

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Richter_A, den Richter_B sowie die fachkundigen Laienrichter_C und D in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, Anschrift_B, vertreten durch Steuerberaterin_A, über die Beschwerde vom 25. April 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes_A (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend

- a) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 18. Jänner 2019),
- b) Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 18. Jänner 2019),
- c) Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 (mit Ausfertigungsdatum 22. Jänner 2019) und
- d) Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2016 (mit Ausfertigungsdatum 22. Jänner 2019),

Steuernummer Steuernummer_1, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. Juli 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin_A zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014 bis 2016 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhen der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

A.) Verfahrensgang:

A.1.) Das Finanzamt_A, nunmehr Finanzamt Österreich, veranlagte die Beschwerdeführerin mit

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 14. April 2015) ohne Ansatz der in der Staat_A erzielten Einkünfte.

A.2.) Mit Schreiben vom 12. Dezember 2017 teilte das Finanzamt_A der Beschwerdeführerin mit, die Abgabenbehörde habe von den im Zeitraum 2012 bis 2016 bezogenen Einkünfte aus der Staat_A Kenntnis erlangt, die bis dato noch nicht erklärt worden wären. Zwecks Überprüfung einer Steuerpflicht seien alle im Ausland erhaltenen Einkünfte offenzulegen und die Formulare L1 und L1i für die Jahre 2012 bis 2016 (inkl. Nachweis über die Staat_A Einkünfte) vollständig ausgefüllt zu retournieren.

Die Beschwerdeführerin teilte mit Eingaben vom 18. Dezember 2017 und 27. Februar 2018 mit, dass sie in den Jahren 2012 und 2013 nicht im Ausland tätig gewesen sei. In den Jahren 2014 bis 2016 habe sie nachfolgende Arbeitstage in der Staat_A gehabt: 20 Tage im Jahr 2014 (vom 12. Dezember 2014 bis 31. Dezember Hotel Bezeichnung_A); 274 Tage im Jahr 2015 (vom 1. Jänner bis 7. April 2015 Hotel Bezeichnung_A, vom 8. April bis 19. April 2015 Hotel Bezeichnung_B, vom 8. Juni bis 13. Oktober 2015 Hotel Bezeichnung_A sowie vom 25. November bis 31. Dezember 2015 Hotel Bezeichnung_C) sowie 199 Tage im Jahr 2016 (vom 1. Jänner bis 24. März 2016 sowie vom 30. Mai bis 21. September 2016 Hotel Bezeichnung_C); die Aufenthaltstage seien sogar noch etwas mehr gewesen (Postensuchtage, Umzugstage etc.). Sie sei Beruf und in der gehobenen Gastronomie tätig. Um diese Fertigkeiten weiter auszubauen und berufliches Fortkommen zu ermöglichen, sei es unerlässlich, dass man internationale Erfahrungen in renommierten Häusern mache. Sie habe sich diesbezüglich schon sehr früh in Richtung Staat_A orientiert. Dort seien sowohl die Küchenstandards und damit die Ausbildungschancen höher als auch bessere Arbeitsbedingungen gegeben. Ihr Ziel sei es somit schon im Dezember 2014 gewesen, sich dauerhaft in der Staat_A niederzulassen und hier ihre beruflichen Ziele weiter zu verfolgen. Zur Bestätigung der ernsthaften Bestrebungen eines dauerhaften Wohnorts in der Staat_A werde die Wohnsitzbestätigung der Gemeinde_A vorgelegt. Das DBA Österreich-Staat_A und damit die Besteuerungsmöglichkeit knüpfe an die Ansässigkeit gem. Artikel 4. Diese richte sich bei Personen, die in beiden Vertragsstaaten ansässig seien, u.a. nach folgenden Kriterien: ständige Wohnstätte, engere persönliche und wirtschaftliche Beziehungen (Mittelpunkt der Lebensinteressen) und gewöhnlicher Aufenthalt. Sie habe in der Staat_A eine ständige Wohnstätte und in den Jahren 2015 und 2016 den gewöhnlichen Aufenthalt von mehr als 1/2 Jahr gehabt. Sie habe in Österreich weder eine Eigentumswohnung noch einen Lebensgefährten, kein Dienstverhältnis, keinen Betrieb, keine Kinder, Pflegepersonen oder andere familiäre Verpflichtungen, die den Mittelpunkt der persönlichen Lebensinteressen nach Österreich verlagern könnten. Gerade am Anfang einer Karriere sei die berufliche Tätigkeit der Mittelpunkt der Lebensinteressen. Die ausschlaggebende wirtschaftliche Beziehung samt Haupteinkunftsquelle und damit die Ansässigkeit gem. DBA Österreich-Staat_A bestünde somit mit der Staat_A. Weiters bestehe auch eine Lebensgemeinschaft mit einem ebenfalls in der Staat_A tätigen Partner, sodass inzwischen auch die persönlichen Interessen den Mittelpunkt in der Staat_A hätten. In der

Staat_A erfolge Quellensteuerabzug, da eine Niederlassungsbewilligung frühestens ab 5 Jahren erteilt werde. Gem. Artikel 15 DBA Österreich-Staat_A dürfen unselbständige Einkünfte einer in der Staat_A ansässigen Person ausschließlich im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, soweit diese Tätigkeit nicht in Österreich ausgeübt werde. Diese Tätigkeit sei und werde nicht in Österreich ausgeübt, weshalb Österreich auch keine Besteuerungshoheit zustehe. Aus diesem Grund erfolge konsequent auch keine Berücksichtigung in der bisher schon eingereichten Erklärung 2014, da ein Progressionsvorbehalt nach allgemeiner DBA-Auslegung nur im DBA-Ansässigkeitsstaat zum Tragen komme. Auch in den bisher noch nicht eingereichten Jahren 2015 und 2016 sei diesbezüglich kein Progressionsvorbehalt anzusetzen.

Über Vorhalt des Finanzamtes_A vom 14. März 2018, die Beschwerdeführerin habe in den Jahren 2015 und 2016 jeweils zwei AMS-Leistungen unter Angabe des im Melderegister eingetragenen österreichischen Hauptwohnsitzes (bis 28. Juni 2017; danach Nebenwohnsitz) beantragt, führte diese in ihrem Schreiben vom 25. April 2018 lediglich aus, es habe in Ort_A nie einen Hauptwohnsitz gegeben. Zutreffend sei, dass sie in der Staat_A über eine ständige Wohnstätte verfügt habe. Sie habe in Österreich laut ZMR im Elternhaus noch einen Wohnsitz innegehabt und diesen nicht jedesmal abgemeldet, wodurch sich hinsichtlich dieses Prüfpunktes eine Doppelansässigkeit ergebe. Die Feststellung des Mittelpunkts der Lebensinteressen erfordere eine zusammenfassende Wertung sowohl persönlicher als auch wirtschaftlicher Beziehungen nach der Gesamtheit der objektiven Umstände des Einzelfalls. Das Überwiegen der wirtschaftlichen Beziehungen zur Staat_A ergebe sich aus den dortigen Dienstverhältnissen, welche die Haupteinnahmequellen darstellen würden - in Österreich habe in dieser Zeit kein Dienstverhältnis bestanden. Hinsichtlich der persönlichen Anknüpfungspunkte sei bei einer jungen und noch dazu ledigen Person die Beurteilung am gesellschaftlichen Leben eines Ortes, am Freundes- und Bekanntenkreis vorzunehmen. Schon aus der überwiegenden Aufenthaltsdauer ergebe sich, dass die dortigen Bezugspersonen (Bekannte, Freunde) einen wesentlich größeren Anteil am persönlichen Leben genommen hätten. Neben den vielen Arbeitsstunden habe sie auch ihre Freizeit in der Staat_A verbracht (siehe hierzu die Skidata Saisonkarte Ort_B 2015/16, diverse Privatfotos mit Datumsangaben und Auszüge aus den Kreditkartenabrechnungen). Die Anknüpfungspunkte zu Österreich, wo keine eigene Wohnung, sondern lediglich das alte Jugendzimmer im Elternhaus zur Verfügung gestanden sei, seien wesentlich geringer zu werten. Es hätten keinerlei familiäre Verpflichtungen in Österreich, kein Lebensgefährte, keine Kinder, keine Pflegepersonen, keine Haustiere, keine Club- oder Vereinszugehörigkeit bestanden. Sollte das Finanzamt dennoch diesbezüglich weiterhin von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen ausgehen, so sei ein ebensolcher auch in der Staat_A und somit in beiden Staaten gegeben. Wenn aber die Zuordnung aufgrund der ständigen Wohnstätte und des Mittelpunktes der Lebensinteressen noch nicht eindeutig sei, dann sei auf die Aufenthaltstage abzustellen. Im Jahr 2014 hätte sie 20 Arbeitstage, im Jahr 2015 274 Arbeitstage und im Jahr 2016 199 Arbeitstage in der Staat_A gehabt; die Aufenthaltstage seien sogar noch etwas mehr (Postensuchtage, Umzugstage etc.). Nach revidierter Fassung des Musterabkommens sei die

Aufenthaltsdauer nicht nach dem Kalenderjahr zu betrachten, sondern würde einen 12-Monats-Zeitraum umfassen. Unter Einhaltung der Prüfroutine bei unklarer Ansässigkeit ergebe sich aufgrund oben genannter Kriterien - wenn nicht schon den Ausführungen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen ausreichend Glauben geschenkt werde - die Ansässigkeit in der Staat_A und somit keine Besteuerung in Österreich. Die angeforderten Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2015 und 2016 seien somit folgerichtig mit „Null“ eingereicht worden.

