

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 19. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 € 5.359,60 an Kosten für Familienheimfahrten geltend. So sei er zwar derzeit in Bulgarien/Sofia beschäftigt, doch würden die Kosten für die Familienheimfahrten aus dem Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich resultieren.

In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid für 2003 vom 19.7.2004 hielt das Finanzamt fest, dass die geltend gemachten Aufwendungen betreffend Kosten der doppelten Haushaltsführung nicht hätten berücksichtigt werden können, da diesen Ausgaben steuerfreie Bezüge gegenüber stehen würden.

Im Berufungsschriftsatz vom 2.8.2004 wies der Berufungswerber zunächst auf die Bestimmung des 20 Abs. 2 EStG hin und hielt weiters fest, dass er vom Arbeitgeber steuerfreie Bezüge in Form einer Auslandsverwendungszulage beziehe. Diese Zulage setze sich aus einem Funktionszuschlag, einem Härtezuschlag und einer Kaufkraftzulage zusammen. Für die Familienheimfahrten würden keinerlei Zulagen gewährt. Es bestehe kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den steuerfreien Bezügen und den Aufwendungen für die im Jahr 2003 getätigten Familienheimfahrten. Da den nicht steuerpflichtigen Einnahmen keine konkreten Ausgaben gegenüber stünden, greife das

Abzugsverbot mangels eines wirtschaftlichen Zusammenhanges der steuerfreien Einnahmen mit den Aufwendungen nicht.

Mit Schreiben vom 1.9.2004 forderte das Finanzamt den Berufungswerber auf, eine Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von € 5.359,60 samt den dazugehörigen Unterlagen vorzulegen. Weiters wurde eine schriftliche Erklärung abverlangt, auf welcher gesetzlichen Grundlage die laut Lohnzettel steuerfrei erhaltenen Bezüge in Höhe von € 20.448,72 basieren.

Dem Schreiben vom 24.9.2004 wurden die angeforderten Unterlagen beigelegt. So resultierten die geltend gemachten Werbungskosten aus den Flügen Wien/Sofia und Sofia/Wien. Die Wirtschaftskammer Österreich hielt in der von ihr ausgestellten Bestätigung fest, dass der Berufungswerber gem. § 3 Zif.8 EStG 1988 einkommensteuerfreie Zulagen erhalte.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15.10.2004 als unbegründet ab. So seien Werbungskosten gem. § 16 Abs. 1 EStG Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Demnach seien Werbungskosten nur die direkt auf die Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der Einnahmen gerichtete Aufwendungen. Die finale Begriffsauslegung habe in der weiteren Konsequenz zur Folge, dass ein unmittelbarer ursächlicher Zusammenhang mit steuerpflichtigen Einkünften gefordert werde. Zudem seien Werbungskosten bei der Einkunftsart und im Besonderen bei jenen Einkünften abzuziehen, bei denen sie erwachsen. Im vorliegenden Fall sei eine steuerfrei Auslandseinsatzzulage in Höhe von € 20.448,72 ausbezahlt worden. Die diesbezüglich gelten gemachten Werbungskosten (Familienheimfahrten-Flugkosten) stünden in einem Kausalzusammenhang mit diesen Bezügen. Demnach könnten diese Aufwendungen nur mit diesen Einkünften in Verbindung gebracht werden.

Im Vorlageantrag vom 8.11.2004 hielt der Berufungswerber zunächst fest, dass sich die im Jahr 2003 bezogene Auslandsverwendungszulage aus einem Grundbetrag der Auslandsverwendungszulage (€ 460), einem Zonenzuschlag (€ 172,50), einem Härtezuschlag (€ 460) und einer Funktionszulage (€ 573,20) zusammensetze. Der Grundbetrag gebühre jedem im Ausland eingesetzten Angestellten. Der Zonenzuschlag richte sich nach der Entfernung des ausländischen Dienstortes von Wien. Der Härtezuschlag werde ausbezahlt, wenn bestimmte örtliche Verhältnisse am Dienstort wesentlich von den inländischen Verhältnissen abweichen und die Funktionszulage gebühre nach Maßgabe der dienstlichen Verwendung. Das Finanzamt habe den Bezug steuerfreier Bezüge gem. § 3 EStG richtig erkannt. Von § 20 Abs. 2 EStG würden Aufwendungen erfasst, welche mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in einem klar abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang stehen. Die bezogene Auslandsverwendungszulage setze sich aus den angeführten Komponenten zusammen. Die einzelnen Komponenten stünden in keiner Hinsicht in einem klar

