

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***V***, über die Beschwerde vom 12. November 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach (nunmehr FA Österreich) vom 12. Oktober 2018 betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die von der belangten Behörde erlassene Beschwerdeentscheidung vom 26. April 2019 bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist Schauspielerin und Musicaldarstellerin. Seit 1996 ist diese Eigentümerin eines in ***Kä*** gelegenen Wohnhauses, wo diese seit 15.2.1996 auch verwaltungspolizeilich gemeldet ist (Hauptwohnsitz).

Im Streitjahr 2015 war die Bf an Bühnen im Raum ***Stadt1*** sowie an einem Theater in ***Stadt2*** engagiert. In den Vorjahren war die Bf hinsichtlich in inländischen Engagements im Wesentlichen an Bühnen in ***Stadt1*** und ***Stadt3*** beschäftigt. Ihr letztes Engagement am Stadttheater ***Stadt4*** war im Jahre 2011.

Die Bf war in den nachstehenden Zeiträumen an folgenden Adressen in ***Stadt1*** nebenwohnsitzlich gemeldet:

25.7.2011 - 29.9.2015	***S-Gasse***, ***Stadt1***	gemeinsam mit Sohn
-----------------------	-----------------------------	--------------------

29.10.2015 – 31.8.2020	***H-Gasse***, ***Stadt1***	gemeinsam mit Sohn
31.8.2020 – laufend	***W-Straße***, ***Stadt1***	(Wohnungseigentum)

Die Bf war somit in den Zeiträumen 25.7.2011 bis 31.8.2020 durchgehend mit ihrem Sohn M, geb. am ***TM***.1994, an derselben Wohnanschrift verwaltungsbehördlich gemeldet.

Im Streitjahr 2015 machte die Bf ua. Werbungskosten für „Familienheimfahrten“ nach ***Kä*** (€ 427,14), „Fahrtkosten“ zwischen Deutschland und ***Stadt1*** (€ 2.522,52) sowie „Kosten für eine doppelte Haushaltsführung“ (Mietkosten ***Stadt1***, Kosten für Garagierung, Reparatur und Umzug) in Höhe von insgesamt € 21.514,53 geltend.

Mit Vorhalt vom 5.9.2017 forderte die belangte Behörde die Bf auf, die geltend gemachten Werbungskosten sowie die Höhe der in Deutschland erzielten Einkünfte zu belegen.

Die Bf legte die entsprechenden Urkunden und Aufstellungen vor.

Im Einkommensteuerbescheid 2015 blieb den genannten Werbungskosten die Anerkennung versagt. Das Finanzamt zuerkannte im nunmehr bekämpften Bescheid Werbungskosten für Büromaterial, AfA, GwG, Fachliteratur, Nächtigung, Hotelkosten, Fortbildung, Handykosten und Handyversicherung (€ 2.479,87).

In der Bescheidbegründung führte die Behörde aus, dass sich im Streitjahr der Familienwohnsitz der Bf in ***Stadt1*** befunden habe. Aus diesem Grunde seien die Aufwendungen im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten nicht anzuerkennen. Weiters seien die Aufwendungen für Fahrten zwischen ***Stadt2*** und ***Stadt1*** als „Familienheimfahrten“ zu qualifizieren und bei den ausländischen Einkünften in Ansatz zu bringen.

In ihrer Bescheidbeschwerde führte die Bf aus, dass Sie während Ihrer befristeten Engagements in ***Stadt1*** in den Anfangsjahren zunächst im Hotel gewohnt habe. Aus Kostengründen habe sie in der Folge Nebenwohnsitze in ***Stadt1*** begründet. Am Wohnsitz in der ***H-Gasse*** stehe ihr allerdings lediglich ein Zimmer zur Verfügung, für das sie auch anteilmäßige Mietzahlungen an ihren Sohn leiste. Sie benütze das Zimmer lediglich als Schlafplatz für ihre Proben und Auftritte in ***Stadt1***. Eine verwaltungspolizeiliche Anmeldung in der ***H-Gasse*** sei aus dem Grunde erfolgt, da sie im Mietvertrag ihres Sohnes als Garantin aufscheine. Sie habe in dieser Wohnung keinerlei persönlichen Gegenstände; diese würden sich allesamt in ***Kä*** befinden, wo auch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen gelegen sei. Sie habe keinen Freundeskreis in ***Stadt1*** und auch keine Zeit ihr Privatleben dort zu genießen; ohne berufliches Engagement hätte sie auch keinen Wohnsitz in der Bundeshauptstadt. In ihrem Wohnhaus in ***Kä*** fühle sie zu Hause und könne dort auch zur Ruhe kommen. Dies aus diesem Grunde, da sie dort ihre engsten