A.3.) Das Finanzamt_A nahm mit Bescheid vom 18. Jänner 2019 das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 wieder auf und erließ (einen neuen bzw. erstmals) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014 bis 2016 (mit Ausfertigungsdaten 18. bzw. 22. Jänner 2019), in welchen ua. die in der Staat_A erzielten Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug erstmals in der Einkommensteuerberechnung zum Ansatz gebracht wurden. Die Wiederaufnahme begründete die Abgabenbehörde unter Verweis auf die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Die Wiederaufnahme werde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung. Das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Betreffend die Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2016 führte die Abgabenbehörde in den händischen Bescheidbegründungen vom 21. bzw. 22. Jänner 2019 ua. aus, die Beschwerdeführerin habe im betreffenden Besteuerungszeitraum sowohl in Österreich als auch in der Staat_A über Wohnräume, die als „ständige Wohnstätte“ iSd DBA-Staat_A zu beurteilen seien, verfügt. Als Anknüpfungspunkte an die Staat_A hätten die Beziehung zu Freunden und Bekannten, die ca. eineinhalbjährige Berufstätigkeit als Dienstnehmerin von Staat_Aerischen Arbeitgebern sowie eine ständige Wohnstätte bestanden. Die im Zeitpunkt der Ergänzung vom 27. Februar 2018 inzwischen bestehende Lebensgemeinschaft mit einem ebenfalls in der Staat_A tätigen Partner habe für die Beurteilung der Lebensinteressen der Vorjahre nur eingeschränkte Bedeutung. Demgegenüber würden für Österreich ins Gewicht fallen, dass es sich bei der Auslandstätigkeit um eine zeitlich befristete Saisonarbeit gehandelt habe. Die Eltern würden in Österreich leben, im Haus der Eltern durchgehend ein Zimmer zur Verfügung stehen. An dieser Adresse in Österreich sei die Beschwerdeführerin durchgängig gemeldet gewesen, und zwar in Form einer Hauptwohnsitzmeldung. In Österreich sei vom 19. Mai 2015 bis 27. Juni 2017 ein Motorrad gemeldet gewesen. Ein wichtiges Indiz sei in diesem Zusammenhang auch der Umstand, dass unmittelbar anschließend an das Dienstverhältnis zum Staat_Aerischen Arbeitgeber Arbeitslosengeld nicht etwa in der Staat_A, sondern in Österreich bezogen worden wäre (vgl. hiezu etwa das Erkenntnis des VWGH vom 22.2.2012, 2009/08/0293, mit Hinweisen auf die Judikatur des EuGH). Der Bezug des Arbeitslosengeldes in Österreich spreche für den in Österreich gelegenen

Mittelpunkt der Lebensinteressen (vgl. VwGH vom 25.7.2013, 2011/15/0193). Bei Abwägung der Gesamtheit der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen der Beschwerdeführerin zu den beiden Vertragsstaaten Österreich und Staat_A ergebe sich, dass im betreffenden Besteuerungszeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich geblieben sei. Aufgrund der daraus folgenden Ansässigkeit in Österreich dürften die für die in der Staat_A ausgeübte Arbeit bezogenen Vergütungen auch in Österreich besteuert werden. Österreich rechne gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Staat_A auf die vom Einkommen zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Staat_A gezahlten Steuer entspreche.

In der gegen obige Bescheide fristgerecht erhobenen Beschwerde (datiert mit 25. April 2018, eingelangt bei der Abgabenbehörde am 20. Februar 2019) führte die Beschwerdeführerin unter Verweis auf ihre Schreiben vom 27. Februar und 25. April 2018 begründend aus, der in den bekämpften Jahren von der Abgabenbehörde behauptete Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich werde mit dem Überwiegen der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen begründet. Da die wirtschaftlichen Beziehungen massiv überwiegend in der Staat_A liegen würden, sei diesem Argumentationsgrund des Finanzamts nicht zu folgen. Einerseits sei die berufliche Weiterbildung in der Staat_A durch die dortige Tätigkeit ein wesentlicher Faktor, andererseits seien die Einkünfte überwiegend in der Staat_A erzielt worden. Zu den persönlichen Beziehungen seien auch bereits im Vorfeld sehr viele Argumente für das Überwiegen zur Staat_A geliefert worden. Ein Jugendzimmer im Elternhaus ohne jegliche Verpflichtungen überwiege nicht die in der Staat_A geknüpften persönlichen Kontakte, die sich auch schon aus den überwiegenden Aufenthaltstagen ableiten würden. Die Beschwerdeführerin habe sich nach längerer Lebensgemeinschaft in der Staat_A bereits im Herbst 2018 verlobt und werde im Sommer 2019 heiraten. Eine dauerhafte Verlegung des Wohnsitzes in die Staat_A sei somit aus heutiger Sicht jedenfalls erfolgt und die persönlichen Beziehungen zu einem Lebensgefährten überwiege bei Erwachsenen definitiv den Anknüpfungspunkt zum Wohnort der Eltern. Es handle sich somit auch nicht um einen kurzfristigen Auslandsaufenthalt, sondern um eine dauerhafte Verlegung. Seit Beginn der Tätigkeit in der Staat_A im Dezember 2014 seien mit Ende des Jahres 2019 somit fünf Jahre vergangen, sodass von einer Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen jedenfalls auszugehen sei. Bezüglich des Bescheids über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 (ursprünglich veranlagt 14. April 2015) sei das Ermessen nicht korrekt ausgeübt worden und läge ein Vorrang der Rechtsbeständigkeit vor einer eventuell anderslautenden Rechtsrichtigkeit vor, welche ja im Rahmen dieser Beschwerde bekämpft werde.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde vom 20. Juli 2018 reichte die Beschwerdeführerin die Lohnausweise der Staat_A für die Jahre 2014 bis 2016 nach.

A.4.) Das Finanzamt_A wies die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Juni 2019 als unbegründet ab und führte hierzu aus, durch die Kontrollmitteilung des Arbeitsmarktservice zu

dem durch den Einkommensteuerbescheid 2014 (vom 14. April 2015) abgeschlossenen Verfahren sei die Tatsache neu hervorgekommen, dass die Beschwerdeführerin in der Staat_A Einkünfte erzielt habe. Weil diese Einkünfte in die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer einzubeziehen gewesen wären, hätte die Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt. Im konkreten Fall hätte es dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Zweckmäßigkeit) widerstrebt, wäre keine Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt worden. Im Hinblick auf die Verschuldensfrage wäre nämlich zu berücksichtigen, dass es an der Beschwerdeführerin gelegen gewesen wäre, die in Rede stehenden ausländischen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zu erklären; sie habe ihre Anzeige-, Erklärungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten (an dieser Stelle werde gerade auch auf die erhöhte Mitwirkungs-, Beweismittelbeschaffungs- und Vorsorgepflicht eines Abgabepflichtigen verwiesen, wenn der steuerlich bedeutsame Sachverhalt seine Wurzeln im Ausland habe) verletzt und damit gegen die Interessen der Allgemeinheit verstoßen (vgl. dazu auch VwGH 6.12.1990, 90/16/0155). Diese Rechtsverletzung könne im Übrigen auch unter dem Aspekt der Billigkeit nicht unberücksichtigt bleiben. Die gebotene Abwägung der Erwägungen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit führe im konkreten Fall jedenfalls zu einem Übergewicht der Gründe der Zweckmäßigkeit der Wiederaufnahme und damit der Richtigstellung der Besteuerung aus Gründen der Rechtsrichtigkeit und sohin auch aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Mit dem (Erst)bescheid vom 14. April 2015 sei zunächst die Einkommensteuer in Höhe von -Zahl-1 Euro festgesetzt worden. Mit dem (gleichfalls angefochtenen) im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid werde unter Berücksichtigung der in der Staat_A erzielten Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und sonstiger Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag die Einkommensteuer in Höhe von -Zahl_2,00 Euro festgesetzt. Es liege somit keine Geringfügigkeit vor.