abgrenzbaren, objektiven Zusammenhang mit den Kosten der doppelten Haushaltsführung. Die Komponenten sollten andere Lebensumstände, die am Beschäftigungsstandort vorherrschen ausgleichen, bzw. stünden diese auf Grund der dienstlichen Verwendung im Ausland zu. Für die Familienheimfahrten seien keinerlei Zulagen bezogen worden. Es bestehe daher kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den steuerfreien Bezügen und den Aufwendungen für die im Jahr 2003 getätigten Familienheimfahrten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Steuerfreiheit der dem Berufungswerber auf Grund seiner Auslandstätigkeit gewährten Auslandsverwendungszulage gründet sich auf § 3 Abs. 1 Z 8 EStG iZm § 21 des Gehaltsgesetzes über die Bezüge von Bundesbeamten. Diese Steuerfreiheit steht auch Arbeitnehmern zu, die gleichartige Zulagen von Körperschaften des öffentlichen Rechts erhalten. Soweit die Verwendung eines Beamten zusätzlich besondere Kosten verursacht, gebührt diesem Beamten zum Monatsbezug eine so genannte Auslandsverwendungszulage, die nicht der Einkommensteuer unterliegt. Bei der Bemessung der Auslandsverwendungszulage wird auf die dienstrechtlche Stellung und die dienstliche Verwendung des Beamten, auf seine Familienverhältnisse etc. Bedacht genommen. Dem Charakter nach gilt die Auslandsverwendungszulage als Aufwandsentschädigung.

Aus den vom Berufungswerber vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass die Auslandsverwendungszulage steuerfrei ausbezahlt worden ist.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Gem. § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen oder Ausgaben, soweit die mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden. Der vom Gesetzgeber gewählte Begriff des unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs ist nicht im Sinne einer finalen Verknüpfung zwischen Einnahmen und Ausgaben zu verstehen. Es genügt ein klar abgrenzbarer objektiver Zusammenhang zwischen beiden Größen, welcher im Gegenstandsfall zu bejahen sein wird, da die Dienstzuteilung, aus der die berufungsgegenständliche Zulage resultiert, als kausal für die geltend gemachten Werbungskosten angesehen werden kann.

Grundsätzlich gilt daher, dass nur jene Aufwendungen bzw. Ausgaben, welche nicht durch (steuerfreie) Kostenersätze seitens des Dienstgebers oder von Dritter Seite abgedeckt werden Werbungskosten darstellen. Aus diesem Grunde sind die durch die Auslandstätigkeit entstandenen Aufwendungen für Familienheimfahrten bei der Ermittlung der Werbungskosten den steuerfreien Bezügen und Kostenersätzen, die für den Auslandseinsatz gewährt wurden, gegenzurechnen. Sofern die für die Auslandstätigkeit erhaltenen steuerfreien Bezüge höher

sind als die damit verbundenen abzugsfähigen Aufwendungen (Familienheimfahrten), liegen diesbezüglich keine Werbungskosten vor (vgl. Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988, Bd. IIIA, §16 Tz3 und die bereits in Kopie übermittelte, anonymisierte Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/0252-S/02).

Da die geltend gemachten Aufwendungen für Familienheimfahrten durch die gewährte steuerfreie Zulage zur Gänze abgedeckt wurden, kommt ein Werbungskostenabzug im vorliegenden Fall auf Grund des Abzugsverbotes des § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht in Betracht.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. September 2005