den steuerfreien Einnahmen (Entschädigungen) besteht sohin aufgrund der gesetzlichen Regelung nur dann, wenn es sich bei den Ausgaben um besondere Kosten - bedingt durch die Ausübung des Dienstes oder aus Anlass der Ausübung des Dienstes im Ausland - handelt.

Wie aus § 21 und § 21g Abs. 3 GehG hervorgeht, handelt es sich bei den Zulagen und Zuschüssen gemäß den §§ 21a bis 21f GehG [...] ausschließlich um Aufwandsentschädigungen zur Abdeckung des Mehraufwandes auf Grund der Auslandsverwendung. Den angeführten steuerfreien Zulagen und Zuschüssen kommt daher nicht Entgeltcharakter, sondern Aufwandersatzcharakter zu.

Die insgesamt an den Bw. steuerfrei ausbezahlten Zulagen, Zuschüsse und Vergütungen [übersteigen] in Summe die beantragten Werbungskosten bei Weitem. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es aber nicht zulässig - wie vom Finanzamt vorgenommen - die gesamten steuerfrei ausbezahlten Beträge mit den beantragten Werbungskosten unreflektiert gegenzurechnen, zumal diese Zulagen und Zuschüsse zum Teil für bestimmte Aufwendungen zweckgewidmet sind und auch Kostenersätze für Aufwendungen umfassen, die gar nicht als Werbungskosten abzugfähig wären.

Insoweit steuerfreie Zulagen und Zuschüsse als Kostenersatz für bestimmte Aufwendungen gewidmet sind, sei es in einem nach den konkreten Aufwendungen bemessenen Betrag (wie zB der Wohnkostenzuschuss) oder einem Pauschalbetrag (wie zB der Zuschuss für

Familienangehörige), sind sie auch nur mit diesen zweckentsprechenden Aufwendungen gegenzurechnen. Es ist daher nicht zulässig, die vom Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für die doppelte Haushaltsführung [...] zB mit dem Zuschuss für Familienangehörige gegenzurechnen.

Ist aber eine Zulage oder ein Zuschuss nicht als Ersatz für ganz bestimmte, mit dem Auslandseinsatz verbundene Kosten vorgesehen, sondern sollen damit ganz allgemein nicht näher definierte Mehraufwendungen aufgrund der Auslandsverwendung abgedeckt werden, so sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates tatsächliche Mehraufwendungen des Auslandsbeamten, die ihm durch seinen Auslandsaufenthalt erwachsen und für die kein gesonderter Kostenersatz in Form einer zweckgewidmeten Zulage oder eines Zuschusses gewährt wird, [...] mit diesen nicht näher gewidmeten allgemeinen Zulagen gegenzurechnen.

Dem Unabhängigen Finanzsenat erschiene es nicht sachgerecht, wenn Zulagen und Zuschüsse, die als Ausgleich für Mehraufwendungen des Auslandsdienstes gewährt werden, nicht mit tatsächlich angefallenen Mehraufwendungen gegengerechnet würden. Käme es zu keiner Gegenverrechnung, würden die entsprechenden Zulagen oder Zuschüsse nicht wie gesetzlich vorgesehen Aufwandersatzcharakter, sondern Entgeltcharakter annehmen.

Bei der Auslandsverwendungszulage nach § 21a GehG handelt es sich, jedenfalls was den darin enthaltenen Grundbetrag und den Funktionszuschlag (§ 21a Z 1 und 2 leg. cit.) betrifft, um eine solche Zulage, mit der nicht näher definierte Mehraufwendungen mit dem Auslandsaufenthalt abgedeckt werden sollen. Auch wenn der Auslandsbeamte gegenüber seinem Dienstgeber nicht verpflichtet ist, einen tatsächlichen Mehraufwand unter Beweis zu stellen und ihm diese Zulage offensichtlich auch gewährt wird, wenn ihm im Einzelfall keine (mit dieser Zulage abzugeltende) Mehraufwendungen entstehen sollten und diese Zulage (insoweit kein tatsächlicher Mehraufwand anfällt) einem (versteckten) Gehaltsbestandteil nahe kommt, so ist doch unzweifelhaft, dass diese Zulage nach ihrer gesetzlichen Bestimmung (§ 20 und § 21g Abs.3 GehG) ausschließlich als (pauschaler) Ersatz für die besonderen Kosten, die dem Beamten durch die Verwendung im Ausland notwendigerweise entstehen, vorgesehen ist.

Bei den vom Bw als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung [...] handelt es sich unstrittig um Mehraufwendungen, die ihm auf Grund seiner Auslandsverwendung erwachsen sind. Insoweit besteht unzweifelhaft ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen seinen als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen und der Auslandsverwendungszulage, die ihm als Ausgleich für seine erhöhten Aufwendungen anlässlich seiner Auslandsverwendung gewährt wird.

Aus diesem Grunde sind die dem Bw durch die Auslandstätigkeit entstandenen, dem Grunde nach abzugsfähigen Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung [...] bei der Ermittlung der Werbungskosten [...] zumindest mit dem Grundbetrag und der Funktionszulage der Auslandsverwendungszulage gegenzurechnen."

Der Unabhängige Finanzsenat vermag im streitgegenständlichen Fall keinen Grund zu erkennen, von dieser Rechtsprechung abzuweichen:

Schon der Grundbetrag (6.216,96 €) und der Funktionszuschlag (5.419,80 €) der an die Bw. im Jahr 2009 steuerfrei ausbezahlt Auslandsverwendungszulage übersteigen die von der Bw. als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung (3.964,67 €) bei Weitem (die an sie steuerfrei ausbezahlt Wohnkostenzuschüsse sind in der Auslandsverwendungszulage nicht enthalten). Auf Grund der obigen Rechtsprechung *sind* diese Aufwendungen zumindest mit dem Grundbetrag und dem Funktionszuschlag gegenzurechnen, sodass für die Bw. kein als Werbungskosten abzugsfähiger Betrag verbleibt. Dem Argument der Bw., die verbrauchsabhängigen Betriebskosten seien vom BMiA nicht (direkt) ersetzt worden, kommt auf Grund der obigen Rechtsprechung keine Relevanz zu.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass die Bw. in ihrem neuen Antrag auf Arbeitnehmer-Innenveranlagung für 2009 vom 14. Juni 2011 unter der Kennzahl 458 Kirchenbeiträge in Höhe von 46,32 € geltend gemacht hat. Diese wurden vom Finanzamt in der Berufungs-vorentscheidung vom 28. Juli 2011 nicht als Sonderausgaben anerkannt, obwohl die Bw. deren Entrichtung durch Vorlage eines Kontoauszugsblattes vom 25. März 2009 (S 17 E-Akt) nachgewiesen hat. Dieser Umstand wurde im Berufungsverfahren von Amts wegen berücksichtigt und der angeführte Kirchenbeitrag im abzuändernden Bescheid als Sonderausgaben gewährt.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 7. September 2012