Das Finanzamt_A wies die Beschwerde betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2016 mit Beschwerdeentscheidungen vom 13. Juni bzw. 14. Juni 2019 mit der Begründung ab, der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend trete bei einer generalisierten Betrachtungsweise die familiäre Bindung einer ledigen Person umso mehr in den Hintergrund, je mehr sich ihr Alter vom Erreichen der Volljährigkeit entfernt und je länger sie am Ort der Berufsausübung Aufenthalt genommen habe (VwGH 13.11.2001, 2001/05/0930). Von diesem Standpunkt aus werde auch der Beschwerdeführerin insofern zuzustimmen sein, als sie davon ausgehe, die persönliche Beziehung zu einem Lebensgefährten überwiege bei Erwachsenen den Anknüpfungspunkt zum Wohnort der Eltern. Im konkreten Fall habe jedoch in den Jahren 2014 bis 2016 keine aufrechte Lebensgemeinschaft bestanden. Das sei bereits aus den Angaben der Beschwerdeführerin in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung betreffend der Jahre 2014, 2015 und 2016 ersichtlich. Darin bezeichne sie ihren Personenstand zum 31. Dezember des jeweiligen Jahres jeweils als „ledig“ und eben nicht als „in Lebensgemeinschaft lebend“. Erstmalig habe die Beschwerdeführerin in ihrer Ergänzung vom 27. Februar 2018 bekannt gegeben, dass eine Lebensgemeinschaft mit einem ebenfalls in der

Staat_A tätigen Partner bestünde, sodass „inzwischen“ auch der Mittelpunkt ihrer persönlichen Interessen in der Staat_A läge. Aus den vorstehenden Unterlagen würden sich keine Anhaltspunkte ergeben, dass diese Lebensgemeinschaft bereits in den Jahren 2014, 2015 und 2016 bestanden habe. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass es zu einer Verlegung des Mittelpunktes der persönlichen Interessen nicht bereits in den Jahren 2014 bis 2016, sondern erst später gekommen sei. Es wäre an der Beschwerdeführerin gelegen, Nachweise für das Bestehen des Mittelpunktes der Lebensinteressen in der Staat_A in den Jahren 2014 bis 2016 zu erbringen. Der Verlobung im Herbst 2018 und der Wohnsitzanmeldung vom 30. Juni 2017 können für die Verhältnisse in den Jahren 2014 bis 2016 nur eine eingeschränkte Bedeutung zugemessen werden. Selbst auf die konkrete Nachfrage im Ergänzungsersuchen vom 14. März 2018, seit wann die Lebensgemeinschaft in der Staat_A bestehe, habe die Beschwerdeführerin kein substantiiertes Vorbringen erstattet. Die allgemein gehaltene Darlegung in der Bescheidbeschwerde, die Verlobung sei nach längerer Lebensgemeinschaft erfolgt, lasse nicht den Schluss zu, dass eine solche bereits in den Jahren 2014 bis 2016 bestanden habe. Die Wohnsitzanmeldung sei für einen Zeitraum erfolgt, der außerhalb des hier zu beurteilenden liege. Dass es sich beim Wohnsitz der Beschwerdeführerin in Österreich um ein Jugendzimmer im Elternhaus ohne jegliche Verpflichtung handle, sei bei der Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ebenso wenig von Bedeutung, wie der Umstand, dass es sich bei dem Wohnsitz in der Staat_A - wie den Lohnabrechnungen zu entnehmen sei - um ein (Personal-) Zimmer handle. Das Doppelbesteuerungsabkommen unterscheide nicht nach der Qualität oder dem Ausmaß des jeweiligen Wohnsitzes. Verfüge eine Person in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gelte sie gemäß Art 4 Z 2 lit a DBA-Staat_A als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen habe (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Bei Abwägung der Gesamtheit ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu den beiden Vertragsstaaten Österreich und Staat_A ergebe sich, dass im betreffenden Besteuerungszeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin in Österreich geblieben sei.

Das Finanzamt_A berichtigte in der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014 den Lohnzettel L17 zum Dienstverhältnis mit dem Hotel Bezeichnung_A dahingehend, dass unter der Kennziffer 350 der Bruttolohn in Höhe von Zahl_3 € erfasst wurde (siehe auch die händische Bescheidbegründung betreffend Einkommensteuer 2014 vom 18. Juni 2019).

A.5.) Die Beschwerdeführerin begehrte mit Schreiben vom 11. Juli 2019 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 6. September 2021 führte die Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 29. Oktober 2021 unter Beilage von Dienstverträgen und Beherbergungsverträgen (Personalzimmer) betreffend Ort_B, Gemeinde_B und Gemeinde_C sowie Wohnsitzbestätigungen von Ort_B und Gemeinde_B aus, die Möglichkeit für den Bezug von Arbeitslosengeld in der Staat_A sei an die Niederlassungsbewilligung bzw. den Wohnsitz geknüpft. Aus dem Umstand, dass Quellensteuer abgezogen worden wäre, ergebe sich das Indiz, dass eben noch keine

Niederlassungsbewilligung vorgelegen sei. Zu den Pflichten einer arbeitslosen Person in der Staat_A gehöre es, drei Monate vor Ende des befristeten Dienstverhältnisses mit der Suche nach einer neuen Stelle zu beginnen. Dies wäre bei kurzen Saisons im Gastgewerbe manchmal schon gleich zu Beginn des ersten Dienstverhältnisses und obwohl man eventuell schon einen Folgevertrag für die nächste Saison unterschrieben habe. Ohne entsprechende Nachweise der aktiven Postensuche werde kein Arbeitslosengeld gewährt. Mit Ende der Saison habe dann kein Personalzimmer mehr bestanden, eine Bewilligung durch das Amt_A sei für Saisonarbeiter kaum zu bekommen und das wäre die Voraussetzung für den Bezug von Arbeitslosengeld in der Staat_A. Die Beschwerdeführerin sei daher wohl davon ausgegangen, dass sie in der Zwischensaison ohne aktiven Wohnsitz und ohne Anspruch in der Staat_A dann in Österreich bezugsberechtigt sei. Aus einer aktiven Tätigkeit in keinem der beiden Staaten Arbeitslosengeld beziehen zu können, sei wohl keinem Abgabepflichtigen verständlich. Möglicherweise sei sie beim AMS in Österreich hier auch missverständlich beraten worden. Die grenzüberschreitenden Auswirkungen der Begriffe, wo ein Hauptwohnsitz und wo ein Nebenwohnsitz sei, seien in ihrer steuerlichen Dimension für Bürger nicht abschätzbar. Eine diesbezügliche Aufklärung über die steuerlichen Folgen durch das AMS sei nicht erfolgt. Allerdings stütze sich die Beschwerde gar nicht auf den Begriff „Wohnsitz“ wie bereits ausführlich dargestellt. Wie bereits im Beschwerdeverfahren angeführt habe die Beschwerdeführerin in den fraglichen Zeiträumen in der Staat_A eine ständige Wohnstätte, ihren gewöhnlichen Aufenthalt und den Mittelpunkt der Lebensinteressen gehabt. Es sei ihr nicht möglich eine Wohnsitzbestätigung der Gemeinde Gemeinde_C zu bekommen. Für sie seien Personalzimmer die einzige Möglichkeit gewesen, am Beginn der Tätigkeit in der Staat_A zu Wohnraum zu kommen, da andere Mietmöglichkeiten ohne Niederlassungsbewilligung (welche erst nach einigen Jahren in der Staat_A erteilt werde) vor allem in diesen kleinen Dörfern zu finden, aussichtslos gewesen sei. Erst ab Mitte 2017 sei es gelungen, eine Mietwohnung in Gemeinde_G zu finden.

