



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.A., L.Z.-weg, vom 12. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 12. Oktober 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid für 2002** wird als unbegründet **abgewiesen**, der Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid für 2003** wird **teilweise stattgegeben**.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen (wie in der Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 2004):

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|---|-----------|-------------|---|-------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2003 | Einkommen | 12.406,87 € | Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer | 948,33 € -2.055,89 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) | | | | 1.107,56 € |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 2004 zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw.) ist Bühnenangehöriger des L.Theater. (im Folgenden kurz: L. Theater). In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2002 beantragte er neben den pauschalierten Werbungskosten für Bühnenangehörige auch Kosten für die doppelte Haushaltsführung iHv. 5.664,06 €. In einer Beilage zur Steuererklärung erläuterte er diese Kosten wie folgt:

"Familienheimfahrten 2002: Nachschau halten in meiner eigenen Wohnung, ob alles in Ordnung ist. Wohnungswechsel in eine größere Wohnung innerhalb derselben Wohnungsgesellschaft. Diverse neue Anschlüsse und Formalitäten (Vorvertrag, Vertrag, Post- und Energiebehörde, polnischer Telekom-Anschluss, usw.). Es wurden in dieser Zeit – Dezember 2001 bis Ende 2003 – auch beide Wohnungen renoviert.

Adresse meiner eigenen Wohnung: W.M..

Fahrten: 24.1., 22.2., 23.3., 20.4., 20.6.2002; Kosten mit Zug: 547,26 €.

Da es sich bei mir um eine zeitlich begrenzte Berufsausübung handelt (Vertragsdauer jeweils nur ein Jahr) muss ich meine Wohnung in W. (im Folgenden kurz: W.) aufrecht erhalten. Wohin soll ich im Fall keiner Vertragsverlängerung mit meiner Familie hin? Daher beantrage ich auch eine Abschreibung weder doppelter Haushaltsführung (was ich bis jetzt noch nie beantragt habe);

meine Kosten für die Wohnung in L. sind: 5.116,80 €".

Auch in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2003 beantragte der Bw. neben dem Berufsgruppenpauschale für Bühnenangehörige Kosten der doppelten Haushaltsführung und Familienheimfahrten (Kennziffer 723) iHv. 5.906,55 €

Dies begründete er in einer Beilage zur Steuererklärung wie folgt:

"Familienheimfahrten 2003: In Verbindung mit dem Umtausch unserer Wohnung in W., M., musste meine Gattin auch 2003 mehrmals nach W. reisen. Da ich während der ganzen Periode an meine Pflichten im L. Theater gebunden war, musste meine Gattin die Fahrten mit dem Zug absolvieren, da bei der Durchführung des Wohnungstausches und der Renovierung die Anwesenheit meiner Person bzw. der meiner Gattin unerlässlich war.

Fahrten: 4.2., 9.4., 17.6., 11.7., 10.10., 7.12.2003; Kosten mit Zug: 835,95 €."

Die beantragten Kosten für die Wohnung in L. (als Werbungskosten unter dem Titel der doppelten Haushaltsführung) iHv. 5.070,60 € begründete der Bw. ebenso wie für das Jahr 2002 mit dem Hinweis auf die jeweils auf ein Jahr befristeten Arbeitsverträge.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003, in welchen es die beantragten Kosten für die doppelte Haushaltsführung und für die Familienheimfahrten nicht anerkannte. Darüber hinaus berücksichtigte das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid für 2003 lediglich einen Pauschalbetrag für Werbungskosten iHv. 132,00 € (anstatt des beantragten Berufsgruppenpauschales).

Das Finanzamt begründete die beiden erwähnten Bescheide hinsichtlich der in der gegenständlichen Berufung strittigen Punkte im Wesentlichen wie folgt:

Mit dem Pauschbetrag (Anmerkung der Berufungsbehörde: gemeint sind die pauschalen Werbungskosten für Angehörige bestimmter Berufsgruppen auf Grundlage der Verordnung BGBl. 2001/382) seien sämtliche Aufwendungen abgegolten, zusätzliche Werbungskosten könnten auf Grund der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG nicht berücksichtigt werden.