Vertrauten habe. So seien ihre Nachbarn in ***Kä*** auch ihre engsten Freunde. Sämtliche private Freizeitkontakte fänden in ***Kä*** statt, wo auch ihre soziale Verwurzelung bestehe. Familientreffen und Feierlichkeiten würden in ihrem Wohnhaus stattfinden. Es sei zwar zutreffend, dass ihr Sohn in ***Stadt1*** lebe; dieser sei allerdings bereits volljährig und bedürfe keiner Aufsicht mehr. Das Wohnhaus in ***Kä*** werde von ihr persönlich bewohnt und benützt, vermietet werde lediglich eine Einlegerwohnung.

Die geltend gemachten Familienheimfahrten in Höhe von € 427,14 würden nicht die gesamten diesbezüglich angelaufenen Aufwendungen ausmachen, sondern sei dies lediglich der nachweisbare Betrag.

Als SchauspielerIn bzw. MusicaldarstellerIn erhalte sie lediglich befristete Dienstverträge. Sie wisse daher nicht, ob sie im darauffolgenden Jahr wiederum Engagements an ihren üblichen Spielhäusern erhalten würde. Weiters auch die Streichung der Fahrten zwischen Deutschland und ***Stadt1*** nicht korrekt, zumal diese ausschließlich aus beruflichen Gründen anlaufen seien.

Im Beschwerdeantrag begehrte die Bf, die Behörde möge ihren Wohnsitz in ***Kä*** als Familienwohnsitz anerkennen und - daraus folgend - die geltend gemachten Aufwendungen (doppelte HHF, FHF sowie Fahrten zwischen Deutschland und ***Stadt1***) steuerlich berücksichtigen.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 26.4.2019 wies die Behörde der Beschwerde als unbegründet ab, änderte allerdings von Amts wegen die zuerkannten Werbungskosten auf € 3.548,95 ab.

In der Bescheidbegründung führte die Behörde wörtlich aus:

„Für die Einkünfte mindernde Berücksichtigung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten 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). Kosten für die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten können dementsprechend immer nur so lange vorliegen, bis der Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort verlegt wurde. Ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs 1 Z 6 lit f und § 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG 1988) liegt dort, wo ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder ein alleinstehender Steuerpflichtiger seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat.

*Laut Aktenlage sind Sie seit dem Jahr 1996 mit Hauptwohnsitz in ***Kä*** sowie verschiedenen Nebenwohnsitzen in ***Stadt1*** gemeldet. Demnach sind Sie zumindest seit dem Jahr 2009 Alleinerzieherin (Alleinerzieherabsetzbetrag) und leben seit 2011 in ***Stadt1***, wo sie gemeinsam mit ihrem Sohn zwischen 25.07.2011 bis 29.09.2015 an der Adresse ***S-Gasse***, ***Stadt1*** ***Stadt1*** gemeldet waren und seit 29.10.2015*