Das Finanzamt Österreich brachte hierzu in der Eingabe vom 30. November 2021 vor, die Steuerpflichtige sei laut Zentralem Melderegister vom 5. September 2013 bis 27. November 2014 in „Anschrift_D“ und vom 28. November 2014 bis 29. Juni 2017 in „Anschrift_B“ mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen. Seit dem 28. Juni 2017 sei sie in „Anschrift_B“ mit Nebenwohnsitz gemeldet. Die steuerliche Vertretung führe in dem beigebrachten Schreiben vom 29.10.2021 bezüglich des Arbeitslosengeldes in Österreich (Punkt A) folgendes aus: *„Meine Klientin ist daher wohl davon ausgegangen, dass sie in der Zwischensaison ohne aktiven Wohnsitz und ohne Anspruch in der Staat_A dann in Österreich bezugsberechtigt ist.“* Weiters werde angeführt, dass mit Ende der Saison dann auch das bereitgestellte Personalzimmer nicht mehr zur Verfügung gestanden sei. In Punkt B des oben erwähnten Schreibens werde angeführt, dass die Steuerpflichtige in den fraglichen Zeiträumen eine ständige Wohnstätte, ihren gewöhnlichen Aufenthalt und den Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Staat_A hätte. Laut Ansicht der Finanzverwaltung würden diese zwei Ausführungen im Gegensatz

zueinander stehen. Einerseits werde angeführt, dass es in den Zwischensaisons keinen aktiven Wohnsitz in der Staat_A gegeben habe, andererseits wäre der Lebensmittelpunkt / (Haupt)Wohnsitz seit Dezember 2014 in der Staat_A. Laut www.ams.at (Stand. 30.11.2019) bestehe in Österreich die Möglichkeit sich arbeitslos zu melden. Voraussetzung sei u.a., dass ein Wohnsitz in Österreich gemeldet sei. Damit dann in Folge ein Arbeitslosengeld ausbezahlt werden könne, sei eine Antragstellung notwendig. Es bestehe auch die Möglichkeit, im EWR oder in der Staat_A auf Arbeitssuche zu gehen und Arbeitslosengeld aus Österreich zu beziehen. In den strittigen Jahren 2014 bis 2016 sei an die Steuerpflichtige jeweils für ca. 1 bis 2 Monate im Jahr Arbeitslosengeld durch das AMS ausbezahlt worden. Es werde daher von der Finanzverwaltung davon ausgegangen, dass die Steuerpflichtige in Österreich ihren Wohnsitz gehabt habe (übereinstimmend mit den ZMR-Meldungen).

Die Beschwerdeführerin verzichtete zu diesen Ausführungen auf eine weitere Stellungnahme, sondern verwies auf die anstehende mündliche Verhandlung (siehe E-Mail vom 31. Jänner 2022).

A.6.) In der mündlichen Verhandlung vom 7. Juli 2022 führte die Beschwerdeführerin ergänzend aus, sie sei alleine in die Staat_A gegangen und habe immer erst am Arbeitsort neue Freundschaften geknüpft. Für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht der Republik Österreich ein Besteuerungsrecht einräume, würden unter Bezugnahme auf die vorgelegten Lohnabrechnungen sowie von Exel-Tabellen als Eventualbegehren die Werbungskosten für die Fahrten anlässlich der Übersiedlungen (am Anfang und Ende der jeweiligen Saisons), für Familienheimfahrten (beim Arbeitsort Gemeinde_B im Ausmaß von einmal monatlich sowie beim Arbeitsort Ort_B einmal in der Saison), beide jeweils im Ausmaß des Kilometergeldes für PKW bzw. – ab Anmeldung – für Motorrad, für Doppelte Haushaltsführung (in Höhe der vom Arbeitgeber einbehaltenen Kosten für das Personalzimmer), für den Verband_A Beitrag Saisoniers sowie für den Ausländerausweis (immer jeweils vom Arbeitgeber bei den Lohnabrechnungen abgezogen) beantragt werden.

B.) Sachverhalt:

B.1.) Die am Datum_1 geborene Beschwerdeführerin war im strittigen Zeitraum 2014 bis 2016 ledig und in keiner Lebensgemeinschaft stehend (siehe ua. die Angaben in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2014 bis 2016 vom 6. Februar 2015, 25. April 2018 und 26. April 2018, in den Arbeitsverträgen sowie in den Wohnsitzbescheinigungen). Das Zentrale Melderegister weist die Beschwerdeführerin unter der Anschrift „Anschrift_D“ vom 5. September 2013 bis 28. November 2014 sowie unter der Anschrift „Anschrift_B“ vom 28. November 2014 bis 28. Juni 2017 mit Hauptwohnsitz aus (siehe Auskunft aus dem Zentralen Melderegister vom 3. September 2021). Bei Zweitem handelt es sich laut den von der Abgabenbehörde unwidersprochen übernommenem Vorbringen der Beschwerdeführerin um ein Jugendzimmer im Elternhaus (siehe Schreiben der Abgabepflichtigen vom 25. April 2018

sowie die abgabenbehördlichen Feststellungen in den Beschwerdeentscheidungen vom 14. bzw. 18. Juni 2019)

B.2.) Die Beschwerdeführerin war im strittigen Zeitraum 2014 bis 2016 nichtselbständig beschäftigt (jeweils befristete Dienstverhältnisse als Saisonarbeiterin) und bezog in Österreich Arbeitslosengelder wie folgt:

vom 1. Jänner bis 31. Oktober 2014 Unternehmen_A (Österreich)	nichtselbständig beschäftigt bei
vom 9. November bis 9. Dezember 2014	Bezug von Arbeitslosengeld (Österreich)
vom 12. Dezember 2014 bis 7. April 2015 Bezeichnung_A, Gemeinde_B, Staat_A	nichtselbständig beschäftigt im Hotel
vom 1. April bis 19. April 2015 Bezeichnung_B, Gemeinde_C, Staat_A	nichtselbständig beschäftigt im Hotel
vom 20. April bis 7. Juni 2015	Bezug von Arbeitslosengeld (Österreich)
vom 8. Juni bis 13. Oktober 2015 Bezeichnung_A, Gemeinde_B, Staat_A	nichtselbständig beschäftigt im Hotel
vom 26. Oktober bis 24. November 2015	Bezug von Arbeitslosengeld (Österreich)
vom 25. November 2015 bis 24. März 2016 Bezeichnung_C, Staat_A	nichtselbständig beschäftigt im Hotel
vom 5. April bis 29. Mai 2016	Bezug von Arbeitslosengeld (Österreich)
vom 30. Mai bis 21. September 2016 Bezeichnung_C, Staat_A	nichtselbständig beschäftigt im Hotel
vom 3. Oktober bis 23. Oktober 2016	Bezug von Arbeitslosengeld (Österreich)

(siehe ua. die unstrittigen Lohnzettel und Meldungen in den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2014 bis 2016 sowie die Arbeitsverträge vom 28. Oktober 2014, vom 22. Februar 2015, vom 16. März 2015, vom 26. August 2015 und vom 9. März 2016).

Für die Dauer ihrer nichtselbständigen Beschäftigungen in der Staat_A bewohnte die Beschwerdeführerin ein von ihren jeweiligen Arbeitgebern zur Verfügung gestelltes Personalzimmer (siehe die vorgelegten Lohnabrechnungen, die Anhänge „Vereinbarung“ bzw. „Vertrag“ zu bzw. für „Verpflegung und Unterkunft“ bzw. „Beherbergungsvertrag“ zu den jeweiligen Arbeitsverträgen, welche als „Dauer des Mietvertrages“ die jeweilige Dauer des Arbeitsverhältnisses ausweisen, sowie die Wohnsitzbescheinigungen der Gemeindeverwaltung Gemeinde_B vom 22. September 2021 und der Einwohnergemeinde Gemeinde_F vom 23. September 2021). Die Arbeitgeber verrechneten hierfür Mieten, welche direkt vom Lohn abgezogen wurden (siehe die vorliegenden Lohnabrechnungen sowie Excel-Tabellen).

Daneben wurden von den Arbeitgebern vom ausbezahlten Arbeitslohn der verpflichtende Verband_A-Beitrag für Saisoniers (Landesverband Gastgewerbe) in Höhe von Beitrag_10 Währung_A (jeweils 2014 und 2015) bzw. Beitrag_11 Währung_A (2016) sowie die Gebühren für den verpflichtenden [...] in Höhe von [...] Währung_A (2015) bzw. [...] Währung_A (2016)

abgezogen und direkt einbehalten (siehe die vorliegenden Lohnabrechnungen für Dezember 2014, Jänner 2015, Juni 2015, Jänner bis März 2016 und August 2016 sowie Excel-Tabellen).

B.3.) Anlässlich einer bei der Geschäftsstelle Gemeinde_D des Arbeitsmarktservice am 29. März 2016 aufgenommenen Niederschrift erklärte die Beschwerdeführerin, die Verbindung zu Österreich sei während der Auslandstätigkeit immer aufrecht gewesen. Zu ihrer persönlichen Situation gab sie an, sie hätte sich ins Ausland begeben, um dort für Rechnung eines Unternehmens oder eines Arbeitgebers eine zeitlich befristete Saisonarbeit auszuüben. Der Hauptwohnsitz sei „Anschrift_C“, der Nebenwohnsitz Gemeinde_E in der Staat_A. Zum Lebensmittelpunkt führte die Beschwerdeführerin aus: *„Ich bin lediglich immer nur aufgrund meiner Arbeitsstelle als Beruf in der Staat_A. Ich bin während meines befristeten Dienstverhältnisses einmal nach Hause gefahren, um meine Familie zu besuchen“* (siehe Niederschrift des Arbeitsmarktservice vom 29. März 2016, GZ_Nr._1).