Kosten der Familienheimfahrten könnten nur berücksichtigt werden, wenn diese berufliche bedingt seien, wenn die Wahl des Familienwohnsitzes außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort auf private Gründe zurückzuführen sei, seien diese Aufwendungen nicht abzugsfähig. Eine berufliche Veranlassung liege dann vor, wenn dem Arbeitnehmer die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Ort seiner Beschäftigung nicht zuzumuten sei. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei die abstrakte Möglichkeit, vom derzeitigen Arbeitsort abberufen zu werden, keine ausreichende Begründung für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes an einem anderen Ort. Das Vorliegen von Dienstverhältnissen auf unbestimmte Dauer mache für sich allein eine Verlegung des Familienwohnsitzes nicht unzumutbar. Da der Bw. bereits jahrelang am L. Theater tätig sei und sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der gesamten Familie in L. befindet, könnten die Kosten der doppelten Haushaltsführung sowie der Besuchsfahrten in die Wohnung in W. als privat veranlasst nicht anerkannt werden.

Gegen die angeführten Einkommensteuerbescheide für 2002 und 2003 erhob der Abgabepflichtige rechtzeitig Berufung und führte zu deren Begründung im Wesentlichen aus: Beim Bw. handle es sich um eine zeitliche begrenzte Berufsausübung, da die Vertragsdauer jeweils nur ein Jahr betrage. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass bisher jedes Jahr ein neuer befristeter Vertrag zu Stande gekommen sei, dies verwandle aber keinesfalls die jeweils befristeten Dienstverhältnisse in ein Dienstverhältnis auf unbestimmte Dauer. Es handle sich nicht um eine lediglich abstrakte, sondern eine jedes Jahr wiederkehrende latent drohende Abberufung, wodurch es unzumutbar sei, den polnischen Wohnsitz aufzugeben (der im VwGH-Erkenntnis 95/14/0059 behandelte Fall sei gänzlich anders gelagert). Damit liege aber eine "absehbare befristete Entsendung" im Sinne der Rz 343 zu § 16 EStG, LStRI 2002 vor, wonach "an dieser Unzumutbarkeit auch nichts ändert, wenn meine Familie mich auf die Dauer meiner Entsendung bzw. meines Vertrages begleitet".

Er beantragte für 2002 die Wohnungskosten von 5.116,80 € und für 2003 die Wohnungskosten von 5.070,60 € als Kosten einer beruflich bedingten Haushaltsführung anzuerkennen. Demzufolge seien auch die beantragten Kosten für Familienheimfahrten 2002 von 547,26 € und 2003 von 835,95 € gem. Rz 354 zu § 16 LStRI 2002 anzuerkennen.

Außerdem sei im Bescheid 2003 irrtümlich das allgemeine Werbungskostenpauschale anstatt des beantragten Pauschales für Bühnenangehörige von 5 % angesetzt worden; dessen Anerkennung werde abermals beantragt.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt für die beiden Streitjahre Berufsvorentscheidungen (Bescheide jeweils vom 1.12.2004). Für das Jahr 2002 wurde die Berufung abgewiesen, für das Jahr 2003 wurde der Berufung teilweise insofern stattgegeben als das beantragte Werbungskostenpauschale für Angehörige bestimmter Berufsgruppen gewährt wurde (iHv. 1.009,37 €) für beide Jahre wurde aber den beantragten Werbungskosten wegen beruflich bedingter doppelter Haushaltsführung und für Familienheimfahrten die Anerkennung versagt. Das Finanzamt begründete die Berufsvorentscheidung im Wesentlichen wie folgt:

Die Anerkennung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen gem. § 17 Abs. 6 EStG schließe die Anerkennung anderer Werbungskosten aus dieser Tätigkeit aus. Die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Kosten für doppelte Haushaltsführung seien privat veranlasst. Der Bw. habe nachweislich seit 1989 in Österreich durchgehend ein Dienstverhältnis gehabt und habe mit seiner Familie in Österreich einen Wohnsitz inne. Seine Kinder würden in Österreich studieren, seine Dienstverträge seien vom Arbeitgeber immer wieder verlängert worden. Trotz befristeter Verträge spreche daher nichts gegen die Zumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsstandort.