wiederum gemeinsam mit ihrem Sohn an der Adresse ***H-Gasse*** in ***Stadt1***
 Stadt1 gemeldet sind, wo Ihr Sohn eine Wohnung angemietet hat. Ihr Sohn hat in dieser
 Zeit in ***Stadt1*** eine Berufsausbildung absolviert. Sie selbst sind zumindest seit 2011
 überwiegend in ***Stadt1*** berufstätig bzw. beim Arbeitsmarktservice oder der
 Gebietskrankenkasse ***Stadt1*** gemeldet ist. Ihre persönlichen und wirtschaftlichen
 Beziehungen sind daher unzweifelhaft zumindest seit dem Jahr 2011 überwiegend an den
 Wohnsitz in ***Stadt1*** geknüpft, weshalb dieser als Familienwohnsitz einzustufen ist. Die
 Eintragungen im Zentralen Melderegister haben bezogen auf das Vorliegen eines Wohnsitzes
 immer nur Indizwirkung. Aufgrund des vorliegenden Sachverhalts ist die Beibehaltung des
 Wohnsitzes in ***Kä*** als privat veranlasst zu betrachten begründet keinen Anspruch auf die
 steuerliche Berücksichtigung einer doppelten Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten.

Die von Ihnen im Zusammenhang mit den Wohnungen in ***Stadt1*** geltend gemachten
 Kosten können daher nicht als Kosten der doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden.
 Ebenso stellen die Fahrten zwischen ***Stadt1*** bzw. ***Stadt2*** nach ***Kä*** keine
 Familienheimfahrten dar.

Da sich Ihr Familienwohnsitz im gegenständlichen Zeitraum ***Stadt1*** befand und Sie in
 diesem Jahr berufsbedingt auch in Deutschland wohnhaft waren, handelt es sich aber bei den
 Fahrten zwischen ***Stadt1*** und Ihrer Arbeitsstätte in Deutschland in den Monaten März
 bis Mai sowie November und Dezember 2015 um Familienheimfahrten, deren Kosten monatlich
 begrenzt mit dem höchsten Pendlerpauschale gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG bei den deutschen
 (Progressionseinkünften zu berücksichtigen sind (siehe Beilage), zumal die Ursache für diese
 Fahrten in Ihrer Tätigkeit in Deutschland begründet ist. Die Familienheimfahrten wurden daher
 in Höhe von € 1.404,18 berücksichtigt.

Die übrigen von Ihnen geltend gemachten Werbungskosten wurden laut Beilage angesetzt,
 wobei die Afa für die angeschafften Mobiltelefone, sowie die Aufwendungen für eine
 „Handyversicherung“ analog zu den (bereits von Ihnen gekürzten) Telefonkosten um einen
 Privatanteil von 30% gekürzt wurden.“

Mit Eingabe vom 26.6.2019 beantragte die Bf die Vorlage ihrer Beschwerde an das BFG, wobei
 diese im Wesentlichen ihre bereits in der Beschwerdeeingabe dargelegten Ausführungen
 wiederholte. Ergänzend führte diese aus, dass ihr Sohn M im Streitjahr bereits 21 Jahre alt
 gewesen sei. Sie habe im Jahre 2015 keinen Alleinerzieherabsetzbetrag mehr erhalten, da kein
 gemeinsamer Hausstand mehr bestanden habe. Die Mitbenutzung der Wohnung in
 Stadt1 sei lediglich aus Kostengründen erfolgt.

In ihrem Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde und
 Zuerkennung von Werbungskosten laut Beschwerdevorentscheidung.

Im Zuge des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wurde der Bf im Vorhaltewege (Schreiben vom 4.2.2021 und 2.3.2021) aufgetragen, die Namen sowie eine ladungsfähige Anschrift jener Nachbarn in ***Kä*** bekanntzugeben, welche von ihr als „engste Vertraute“ bzw. „engste Freunde“ bezeichnet worden seien. Ebenso sei Name und Anschrift des Mieters der Einliegerwohnung bekanntzugeben. Die Bf wurde auch davon in Kenntnis gesetzt, dass - sollte keine Bekanntgabe bis zum 25.3.2021 nicht erfolgen - das Gericht mangels Möglichkeit der Verifizierung des Beschwerdevorbringens davon ausgehe, dass eine familiäre Nahebeziehung zu diesen Personen in der beschriebenen Art und damit ein Familienwohnsitz in ***Kä*** nicht vorliege.