Während ihrer Aufenthalte in der Staat_A kehrte die Beschwerdeführerin mindestens einmal monatlich von ihrem Wohnsitz in Gemeinde_B sowie einmal in der Saison von ihrem Wohnsitz in Gemeinde_F zu ihrem Wohnsitz nach Gemeinde_D zurück (laut google.maps einfache Fahrtstrecken von Anschrift_B, nach Anschrift_Gemeinde B im Ausmaß von 246 km bei einer Fahrzeit mit dem PKW von 3h 23Min bzw. nach Anschrift_Gemeinde F im Ausmaß von 507 km bei einer Fahrzeit von 6h 33Min). Für die Fahrten nutzte sie entweder ihr Motorrad bzw. die Bahn oder ein Leihfahrzeug. Im Dezember 2014 wurde die Beschwerdeführerin von den Eltern mit deren Privatfahrzeug zum Wohnsitz nach Gemeinde_B gefahren; hierfür wurde ihr kein Kostenersatz verrechnet bzw. von ihr gezahlt (siehe die von der Abgabenbehörde unwidersprochenen Angaben der Beschwerdeführerin anlässlich der mündlichen Verhandlung am 7. Juli 2022).

Laut KfZ-Zentralregister hatte die Beschwerdeführerin vom 19. Mai 2015 bis 27. Juni 2017 ein Motorrad_A mit dem amtlichen (österreichischen) Kennzeichen_1 auf Ihren Namen (unter Ihrer Anschrift in Österreich) angemeldet (siehe KFZ-Zentralregisterauszug vom 12. Juli 2018).

B.4.) Die Beschwerdeführerin wies in ihrer am 18. Februar 2015 beim Finanzamt_A eingereichten Steuererklärung für das Jahr 2014 keine in der Staat_A bezogenen Einkünfte aus bzw. unterließ hierzu jegliche Angaben (siehe die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 vom 6. Februar 2015). Die Abgabenbehörde veranlagte die Einkommensteuer für das Jahr 2014 antrags- und erklärungskgemäß ohne Ansatz der in der Staat_A bezogenen Einkünfte (siehe Einkommensteuerbescheid 2014 vom 14. April 2015).

Das Finanzamt_A erlangte erstmals durch eine am 12. Dezember 2017 eingegangene Kontrollmitteilung des Arbeitsmarktservice Kenntnis von der nichtselbständigen Beschäftigung der Beschwerdeführerin in der Staat_A (siehe die von der Beschwerdeführerin unwidersprochene Feststellung der Abgabenbehörde).

C.) Beweiswürdigung:

Der streitwesentliche Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen sowie (Beschwerde)Ausführungen.

D.) Rechtslage:

D.1.) Wiederaufnahme des Verfahrens:

D.1.a) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094; VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064; Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 21).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006; VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135; VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185; Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 24).

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach herrschender Ansicht aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135; VwGH 23.4.2008, 2006/13/0019; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0045; VwGH 15.12.2010, 2007/13/0157; VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016; VwGH 27.2.2014, 2011/15/0106). Maßgebend ist der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0175-0177; VwGH 18.9.2003, 99/15/0120; VwGH 24.2.2010, 2009/15/0161; VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005, 0006). Waren bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt, hat sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten, so sind solche Umstände keine Wiederaufnahmsgründe (VwGH 8.11.1973, 1428/72; Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 31f).

Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (VwGH 25.10.2001, 98/15/0190; VwGH 23.2.2005, 2001/14/0007; VwGH 22.3.2006, 2002/13/0029; VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114; VwGH 23.11.2011, 2008/13/0090; Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 33).

Wiederaufnahmsgründe sind nur entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente (VwGH 11.9.1997, 97/15/0078; VwGH 26.6.2000, 96/14/0176). Dies sind solche, die im neuen Sachbescheid zu berücksichtigen, somit seinen Spruch zu beeinflussen geeignet sind (vgl zB Stoll, BAO, 2917). Eine Wiederaufnahme setzt – neben dem Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen – voraus, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 43f).

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (VwGH 26.11.2002, 99/15/0176; VwGH 17.12.2003, 99/13/0131; VwGH 4.6.2009, 2004/13/0083; VwGH 20.1.2010, 2006/13/0015). Wie bei allen Ermessensentscheidungen kommt dem Gleichheitssatz, dem Normzweck und den im § 20 BAO genannten Kriterien Bedeutung zu (Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 62f). Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (VfGH 6.12.1990, B 783/89; VwGH 2.4.1990, 89/15/0005; VfGH 30.9.1997, B 2/96; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253). Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; VwGH 28.5.1997, 94/13/0032; VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme letztlich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Partei auswirken würde (Ritz, BAO⁶, § 303 Tz 67).

D.1.b) Es ist zulässig, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen, der Partei bekannten Bescheides zu verweisen (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0116; VwGH 4.6.2008, 2006/13/0172; VwGH 3.9.2008, 2006/13/0122; Ritz, BAO⁶, § 93 Tz 15).

D.2) Besteuerung:

D.2.a) Gemäß § 1 Abs. 2 EStG sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist nach § 2 Abs. 2 EStG idF StRefG 2009, BGBl. I Nr. 26/2009, der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a EStG.

Nach § 2 Abs. 3 Z 4 EStG unterliegen der Einkommensteuer auch die Einkünfte aus nicht-selbständiger Arbeit (§ 25 EStG). Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt gemäß § 2 Abs. 8 Z 1 EStG, dass für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes maßgebend sind.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

D.2.b) Nach [...] des (Staat_A) [...] ([...]) vom [...] sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Staat_A haben. Einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Staat_A hat eine Person, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist.

Nach [...] [...] ist bei persönlicher Zugehörigkeit die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland.

D.2.c) Gemäß Art. 4 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und [...] zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (kurz: DBA-Staat_A), BGBl. [...], bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Ist nach Art. 4 Abs. 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt gemäß Art. 4 Abs. 2 DBA-Staat_A Folgendes:

a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der

Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragstaaten oder keines Vertragstaates, so verständigen sich die zuständigen Behörden der Vertragstaaten gemäß Art. 25 DBA-Staat_A.

Gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA-Staat_A dürfen vorbehaltlich der Art. 16, 18 und 19 Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

Bezieht eine in einem Vertragstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragstaat besteuert werden, so nimmt gemäß Art. 23 Abs. 1 DBA-Staat_A in der für die Streitjahre geltenden Fassung BGBl. III [...] der erstgenannte Staat, vorbehaltlich der nachfolgenden Absätze, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

Ungeachtet des Art. 23 Abs. 1 darf Österreich gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Staat_A in der für die Streitjahre geltenden Fassung BGBl.Nr.1 Einkünfte im Sinne des Art. 15 Abs. 1 sowie Einkünfte im Sinne des Art. 19 (ausgenommen Ruhegehälter), die eine in Österreich ansässige Person aus ihrer in der Staat_A ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Staat_A bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Art. 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Staat_A und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Staat_A gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Staat_A bezogenen Einkünfte entfällt.

D.2.d) Die Frage, ob eine Person in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, richtet sich nicht nach dem Doppelbesteuerungsabkommen, sondern ausschließlich nach den inländischen steuerrechtlichen Vorschriften (VwGH 12.6.1964, 96/64; VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127).

Ein Wohnsitz im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO erfordert, dass der Steuerpflichtige die Wohnung „innehalt“, sie also jederzeit für die eigenen Wohnbedürfnisse nutzen kann (VwGH 16.9.1992, 90/13/0299). Dieses „Innehaben“ muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Maßgebend sind dabei jeweils die tatsächlichen Verhältnisse, entscheidend ist die tatsächliche Verfügungsmacht (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150).

Bei der „ständigen Wohnstätte“ des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA handelt es sich um einen abkommensautonom auszulegenden Begriff (Lang/Schuch/Staringer, Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, 142f). Erst wenn die Person in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte verfügt, entscheidet im Sinne der abgestuften Abkommenssystematik der nächste Tie-Breaker, der „Mittelpunkt der Lebensinteressen“ (BFG 3.12.2020, RV/7103140/2013).

Die Wohnstätte muss eine ständige sein. Die „Ständigkeit“ als Ausdruck des zeitlichen Erfordernisses kann aus mehreren Blickwinkeln betrachtet werden: Zum einen ist erforderlich, dass die Wohnstätte dem Steuerpflichtigen ständig zur Verfügung steht. Zum anderen kommt in diesem Zusammenhang der Dauer des Aufenthaltes besondere Bedeutung zu, da die Ständigkeit begrifflich der Befristung gegenübergestellt werden kann. Des Weiteren könnte die tatsächliche Benützung der Wohngelegenheit für das Vorliegen der Ständigkeit eine Rolle spielen (Lang/Schuch/Staringer, Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, IV. Bedeutung der „Ständigkeit“ der Wohnstätte, 148f).

