



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des B, vertreten durch R, gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 8. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 1999, 2000, 2002 und 2003 sowie gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 vom 8. September 2004, in der Fassung des gemäß § 293 BAO berichtigten Bescheides vom 13. September 2004 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Arbeiter bei einer Baufirma. Sein Arbeitsort ist Wien. Sein Familienwohnsitz, an dem er gemeinsam mit seiner Ehegattin lebt, befindet sich in Bosnien-Herzegowina.

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 8. September 2004 (Arbeitnehmerveranlagung) setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2003 fest. Hiebei wurden die dem Berufungswerber im Rahmen der doppelten Haushaltsführung entstandenen

Aufwendungen für die Familienheimfahrten gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 in Höhe des höchsten Pendlerpauschales berücksichtigt.

In den gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2003 eingebrachten Berufungen wird beantragt, im Rahmen der doppelten Haushaltsführung auch die Mietaufwendungen für die Unterkunft des Berufungswerbers am Beschäftigungsort in Österreich als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Dem Berufungswerber sind für die Unterkunft in Wien jährliche Mietaufwendungen in Höhe von 4.437,36 € = 61.059 S (1999), in Höhe von 3.982,19 € = 54.796 S (2000), in Höhe von 4.242,46 € = 58.378 S (2001), in Höhe von 4.089,84 € (2002) und in Höhe von 3.917 € (2003) erwachsen.

Ein diesbezüglicher Zahlungsnachweis (Kontoauszug des Immobilienverwalters) war den Berufungen angeschlossen.

Im Zuge des Berufungsverfahrens ersuchte das Finanzamt den Dienstgeber des Berufungswerbers um Aufgliederung der in den Lohnzetteln für die Jahre 1999 bis 2003 ausgewiesenen nicht steuerbaren Beträge gemäß § 26 EStG 1988.

Nach den vom Dienstgeber dem Finanzamt in der Folge übermittelten Kopien des Lohnkontos erhielt der Berufungswerber in den Jahren 1999 bis 2003 folgende gemäß § 26 EStG 1988 nicht steuerbare Beträge (Trennungsgelder und Nächtigungsgelder) ausbezahlt:

Trennungsgelder:

42.743,92 S (1999), 57.169,79 S (2000), 49.379,79 S (2001), 4.438,32 € (2002), 4.623,92 € (2003)

Nächtigungsgelder:

29.898,96 S (1999), 42.599,81 S (2000), 43.595,20 S (2001), 3.259,85 € (2002), 3.332,75 € (2003).

Nach telefonischer Auskunft des Dienstgebers gegenüber dem unabhängigen Finanzsenat hat es sich hierbei ausschließlich um Beträge gemäß § 9 Pkt II und III Kollektivvertrag für Bauindustrie und Baugewerbe gehandelt, die genau nach den Bestimmungen des Kollektivvertrages ausbezahlt wurden.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

Bei einem berufsbedingten Doppelwohnsitz sind sowohl die Kosten für Familienheimfahrten als auch die Aufwendungen für die Wohnung des Steuerpflichtigen am Dienort (zB Miete, Betriebskosten) als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 200 zu § 16 EStG 1988, Tz 356 zu § 4 EStG 1988; VwGH 11.8.1993, 91/13/0150).

Im gegenständlichen Fall liegt unbestrittenermaßen ein berufsbedingter Doppelwohnsitz vor.

In Streit steht jedoch, ob trotz der Ausbezahlung der im Sachverhalt angeführten, nicht steuerbaren Beträge im Sinne des § 26 EStG 1988 (Trennungsgelder und Nächtigungsgelder) die Mietaufwendungen für die Wohnung des Berufungswerbers in Wien als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Nach § 9 II Z 1 Kollektivvertrag für Bauindustrie und Baugewerbe erhalten Arbeitnehmer, die so weit weg von ihrem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeiten, dass ihnen eine tägliche Rückkehr zu ihrem Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann, ein Trennungsgeld, sofern sie nicht unentschuldigt von der Arbeit fernbleiben.

Nach § 9 III Z 1 Kollektivvertrag für Bauindustrie und Baugewerbe haben alle Arbeitnehmer, deren ständiger Wohnort (Familienwohnsitz) von der Arbeitsstelle so weit entfernt ist, dass ihnen eine tägliche Rückkehr zu ihrem Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann, Anspruch auf freie Unterkunft bzw. auf Übernachtungsgeld.

Der Arbeitnehmer hat nach dem Kollektivvertrag Anspruch auf freie Unterkunft bzw. auf Übernachtungsgeld je Kalendertag, das Trennungsgeld gebührt ihm je Arbeitstag.