Daraufhin stellte der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Eingabe vom 30.12.2004) und führte darin im Wesentlichen Folgendes aus:

1. Zur Anerkennung von anderen Werbungskosten neben dem Werbungskostenpauschale für Angehörige bestimmter Berufsgruppen:

Eine doppelte Haushaltsführung sei niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen würden (Hinweis auf Rz 341 zu § 16 der LStRI; VwGH vom 9.10.1991, 88/13/0121). Daher stehe ihm dieser Pauschbetrag darüber hinaus zu, da er keine weiteren berufsbedingten Werbungskosten beantragt hätte.

2. Zu den seit 1989 in Österreich durchgehend bestehenden Dienstverhältnissen bzw. der laufenden Verlängerung der Dienstverträge durch den Arbeitgeber:

Sänger und Schauspieler hätten niemals einen Rechtsanspruch auf Vertragsverlängerungen oder einen Versetzungsschutz wie z.B. der Betriebsratsvorsitzende lt. dem Erkenntnis des VwGH vom 17.2.1999, 95/14/0059, bei welchem lediglich eine abstrakte Möglichkeit einer Abberufung bestehe. Dass die jährlichen Vertragsverhandlungen seit 1989 immer wieder zu neuen Jahresverträgen bzw. zu Vertragsverlängerungen um jeweils ein Jahr geführt hätten, schließe ein Scheitern der jeweils nächsten Vertragsverhandlungen nicht aus. Es handle sich daher sehr wohl jedes Jahr "um eine konkrete, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer solchen Abberufung" (Hinweis auf Rz 345 der LStRI 2002). Dies würde zwangsläufig zu einem

Wechsel des Arbeitsortes und wohl auch des österreichischen Wohnsitzes und eventuell des Ausbildungsortes der Kinder führen. Damit seien die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten und die Kosten der beruflich bedingten doppelten Haushaltsführung keineswegs privat veranlasst. Falls die Berufungsbehörde auf Grund der Modalität von jeweils befristeten Verträgen auf für Sänger und Schauspieler berufstypische Verhältnisse schließe und daher die Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Familienheimfahrten als "berufsbedingt" wieder den Durchschnittssätzen für Werbungskosten subsumieren sollte, stelle er den damit bedingten Antrag, an Stelle der Pauschalsätze die beantragten tatsächlichen Werbungskosten anzuerkennen.

Im Veranlagungsakt befinden sich Auskünfte, die das Finanzamt beim Zentralen Melderegister eingeholt hat. Daraus geht hervor, dass der Bw. seit 29.1.1990 durchgehend in L.Z., gemeldet ist. Seine Gattin ist unter derselben Adresse seit 6.3.1990 durchgehend gemeldet. Ebenso sind die beiden Söhne des Bw. seit 6.3.1990 unter der angeführten Adresse in L. durchgehend gemeldet.

Aus den Daten der Familienbeihilfenstelle geht hervor, dass der Bw. für die beiden Kinder B. und J.M. jeweils seit September 1992 österreichische Familienbeihilfe bezieht.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Kosten der doppelten Haushaltsführung (2002 und 2003):

Strittig ist die Abzugsfähigkeit der Kosten der doppelten Haushaltsführung und für so genannte Familienheimfahrten (Kosten der Fahrten nach W. zur dortigen Wohnung sowie Kosten der Unterkunft am Tätigkeitsort in L.).

Der Bw. ist seit 1989 (laut eigenen Angaben im Vorlageantrag vom 30.12.2004) am L. Theater beschäftigt und hat (laut Auskunft beim Zentralen Melderegister) seit 29.01.1990 seinen Wohnsitz in L. Laut Meldeauskunft sind auch die Gattin und die beiden Kinder des Bw. seit 6.03.1990 durchgehend an derselben Adresse wie der Bw. in L. wohnhaft. Der Bw. bezieht darüber hinaus nach Auskunft der Familienbeihilfenstelle für seine 1979 bzw. 1982 geborenen Kinder seit September 1992 durchgehend österreichische Familienbeihilfe wofür der Aufenthalt dieser Kinder im Inland Voraussetzung ist.