Eine „ständige Wohnstätte“ liegt dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Wohngelegenheit tatsächlich jederzeit zur dauernden Nutzung zur Verfügung steht und er sich dort – sofern der Aufenthalt von vorneherein befristet ist – mehr als ein Jahr aufhält, wobei die tatsächliche Benützung der Wohnung als solche vernachlässigbar erscheint. Kurzfristige Aufenthalte begründen noch keine ständige Wohnstätte (Lang/Schuch/Staringer, Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, III. Die „Wohnstätte“ als Tatbestandsmerkmal, 147).

Ständige Wohnstätte bedeutet nicht, dass sich dort zwingend der Mittelpunkt der Lebensinteressen oder der gewöhnliche Aufenthalt befinden müssen, sondern die natürliche Person diese zur dauernden Nutzung bestimmt und beibehalten hat, im Gegensatz zu einem Aufenthalt an einem bestimmten Ort unter Umständen, die eindeutig erkennen lassen, dass der Aufenthalt von kurzer Dauer sein soll (Art 4 Z 12 OECD-MK). Das zeitliche Element „ständig“ bezieht sich auf deren Verwendung als Wohnung (Wassermeyer in Debatin/Wassermeyer Art 4 Rz 58). Es ist nicht erforderlich, dass die Wohnstätte tatsächlich ununterbrochen benützt (VwGH 16.9.1992, 90/13/0299), sondern zumindest mehrere Wochen pro Jahr in Benutzung genommen wird (VwGH 4.12.1969, 310/69; VwGH 20.6.1990, 89/16/0020). Entscheidend ist nach Art 4 Z 13 OECD-MK, dass die ständige Wohnstätte der natürlichen Person jederzeit ständig zur Verfügung steht und nicht nur gelegentlich für Aufenthalte, die ihrem Anlass nach notwendigerweise nur von kurzer Dauer sein können (Vergnügungs-, Geschäfts- oder Studienreise, Lehrgänge uÄ). Für die Feststellung des Vorliegens einer Wohnstätte ist es irrelevant, ob das Zimmer für die Familie des Steuerpflichtigen als Familienwohnung geeignet ist oder nicht (VwGH 29.11.1965, 1281/65). Daher bildet ein Zimmer, das vom Steuerpflichtigen mehrere Jahre hindurch verwendet wird und welches sich in der Wohnung anderer Personen wie beispielsweise der Schwiegereltern befindet, eine Wohnstätte des Steuerpflichtigen (BFG 20.7.2015, RV/7101652/2015), denn die tatsächliche Nutzung einer Wohnung im Rahmen

einer Wohngemeinschaft durch mehrere Jahre impliziert das Beibehalten der Wohnung (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150). Von vorneherein befristete Nutzung kann keine ständige Wohnstätte begründen, wobei eine Zwölfmonatsfrist (abgeleitet von den Bauausführungen in Art 5 Abs. 3) als Indiz für eine ausreichende Beständigkeit auch im Falle der Befristung gilt (Tumpel/Luketina in Aigner/Kofler/Tumpel (Hrsg), DBA-Kommentar², Art. 4, II. Art 4 Rz 32).

In engem Zusammenhang mit dem Element des Ständig-zur-Verfügung-Stehens steht die Frage nach der Dauer des Besitzes der Wohnung. Der Kommentar zum OECD-MA spricht davon, dass die Wohngelegenheit von der natürlichen Person zur dauernden Nutzung bestimmt sein und beibehalten werden muss, wobei eindeutig erkennbar sein muss, dass der Aufenthalt nicht nur für eine kurze Dauer geplant ist. „Ständigkeit“ wird folglich nicht vorliegen, wenn subjektiv gar kein dauerhaftes Wohnen gewünscht ist, sondern das Wohnen auf die Zeit beschränkt ist, in der der entsprechende Zweck erfüllt wird. Ständig kann eine Wohnstätte daher nur dann sein, wenn der Aufenthalt in ihr nicht befristet ist. Das Finanzgericht Köln verneinte in einer Entscheidung das Vorliegen einer ständigen Wohnstätte, da der Aufenthalt des Steuerpflichtigen im Ausland von vorneherein bloß auf zwölf Monate beschränkt war und ihm weiterhin sein Einfamilienhaus in Deutschland zur Verfügung stand. Obwohl seine Familie ihn ins Ausland begleitete, stellte das FG Köln fest, dass die Bindung an das Inland für die Zeit des einjährigen Auslandsaufenthaltes nicht aufgegeben worden war. Die ständige Wohnstätte befand sich demnach nach wie vor in Deutschland (Lang/Schuch/Staringer, Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, IV. Bedeutung der „Ständigkeit“ der Wohnstätte, 149f).

Die Qualifizierung als „ständige Wohnstätte“ hat stets unter Berücksichtigung aller Sachverhaltselemente im konkreten Einzelfall zu erfolgen. Begründet eine Person für einen von vorneherein befristeten Zeitraum einen Wohnsitz im anderen Staat, so stellt die Befristung wohl ein Indiz gegen die „Ständigkeit“ der Wohnstätte dar. Auf der anderen Seite sind jedoch auch die übrigen Tatbestandsmerkmale einer ständigen Wohnstätte zu berücksichtigen. Auch bei einer Befristung sind die übrigen Elemente wie die Beibehaltung der persönlichen Beziehungen zum Inland in der jeweiligen Stärke ihrer Ausprägung in Betracht zu ziehen, um feststellen zu können, wo sich die ständige Wohnstätte tatsächlich befindet. Begründet eine Person, die in einem Staat über einen Wohnsitz verfügt, im anderen Staat einen zweiten Wohnsitz, ohne den ersten aufzugeben, so kann die Tatsache, dass sie diesen dort beibehält, wo sie bisher gearbeitet hat und wo ihre Familie lebt und sie ihren Besitz hat, dafür sprechen, dass die ständige Wohnstätte iSd Art 4 Abs. 2 lit a OECD-MA als „besonders qualifizierter Wohnsitz“ weiterhin im ersten Staat liegt. Dafür müssen jeweils die konkreten Beziehungen der Person zu den beiden Wohnsitzen festgestellt werden. In dem Fall, dass die Person ihre Familie und ihren Besitz am ersten Wohnsitz zurücklässt, die familiären Beziehungen unverletzt bleiben und das Wohnen am zweiten Wohnsitz nicht auf Dauer angelegt ist, wird man zu diesem Ergebnis kommen können. Wenn der zweite Wohnsitz hingegen zum dauerhaften Wohnen bestimmt ist, ist zumindest das zeitliche Erfordernis erfüllt (Lang/Schuch/Staringer, Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, IV. Bedeutung der „Ständigkeit“ der Wohnstätte, 151f).

D.3.) Werbungskosten:

Gemäß § 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 nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

D.3.a) Familienheimfahrten und Doppelte Haushaltsführung:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden die Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 angeführten Betrag übersteigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c bei mehr als 60 km 3.672,00 € jährlich (306,00 € monatlich), wenn dem Arbeitnehmer die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist.

Unterhält der Steuerpflichtige neben seinem primären Wohnsitz (Familienwohnsitz) einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der zweite Wohnsitz (Doppelwohnsitz) beruflich bedingt ist (VwGH 29.1.1998, 96/15/0171). Die Begründung und Beibehaltung eines eigenen Haushaltes im Bereich des Beschäftigungsortes bei gleichzeitiger Beibehaltung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) ist als beruflich veranlasst anzusehen, wenn der Beschäftigungsort so weit vom primären Wohnsitz entfernt ist, dass dem Steuerpflichtigen eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar ist und wenn dem Steuerpflichtigen zudem auch die Verlegung des primären Wohnsitzes an den Beschäftigungsort nicht zugemutet werden kann (und der primäre Wohnsitz/Familienwohnsitz außerhalb des Beschäftigungsortes beibehalten wird).

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, nicht durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen sowohl die tägliche Rückkehr („Heimfahrt“) wie auch eine Wohnsitzverlegung in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Die Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe)Partners haben (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 16 Tz 201).

Auch ein alleinstehender Steuerpflichtiger ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 kann einen primären Wohnsitz bzw. „Familienwohnsitz“ haben. Dies ist jener Ort, an dem er seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Eltern, Freunde) hat. Voraussetzung ist, dass der alleinstehende Steuerpflichtige an diesem Heimatort über einen Wohnsitz verfügt (zB auch im Haus der Eltern); der bloße Besuch der Eltern ist nicht als Familienheimfahrt zu werten. Begründet ein alleinstehender Steuerpflichtiger am Beschäftigungsort einen Wohnsitz, ist allerdings besonders zu prüfen, ob nicht entweder von einer erstmaligen Hausstandsgründung oder von einer Wohnsitzverlegung auszugehen ist (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; VwGH 22.3.2018, Ra 2016/15/0028; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 16 Tz 201/6). In solchen Fällen stehen ab der ersten Wohnsitzbegründung bzw. -verlegung keine Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung zu.