Sinn des Trennungsgeldes ist, dem Arbeitnehmer den durch die Trennung von seiner Familie bedingten erhöhten Aufwand abzugelten, es handelt sich also um den Ersatz der mit der getrennten Haushaltsführung verbundenen Mehrkosten (vgl. *Adametz/Jöst/Schenk/Tschepl*, Kommentar zum Bauarbeiter Kollektivvertrag, Wien 2000, S. 121).

Der Anspruch auf Übernachtungsgeld bzw. freie Unterkunft verfolgt den Zweck, dem Arbeitnehmer die Möglichkeit zu geben, gerade wegen der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz), am Arbeitsort zu übernachten (vgl. *Adametz/Jöst/Schenk/Tschepl*, Kommentar zum Bauarbeiter Kollektivvertrag, Wien 2000, S. 127).

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Gesetzeszweck des § 20 Abs. 2 EStG 1988 ist die Vermeidung eines ungerechtfertigten Vorteils. § 20 Abs. 2 ist Ausdruck des allgemeinen steuerlichen Rechtsgrundsatzes, nach dem einer fehlenden Steuerpflicht auf der einen Seite das Abzugsverbot auf der anderen Seite gegenübersteht (vgl. VwGH 10.2.1987, 86/14/0028; VwGH 14.9.1988, 86/13/0159; VwGH 10.10.1996, 94/15/0187).

Für das Abzugsverbot kommt es nicht auf die formale Bezeichnung an. Es ist gleichgültig, aus welchen Gründen die Einnahmen nicht der Einkommensteuer unterliegen, ob sie nach § 3 „steuerfrei“ sind, ob sie formal „nicht zu den Einkünften gehören“ (§ 26), oder ob sie „nicht steuerpflichtig“ oder auch „nicht steuerbar“ sind. Entscheidend ist die Vermeidung einer Doppelbegünstigung (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 149-150 zu § 20 EStG 1988).

Die Grenze der Anwendbarkeit des § 20 Abs. 2 EStG 1988 liegt dort, wo kein objektiver, abgrenzbarer, unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Einnahmen und Ausgaben feststellbar ist. Ein bloß allgemeiner Zusammenhang genügt nicht (vgl. VwGH 30.6.1987, 87/14/0041).

Die Mietaufwendungen des Berufungswerbers für seine Wiener Wohnung sind daher insoweit nicht abzugsfähig, als sie mit nach § 26 Z 4 EStG 1988 ausbezahlten, nicht steuerbaren Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Ein solcher unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht im vorliegenden Fall zwischen den Mietaufwendungen des Berufungswerbers und den vom Dienstgeber ausbezahlten Nächtigungsgeldern. Wie oben ausgeführt, verfolgt die Auszahlung der Nächtigungsgelder ja gerade den Zweck, dem Arbeitnehmer wegen der Unmöglichkeit der täglichen Rückkehr zum Familienwohnsitz die Übernachtung am Arbeitsort zu ermöglichen.

Kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht hingegen zwischen den Mietaufwendungen des Berufungswerbers und den vom Dienstgeber ausbezahlten Trennungsgeldern. Letztere sollen ja die mit der getrennten Haushaltsführung verbundenen Mehrkosten

abdecken, somit den Verpflegungsmehraufwand, der dadurch entsteht, dass der Steuerpflichtige am Zweitwohnsitz einen eigenen Haushalt führt. Entsprechend diesem Zweck stellen Trennungsgelder regelmäßig – wie auch im Berufungsfall – Tagesgelder dar (vgl. VwGH 29.10.1985, 85/14/0068).

Die vom Berufungswerber geltend gemachten Kosten für den jährlichen Mietaufwand für seine Wiener Wohnung in Höhe von 61.059 S (1999), 54.796 S (2000), 58.378 S (2001), 4.089,84 € (2002) und 3.917 € (2003) sind daher nur um die vom Dienstgeber ausbezahlten Nächtigungsgelder in Höhe von 29.898,96 S (1999), 42.599,81 S (2000), 43.595,20 S (2001), 3.259,85 € (2002), 3.332,75 € (2003) zu kürzen. Die Differenzbeträge in Höhe von 31.160 S (1999), 12.196 S (2000), 14.783 S (2001), 829,99 € (2002) bzw. 584,25 € (2003) sind als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die Einkommensteuerbescheide für 1999 bis 2003 werden daher dementsprechend abgeändert.

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Wien, am 19. November 2007