Ausgaben für eine berufsbedingte doppelte Haushaltsführung (Aufwendungen für eine zweckentsprechende Unterkunft am Tätigkeitsort) und Kosten der Heimfahrten zum (Familien-) Wohnort können unter bestimmten Voraussetzungen gem. § 16 Abs. 1 EStG als Werbungskosten bei den betreffenden steuerpflichtigen Einkünften abgezogen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon mehrfach zum Ausdruck gebracht, dass die Beibehaltung des Familienwohnsitzes aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern durch Umstände veranlasst ist, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung dennoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden können liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Einkunftszielung veranlasst gelten, als dem Steuerpflichtigen eine Wohnsitzverlegung in üblicher Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, wobei die Unzumutbarkeit unterschiedliche, auch aus dem Bereich der privaten Lebensführung resultierende Ursachen haben kann. Solche Ursachen müssen aus Umständen resultieren, die von erheblichem objektivem Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. beispielsweise VwGH 3.8.2004, 2000/13/0083; 20.4.2004, 2003/13/0154; 26.5.2004, 2000/14/0207). Für die Einkünfte mindernde Berücksichtigung von Heimfahrtkosten und der Kosten einer doppelten Haushaltsführung muss die Begründung des zweiten Haushaltes am Arbeitsort beruflich veranlasst und die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes unzumutbar sein (vgl. VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Im vorliegenden Fall hat der Bw. bereits kurze Zeit nach Beginn seiner beruflichen Tätigkeit in L. (im Jahr 1989), nämlich im März 1990, an diesem Ort einen (weiteren) Familienwohnsitz begründet (laut Melddaten bzw. unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Finanzamtes in der Begründung der angefochtenen Bescheide und der Berufungsvorentscheidungen). Er hat aber gleichzeitig seinen bisherigen Familienwohnsitz in W. (Polen) beibehalten und vermeint nun, dass die Begründung des (zweiten) Haushaltes in L. berufsbedingt sei und die Kosten hiefür somit als Werbungskostens bei seinen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit abzugsfähig sein müssen.

Wie jedoch schon oben ausgeführt, ist Grundvoraussetzung für die Berücksichtigung der strittigen Aufwendungen als steuerlich abzugsfähige Werbungskosten, dass dem Abgabepflichtigen die Verlegung des bisherigen Familienwohnsitzes an den Ort der Beschäftigung aus beruflichen oder auch aus bestimmten privaten Gründen nicht zugemutet werden kann. Nach der Verwaltungspraxis wird bei einem verheirateten Arbeitnehmer eine Übergangsfrist von ca. zwei Jahren in der Regel als ausreichend erachtet, um seinen Wohnsitz zum Beschäftigungsstandort zu verlegen (Doralt, EStG, Kommentar⁴, § 4 RZ. 353; LStR 2002, Rz. 354). Umstände des Einzelfalles können auch langfristig die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung mit sich bringen. Als solche Umstände, die eine Wohnsitzverlegung auch bei einer Dauer von vier bis fünf Jahren unzumutbar erscheinen lassen, wurden in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beispielsweise erachtet eine besonders schwierige Wohnungssuche, eine beabsichtigte Wiederaufnahme der Tätigkeit am Ort des Heimatwohnsitzes oder die Absicht des Steuerpflichtigen, nach einer dem Berufsabschluss dienenden Tätigkeit an einem anderen Ort den Beruf anschließend am bisherigen (Familien-) Wohnsitz auszuüben (siehe Doralt, a.a.O., § 4 RZ 353 und die dort angeführte höchstgerichtliche Judikatur). Unzumutbar ist die Verlegung des Wohnsitzes auch dann, wenn der Abgabepflichtige an den neuen Beschäftigungsstandort von vornherein nur befristet entsendet wird oder wenn ein kurz vor der Pensionierung stehender Steuerpflichtiger am neuen Tätigkeitsort einen Wohnsitz begründet, auf Grund des Alters aber feststeht, dass die Berufstätigkeit in absehbarer Zeit eingestellt wird (VwGH vom 26.11.1996, 95/14/0124 bzw. vom 20.12.2000, 97/13/0111). Behält der Abgabepflichtige seinen Wohnsitz außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsstandort trotz der Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung ausschließlich aus persönlichen Gründen bei, so sind die entstandenen Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig, sondern fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Abs. 1 Z. 6, Tz 3, und die dort zitierte Rechtsprechung; VwGH 27.2.2002, 98/13/0122). Als Familienwohnsitz ist jener Ort anzusehen, an dem der Steuerpflichtige mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet (siehe Doralt, a.a.O., § 4, RZ 349).