Die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anerkennt Kosten der doppelten Haushaltsführung auch bei (ledigen) Steuerpflichtigen im elterlichen Haushalt an (Doralt/Mayr/Kirchmayr/Zorn, EStG¹⁹, § 4 Tz 350ff mit Hinweis auf die VwGH-Rechtsprechung; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 16 Tz 201/5; Zorn, „VwGH: Familienheimfahrten ohne Pendlerverordnung“, RdW 2021, 287). Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen kann der Primärwohnsitz am Heimatort vorliegen, wenn er etwa mit den Eltern das elterliche Haus unentgeltlich mitbewohnt (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012, zu einem unverheirateten Mann, der am Beschäftigungsort ein Fremdenzimmer benützte). Ein Zimmer im Haushalt der Eltern ist somit ausreichend. Allenfalls ist zusätzlich erforderlich, dass der Steuerpflichtige den (elterlichen) Haushalt „mitbestimmt“ und somit nicht in einen „fremden“ Haushalt eingegliedert ist (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012).

Über die Qualität des Familienwohnsitzes hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass das Fehlen eines „eigenen Hausstands“ im Heimatort kein absolutes Hindernis für die Berücksichtigung der strittigen Aufwendungen ist (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012, mit Hinweis auf

VwGH 29.11.2006, 2002/13/0162). Maßgeblich ist vielmehr der Gesichtspunkt der Zumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung, wobei der Eignung der Wohnmöglichkeit am Beschäftigungsort, dem Wohnbedürfnis Rechnung zu tragen, maßgebliche Bedeutung beigemessen wird (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012; VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; VwGH 9.9.2004 2002/15/0119). Der Familienwohnsitz (Primärwohnung) muss samt Einrichtung den Lebensbedürfnissen des Steuerpflichtigen entsprechen (was auch beim Mitbewohnen der elterlichen Wohnung der Fall ist).

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und die Verlegung des Familienwohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zumutbar ist, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024; VwGH 5.2.2021, Ra 2019/13/0061). Bei einem steuerlich anerkannten Doppelwohnsitz sind Aufwendungen für Familienheimfahrten insoweit abzugsfähig, als sie innerhalb angemessener Zeiträume, also in angemessener Frequenz, erfolgen. Bei einem alleinstehenden Steuerpflichtigen werden, soweit nicht besondere Umstände vorliegen, in der Regel monatliche Heimfahrten anerkannt. Diese Anzahl reicht auch, „um im angemessenen Umfang am Heimatwohnsitz nach dem Rechten zu sehen und das Erforderliche zur Erhaltung und Verwaltung des Objektes beizutragen“ (VwGH 3.3.1992, 88/14/0081; VwGH 13.9.1994, 94/14/0066; VwGH 18.12.1997, 96/15/0259; VwGH 27.8.1998, 95/13/0119; VwGH 26.7.2007, 2006/15/0065). Der Steuerpflichtige muss über einen eigenen Hausstand verfügen, ein Zimmer bei den Eltern reicht jedoch - wie bereits ausführlich dargelegt - aus (VwGH 19.12.2012, 2009/13/0012).

D.3.b) Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage sowie Betriebsratsumlagen (lit. a) und Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen (lit. b) stellen gemäß § 16 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 Werbungskosten dar.

Gemäß [...] des (Staat_Aer) [...] sind Arbeitgeber und Mitarbeiter in Hotellerie und Gastronomie in der Staat_A verpflichtet, jährliche Beiträge für den Vertragsvollzug und die Finanzierung von Aus- und Weiterbildung zu entrichten. Die Vollzugskostenbeiträge betragen seit dem 1. Januar 2010 [...],00 Währung_A pro Betrieb sowie [...],00 Währung_A pro Mitarbeiter bzw. bei Saisonbetrieben Beitrag_10 Währung_A pro Mitarbeiter und Saison. Der Betrieb kann die Beiträge den Mitarbeitern periodisch oder aber spätestens am Ende des Arbeitsverhältnisses von ihrem Lohn in Abzug bringen. In jedem Fall muss der Arbeitgeber jedoch den Betrag jeweils gesamthaft der Kontrollstelle zukommen lassen.

D.3.c) Dank der Freizügigkeitsabkommen haben Personen aus der EU und der EFTA (Island, Norwegen, Liechtenstein) das Recht, in die Staat_A einzureisen, dort zu leben und zu arbeiten. EU/EFTA-Bürgerinnen und -Bürger können drei Monate lang in der Staat_A arbeiten, ohne be-

sondere Schritte unternehmen zu müssen. Für eine Beschäftigung, die über diese Dauer hinausgeht, müssen sie vor Arbeitsantritt eine Aufenthaltsbewilligung bei ihrer Wohngemeinde beantragen.

Der [...] ist ein Ausweis, der für dauerhaft oder vorübergehend in der Staat_A lebende Ausländer (Einwohner ohne Bürgerrecht) vom [...] ausgestellt wird. Hierfür werden von der Behörde ua. Bewilligungs- und Ausstellungsgebühren verrechnet.

E.) Erwägungen:

E.1.) Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014:

Im vorliegenden Fall ist vorerst strittig, ob Tatsachen neu hervorgekommen sind, welche die Abgabenbehörde zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt haben. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist entscheidend, ob der abgabenfestsetzenden Stelle Finanzamt_A zum Zeitpunkt der Erlassung des (später sodann wiederaufgenommenen) Einkommensteuerbescheides 2014 alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren, dh. ihr die Festsetzung der Einkommensteuer in zutreffender Höhe bereits möglich gewesen wäre.

Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass die Beschwerdeführerin in der von ihr eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 (vom 6. Februar 2015, eingegangen bei der Abgabenbehörde am 18. Februar 2015) die von ihr in der Staat_A bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Hotel Bezeichnung_A vom 12. bis 31. Dezember 2014) weder erklärt noch angegeben hat. Das Finanzamt_A hatte sohin bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 14. April 2015) keine Kenntnis von den ausländischen, in der Staat_A erzielten Bezügen bzw. von den Einkünften ohne inländischen Steuerabzug.

Aus Sicht der Einkommensteuerveranlagung 2014 sind die in der Staat_A bezogenen Einkünfte der Beschwerdeführerin erst anlässlich der Kontrollmitteilung des Arbeitsmarktservice vom 12. Dezember 2017 hervorgekommen. Das Finanzamt_A erfuhr erstmals durch diese Kontrollmitteilung (im Jahr 2017) in Verbindung mit den anschließend durchgeführten Erhebungen (siehe Vorhalte vom 12. Dezember 2017 und 14. März 2018 samt Vorhaltsbeantwortungen der Beschwerdeführerin) von den im Dezember 2014 in der Staat_A bezogenen nichtselbständigen Einkünften. Die Abgabenbehörde konnte erst hierdurch die Feststellungen treffen, dass zum einen die Beschwerdeführerin in der eingereichten Steuererklärung die von ihr bezogenen ausländischen Einkünfte nicht erklärt hat und zum anderen auf welchen Betrag sich diese belaufen. Diese entscheidungswesentlichen Tatsachen wurden dem Finanzamt_A somit erst nach Erlassung des (wiederaufgenommenen) Einkommensteuerbescheides 2014 bekannt. Neue Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind daher gegeben.

Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter

Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 leg.cit.). Im Hinblick auf der dem (wiederaufgenommenen) (Erst)Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 anhaftenden, nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit – siehe Pkt. E.2.) der Entscheidung - wurde nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes durch die Verfügung der Wiederaufnahme dieses Verfahrens von dem durch § 303 BAO eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht.

Zweck des § 303 BAO ist es, dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) dem Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen (siehe ua. VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Entgegen dem Beschwerdevorbringen hätte es im konkreten Fall sohin dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (Zweckmäßigkeit) widerstrebt, wenn keine Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt worden wäre. Es wäre an der Beschwerdeführerin gelegen, die in Rede stehenden ausländischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erklären; durch die unterlassene Offenlegung in der Steuererklärung und der hieraus resultierenden fehlenden Aufnahme der ausländischen Bezüge im (Erst)Bescheid (vom 14. April 2015) wurde ihr bescheidmäßig eine Einkommensteuer in zu hohem Betrag, nämlich in Höhe von Betrag_15,00 € (Differenz Gutschrift laut Bescheid vom 14. April 2015 zur Gutschrift laut gegenständlichem Erkenntnis) zu Unrecht gutgeschrieben. Es liegt somit keine Geringfügigkeit vor, weshalb die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmsbescheid als unbegründet abzuweisen ist.