Weiters wurde die Bf vorgehalten, aufgrund der Aktenlage sei davon auszugehen sei, dass ihr inländischer Tätigkeitsschwerpunkt im Streitjahr in ***Stadt1*** bzw. in den Jahren davor in ***Stadt1*** und ***Stadt3*** gelegen sei. Dass in diesen Zeiträumen ihre befristeten Engagements mit sich ständig wechselnden Arbeitsstätten einhergegangen wären, wie dies etwa bei einer Arbeitskräfteüberlassung der Fall sei, sei aufgrund der Aktenlage nicht erkennbar. Sollte diese Ansicht unzutreffend sein, so könne der Nachweis darüber geführt werden, dass für die Bf im Beschwerdezeitraum nicht nur eine abstrakte, sondern eine „konkrete, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit“ der jederzeitigen Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstätten bestanden hätte.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat seit 1996 ihren Hauptwohnsitz in ***Kä***, wo sie Alleineigentümerin eines Wohnhauses ist. Seit ihrem beruflichen Engagement in ***Stadt1*** (2011) unterhält sie dort einen Nebenwohnsitz. Dieser war im Zeitraum 2011-2015 in der ***S-Gasse***, im Zeitraum 2015 bis 2020 in der ***H-Gasse*** situiert. An den selben Adressen war auch ihr Sohn M gemeldet. Den Familienstand weist die Bf in ihrer Steuererklärung 2015 mit „dauernd getrennt lebend“ aus.

Die Bf hatte im Beschwerdezeitraum Engagements an Spielstätten in ***Stadt1*** und ***Stadt2***. In den Vorjahren war die Bf in Bezug auf ihre inländischen Spielstätten in ***Stadt1*** und ***Stadt3*** tätig.

2. Beweiswürdigung

Das Gericht gründet seine Beweiswürdigung auf die ihm zur Verfügung stehenden Beweismittel, insbesondere die im Akt einliegenden Urkunden sowie die schriftlich erstatteten Parteivorbringen.

3. Rechtliche Beurteilung

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

Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung sind dann abzugsfähig, wenn der Steuerpflichtige an beiden Orten beruflich tätig ist oder beide Ehegatten (Lebensgefährten) an verschiedenen Orten berufstätig sind und eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar ist. Der Grund, weshalb Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung überhaupt als Werbungskosten Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen solange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in der Erwerbstätigkeit seines Ehepartners haben.

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist etwa bei ständig wechselnder Arbeitsstätte (z.B. bei einem Bauarbeiter, bei saisonal beschäftigten oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung) unzumutbar. Nach verwaltungsgerichtlicher Judikatur reicht die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung nicht aus, es muss sich vielmehr um eine konkret, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer jederzeitigen Abberufung handeln. Auch wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit auf einen gewissen Zeitraum (maximal 4 bis 5 Jahre) befristet ist, so kann dies zu einer Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes führen.

Im vorliegenden Fall ist die von der Judikatur postulierte konkret, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer Abberufung nicht erkennbar, zumal die Bf in den Jahren ab 2011 bis 2015 (und auch in den Folgejahren) stets ua. in ***Stadt1*** Engagements hatte. An ***Bundesland*** Spielstätten stand diese letztmals im Jahr 2011 unter Vertrag. Es entspricht zudem auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass es für Künstler wesentlich leichter ist an einer Spielstätte, welche in einer Großstadt situiert ist, ein Engagement zu erhalten, als an Bühnen und Schauspielhäusern in kleineren Städten.

Die Bf ist alleinstehend („dauernd getrennt lebend“). Es ist für das Gericht nicht erkennbar, weshalb es dieser nicht möglich gewesen sein sollte, ihren „Familienwohnsitz“ innerhalb eines angemessenen Zeitraumes, und zwar nach dem erkennbar wurde, dass ihr berufliches Engagement in ***Stadt1*** nicht von kurzer Dauer sein würde, nach ***Stadt1*** zu verlegen. Dass die Bf ihren Familienwohnsitz und auch Mittelpunkt der Lebensinteressen ohnedies nach ***Stadt1*** verlegt hatte, geht für das Gericht in eindeutiger Weise aus der Tatsache hervor, dass diese bereits ab 2011 mit ihrem damals noch minderjährigen Sohn M eine gemeinsame Wohnung in ***Stadt1*** bezog, wo M auch eine Ausbildung an der