Wie erwähnt arbeitet der Bw. schon seit 1989 in L. und wohnt seit März 1990 mit seiner

Familie ebenfalls in L. Er hat also tatsächlich seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen und seinen Familienwohnsitz am Beschäftigungsamt, seine ursprüngliche Familienwohnung in W. hat er allerdings niemals aufgegeben. Die Berücksichtigung der Kosten für die Haushaltsführung in L. (am nunmehrigen Hauptwohnsitz der ganzen Familie) kann somit allein schon deswegen nicht als Werbungskosten abzugsfähig sein. weil der (Haupt-) Familienwohnsitz sich ohnehin am Ort der inzwischen bereits langjährigen Beschäftigung befindet. Die Behauptung des Bw., dass die Aufgabe des ursprünglichen Familienwohnsitzes in W. unzumutbar wäre ist daher allein schon durch den Umstand widerlegt, dass sich der Familienwohnsitz tatsächlich bereits seit 1990 am Beschäftigungsamt befindet.

Im Berufungsfall argumentiert der Bw., dass es ihm auf Grund der absehbar befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsamt (bisheriger Wohnort W./Polen, neuer Beschäftigungsamt L.) nicht zumutbar wäre, die bisherige Heimatwohnung aufzugeben, sein Vertrag mit dem L. Theater sei nämlich jeweils auf ein Jahr befristet.

Dass die Beschäftigung des Bw. am L. Theater jeweils auf ein Jahr befristet war ist unbestritten. Insgesamt ist der Bw. aber bereits seit 1989 bis zum jetzigen Zeitpunkt beim L. Theater beschäftigt, sein Beschäftigungsverhältnis wurde also laufend verlängert.

Es kann nach Ansicht der Berufungsbehörde angesichts dieser Umstände keine Rede davon sein, dass die Beschäftigung des Bw. in L. von vornherein mit Gewissheit auf einen bestimmten Zeitraum befristet gewesen wäre. Vielmehr beweist die inzwischen mehr als dreizehn- bzw. vierzehnjährige Tätigkeit des Bw. in L. (gerechnet bis zum Berufungszeitraum 2002 bzw. 2003), dass in seinem Fall keineswegs von einer Tätigkeit mit bloß vorübergehendem Charakter ausgegangen werden kann. Die auf Grund der jeweils auf ein Jahr befristeten Engagements am L. Theater bestehende Möglichkeit der Nichtverlängerung der Beschäftigung in L. kann an Anbetracht der tatsächlichen Verhältnisse nicht als ausreichend konkret angesehen werden, um eine Unzumutbarkeit der Aufgabe des Wohnsitzes am bisherigen Wohnort zu begründen (siehe auch VwGH vom 30.1.1991, 90/13/0030). Der Bw. hat auch nicht die Absicht dargetan, dass seine Beschäftigung in L. von vornherein (etwa zu Ausbildungszwecken) nur für einen vorübergehenden Zeitraum geplant gewesen wäre und danach die Aufnahme einer Beschäftigung in seinem Heimatort W. konkret in Aussicht gestanden wäre bzw. er hiefür bereits konkrete Vorbereitungshandlungen gesetzt hätte (vgl. das bereits oben zitierte Erkenntnis des VwGH vom 26.11.1996).

Auf Grund der Berufungsausführungen und im Hinblick auf den angeführten konkreten Sachverhaltes musste der Bw. nicht jederzeit und konkret mit der Notwendigkeit einer Übersiedlung an einen anderen Beschäftigungsamt rechnen. Nach der Rechtsprechung des VwGH reicht aber die abstrakte Möglichkeit, an einen anderen Beschäftigungsamt beruflich tätig zu sein nicht aus, um eine Wohnsitzverlegung bzw. die Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes im oben angeführten Sinne unzumutbar zu machen. In der Regel ist nämlich bei keinem Dienstnehmer ein künftiger Arbeitsplatz- oder Arbeitsortswechsel auszuschließen. Die

abstrakte Möglichkeit einer künftigen beruflichen Veränderung vermag jedoch nach der Judikatur des Höchstgerichtes keine Unzumutbarkeit der Verlegung des Wohnsitzes an den Beschäftigungsort (bzw. der Aufgabe des bisherigen [Familien-] Wohnsitzes) zu begründen (vgl. VwGH vom 30.11.1993, 90/14/0212 und vom 27.01.2000, 96/15/0205).

Die Beibehaltung der Wohnung am Heimatort des Bw. in W. erfolgte daher ab dem Zeitpunkt der tatsächlichen Übersiedlung der Familie nach L. und somit jedenfalls im Berufungszeitraum 2002 und 2003 ausschließlich aus persönlichen Gründen. Somit sind die entstandenen Aufwendungen für Familienheimfahrten und für die Wohnung am Ort der Beschäftigung nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig, sondern fallen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988

Die Berufung war daher im gegenständlichen Punkt für die Jahre 2002 und 2003 abzuweisen.

2) Werbungskosten gemäß Verordnung zu § 17 Abs 6 EStG (so genanntes Berufsgruppenpauschale):

Der Bw. machte in den berufungsgegenständlichen Jahren pauschale Werbungskosten für Bühnenangehörige nach der Verordnung (VO) des Bundesministeriums für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (in der Folge kurz: Berufsgruppenpauschale) geltend. Diesen Pauschbetrag gewährte das Finanzamt nur für das Jahr 2002, im Erstbescheid für 2003 hat das Finanzamt nur das allgemeine Werbungs-kostenpauschale berücksichtigt (132,00 €), ohne dies jedoch näher zu begründen. Die Bemessungsgrundlagen bzw. Höhe des Pauschales sind im gegenständlichen Fall nicht strittig. Auch der Umstand, dass der Bw. Bühnenangehörige im Sinne der genannten VO ist, ist unstrittig.

Die VO BGBI II 2001/382, (gültig für Veranlagungen für die Jahre bis 2002), ordnet an, dass Angehörige bestimmter Berufsgruppen - unter anderem Bühnenangehörige, soweit sie dem Schauspielergesetz unterliegen - anstatt des allgemeinen Pauschbetrages für Werbungskosten bei nicht selbständiger Tätigkeit im Sinne des § 16 Abs 3 EStG pauschale Werbungskosten nach Maßgabe der Bestimmungen dieser VO geltend machen können. Für Bühnenangehörige wird dieser Betrag mit 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch 2.628,00 € festgelegt (§ 1 Z. 2 der VO). Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Pauschbetrages sind die Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16 (§ 2 der VO).

Die vom Bw. neben dem Berufsgruppenpauschale für Bühnenangehörige geltend gemachten Aufwendungen - Kosten der doppelten Haushaltsführung und Aufwendungen für Familienheimfahrten - können aus den oben unter Punkt 1) angeführten Gründen nicht als abzugsfähige Werbungskosten anerkannt werden. Deshalb war es entbehrlich auf die Frage einzugehen, ob das Berufsgruppenpauschale neben diesen als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen zustehen.

Da die Voraussetzungen für das so genannte Berufsgruppenpauschale auch im Jahr 2003 vorlagen, steht dieser Pauschbetrag für dieses Jahr ebenfalls zu. Er beträgt für dieses Jahr 1.009,37 € (dieser Betrag wurde bereits in der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 1.12.2004 berücksichtigt), der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2003 war daher insoweit statzugeben. Zur Berechnung der Steuer wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 1.12.2004 verwiesen.

Die Berufung ist aus den angeführten Gründen hinsichtlich Einkommensteuer für 2002 (Streitpunkte: Kosten der doppelten Haushaltsführung und Aufwendungen für Familienheimfahrten) abzuweisen und hinsichtlich Einkommensteuer für 2003 teilweise statzugeben (Abweisung betreffend die Streitpunkte Kosten der doppelten Haushaltsführung und Aufwendungen für Familienheimfahrten; Stattgabe betreffend den Streitpunkt Berufsgruppenpauschale).

Aus allen diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Juli 2005