1 Akademie ***Stadt1*** absolvierte. Die Bf bezog bis April 2015 für ihren Sohn Familienbeihilfe.

Darüber hinaus stellt sich die Frage, was unter einem „Familienwohnsitz“ zu verstehen ist bzw. ob ein solcher im Streitjahr für ***Kä*** überhaupt vorliegen kann. Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen ohne Kind, für welches dieser die Obsorge zu tragen hat, ist dies jener Ort, an dem dieser seine engsten persönlichen Beziehungen hat. Die Bf begründete die persönlichen Beziehungen damit, dass ihre Nachbarn als „engste Vertraute“ bzw. „engste Freunde“ gelten. Um die Richtigkeit dieses Vorbringens überprüfen zu können, forderte das Gericht die Bf auf, die Namen und Anschriften dieser qualifizierten Personen bekanntzugeben. Mangels fristgerechter Namhaftmachung dieser Personen blieb dem Gericht die Möglichkeit versagt, das Vorbringen auf dessen Richtigkeit hin zu verifizieren.

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage geht das Gericht nicht davon aus, dass zur Nachbarschaft in ***Kä*** eine derart enge Bindung bestehen würde, dass diese bereits als familienhaft zu qualifizieren wäre. So erscheint es als wesentlich wahrscheinlicher und mit der allgemeinen Lebenserfahrung in Einklang stehend, dass auch im Streitjahr eine familienhafte Beziehung wohl eher zum Sohn M bestanden hat, mit welchem die Bf bereits seit 2011 die Wohnung geteilt hat und zwar ungeachtet der Tatsache, dass M im Streitjahr das 21. Lebensjahr bereits vollendet hatte.

Losgelöst davon, dass im gegenständlichen Fall die angeführten Voraussetzungen für die Zuerkennung einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung ohnedies nicht vorliegen, kommt dem von der Bf als „Hauptwohnsitz“ geführten Wohnsitz in ***Bundesland*** auch nicht die Qualität eines Familienwohnsitzes zu.

Daran vermag auch das Beschwerdevorbringen, wonach Familienfeiern im ***Bundesland*** Wohnhaus der Bf stattfinden würden ebenso wenig zu ändern, wie das Argument, wonach die Bf in der im 14. Bezirk situierten Wohnung des Sohnes (welche laut Mietvertrag vom 3.4.2015 eine Wohnnutzfläche von 94,22 m² aufweist und auch die Bf als Mieterin und Garantin ausweist) lediglich ein Zimmer als Wohnraum zur Verfügung gestanden sei.

Die Aufrechterhaltung des Wohnsitzes in ***Kä*** ist im fünften Jahr nach Begründung eines Wohnsitzes in ***Stadt1*** nach Auffassung des Gerichtes ausschließlich privat veranlasst. Anzumerken ist, dass bis 2014 Kosten einer (wohl vorübergehenden) doppelten Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten vom Finanzamt ohnedies zur Gänze steuerlich berücksichtigt wurden.

Aus der vorgenommenen Qualifikation (FWS in ***Stadt1***) folgt, dass Fahrten zwischen ***Stadt2*** und ***Stadt1*** als Familienheimfahrten anzusehen sind. Für die in den Monaten 03-05/2015 und 11-12/2015 absolvierten Fahrten gelten gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 die in § 16 Abs. 1 Z 6 lit d leg.cit. ausgewiesenen Höchstansätze (mtl € 306,00). Die

vom Finanzamt diesbezüglich vorgenommene Einkürzung (s Beilage zur Beschwerdevorentscheidung vom 26.4.2019) erfolgte ebenso zu Recht wie deren Ansatz bei den deutschen Progressionseinkünften.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die genannten Voraussetzungen liegen allesamt nicht vor. Zur Thematik der steuerlichen Anerkennung von Kosten einer doppelten Haushaltsführung sowie Familienheimfahrten liegt eine umfangreiche höchstgerichtliche Judikatur vor (vgl. dazu *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, Kommentar, 58 Lfg, § 16 Abs. 1 Z 6 EStG, Tz 72ff).

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. März 2021