E.2.) Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2016:

E.2.a) Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass die Beschwerdeführerin im strittigen Zeitraum sowohl in Österreich als auch in der Staat_A Wohnsitze inne hatte (siehe ua. die Auskunft aus dem Zentralen Melderegister und die Wohnsitzbescheinigungen). Die Abgabepflichtige konnte ihre in Österreich gegebene Unterkunft in „Anschrift_B“ (ab 28. November 2014) wie auch die von den jeweiligen Arbeitgebern in der Staat_A zur Verfügung gestellten Personalzimmer (jeweils für die Zeitdauer der Beschäftigung) für die eigenen Wohnbedürfnisse nutzen und hatte über diese die erforderliche tatsächliche Verfügungsmacht inne.

Die Beschwerdeführerin ist sohin zum einen (mit ihren in- und ausländischen Einkünften) im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig wie zum anderen nach Gesetz_A in der Staat_A einkommensteuerpflichtig.

E.2.b) In einem weiteren Schritt ist vom Bundesfinanzgericht zu überprüfen, in welchem Staat die Beschwerdeführerin in den Streitjahren 2014 bis 2016 iSd Art. 4 DBA-Staat_A ansässig gewesen ist. Eine Person kann immer nur in einem Staat ansässig sein, auch wenn sie in zwei oder mehreren Staaten einen Wohnsitz hat. Es bedarf der Abklärung, ob die Abgabepflichtige in Österreich und/oder Staat_A über eine „ständige Wohnstätte“ verfügte.

Die Beschwerdeführerin hatte in Österreich im gesamten strittigen Zeitraum Dezember 2014 bis 2017 (in „Anschrift_B“) eine Wohngelegenheit inne, die ihr zur jederzeitigen dauernden

Nutzung zur Verfügung stand. Wenngleich die Beschwerdeführerin ihre österreichische Unterkunft nach der Aktenlage lediglich in Zeiten des Arbeitslosenbezuges längerfristig nutzte, in den Zeiten der saisonalen Beschäftigung hingegen diese im wesentlichen nur zu Besuchszwecken der Eltern aufsuchte (siehe ua. die Niederschrift vor dem Arbeitsmarktservice vom 29. März 2016), vermag dies nichts daran zu ändern, dass ihr in Österreich zeitlich ununterbrochen eine Wohnstätte zukam. Auch ein (Jugend)Zimmer, das über mehrere Jahre hinweg verwendet wird und sich in der Wohnung der Eltern befindet, begründet eine Wohnstätte der Abgabepflichtigen.

Der im strittigen Zeitraum Dezember 2014 bis 2016 dauerhaft gegebene Wohnsitz der Beschwerdeführerin in Gemeinde_D stellt somit eine „ständige Wohnstätte“ in Österreich dar.

In der Staat_A hingegen war die Beschwerdeführerin lediglich in den Zeiten ihrer Beschäftigungen wohnhaft, da diese ausschließlich die von den jeweiligen Arbeitgebern für die Dauer ihrer Anstellung zur Verfügung gestellten (Personal)Zimmer bewohnte. Die jeweiligen Wohnstätten kamen demzufolge ihr von vornherein nicht nur befristet zu, sondern unterlagen – abhängig vom jeweiligen Arbeitgeber und Arbeitsort – einem ständigen Wechsel. War die Beschwerdeführerin im Zeitraum 10. Dezember 2014 bis 7. April 2015 (knapp vier Monate) noch im Personalzimmer des Hotels Bezeichnung_A in Gemeinde_B aufhältig, wechselte sie sodann bis 19. April 2015 (knapp zwei bis drei Wochen) ins Personalzimmer des Hotels Bezeichnung_B nach Gemeinde_C. Nach dem Aufenthalt in Österreich (Arbeitslosenbezug vom 20. April bis 7. Juni 2015) war die Beschwerdeführerin wiederum befristet für circa vier Monate in der Personalunterkunft des Hotels Bezeichnung_A in Gemeinde_B wohnhaft (vom 8. Juni bis 13. Oktober 2015), um – nach kurzfristiger Unterbrechung in Österreich (Arbeitslosenbezug vom 26. Oktober bis 24. November 2015) - für knapp vier Monate im Personalzimmer des Hotels Bezeichnung_C in Gemeinde_F zu wohnen (vom 25. November 2015 bis 24. März 2016). Nach neuerlichem Österreich-Aufenthalt (Arbeitslosenbezug vom 5. April bis 29. Mai 2016) war die Beschwerdeführerin wiederum für knapp vier Monate im Personalzimmer des Hotels Bezeichnung_C in Gemeinde_F untergebracht (vom 30. Mai bis 21. September 2016; siehe die vorgelegten befristeten Verträge betreffend die Unterkünfte in Verbindung mit den Wohnsitzbescheinigungen der Gemeinden Gemeinde_B und Gemeinde_F). In den Zeiträumen zwischen den Arbeitsverhältnissen, in welchen die Abgabepflichtige immer in Österreich Arbeitslosengeld bezog (und in Österreich aufhältig war), verfügte diese in der Staat_A auch über keinerlei Wohnmöglichkeit (siehe auch Schreiben vom 29. Oktober 2021).

Aus den Ausführungen ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin ihre in der Staat_A gelegenen Unterkünfte lediglich befristet für die Dauer der jeweiligen Dienstverhältnisse (idR für ca. vier Monate) nutzte. Zum Unterschied zu dem in Österreich gegebenen Wohnsitz in Gemeinde_D, welcher über die gesamte Zeit beibehalten wurde, waren die einzelnen Wohnsitzbegründungen in der Staat_A ausschließlich dem Umstand der befristeten Dienstverhältnisse geschuldet; ein Aufenthalt in Gemeinde_B, Gemeinde_C oder Gemeinde_E/Gemeinde_F über das Bestehen des jeweiligen Dienstverhältnisses hinaus war

jedoch weder von der Beschwerdeführerin angedacht noch aufgrund der befristeten (Personal)Zimmer-Mietverträge möglich. Entgegen dem Beschwerdevorbringen beabsichtigte die Beschwerdeführerin kein dauerhaftes Wohnen in der Staat_A, sondern beschränkte ihren Aufenthalt von Anfang an auf die Dauer der befristeten Dienstverhältnisse; nach Beendigung der Arbeitsverträge (nach ca. vier Monaten) kehrte sie – abgesehen vom April 2015 (wegen Dienstgeber- und Wohnsitzwechsel in der Staat_A) – unverzüglich immer nach Österreich zurück.

Diese Ausführungen stehen im Einklang mit dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin in der Niederschrift vor dem Arbeitsmarktservice vom 29. März 2016 ihren Hauptwohnsitz ausdrücklich mit „Anschrift_C“ (gemeint ist wohl: Gemeinde_D) angab und beim Lebensmittelpunkt auf die Familie in Österreich abstellte; der Aufenthalt in der Staat_A sei nur durch ihre dortige (Saison)Arbeit als Beruf begründet. Dementsprechend bezog sie auch in Österreich Arbeitslosengeld.

Die Beschwerdeführerin hatte ihr Motorrad vom 19. Mai 2015 bis 27. Juni 2017 ununterbrochen in Österreich angemeldet (siehe KFZ-Zentralregister Auskunft vom 12. Juli 2018). Neben ihren obig dargestellten, zeitlich befristeten Aufenthalten (samt den in diesen Zeiten unausweichlich damit verbundenen Freizeitaktivitäten (ua. Schifahren) sowie Kontakten zu – namentlich nicht näher benannten - Bekannten und Freunden) hat die Abgabepflichtige keine weiteren persönlichen Beziehungen zur bzw. in der Staat_A dargebracht; im strittigen Zeitraum befand sich die Beschwerdeführerin auch in keiner Lebensgemeinschaft. Mangels – offensichtlich fehlender - entsprechender persönlicher Bindungen ua. an ihren ersten Arbeitsplätzen in Gemeinde_B und Gemeinde_C konnte die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 auch an den 402 km (siehe Auszug aus GoogleMaps) entfernten neuen Beschäftigungsort in Ort_B wechseln (siehe hierzu auch die Ausführungen der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 7. Juli 2022, sie sei alleine nach Ort_B gewechselt).

In Abwägung der dargelegten Tatbestandsmerkmale und Umstände steht außer Zweifel, dass die Beschwerdeführerin in der Staat_A über keine ständige Wohnstätte iSd DBA Staat_A verfügte. Zum Unterschied zu Österreich, wo neben dem ständig gehaltenen Wohnsitz sowohl die Familie aufhältig als auch das Motorrad angemeldet waren, hatte die Abgabepflichtige in der Staat_A weder ständig einen Wohnsitz noch ausreichend persönliche Beziehungen.

In Gesamtbetrachtung steht für den Senat fest, dass der Beschwerdeführerin im strittigen Zeitraum ausschließlich in Österreich eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Staat_A zukam. Die Abgabepflichtige ist somit in den Jahren 2014 bis 2016 iSd DBA-Staat_A in Österreich ansässig. Der Republik Österreich als Ansässigkeitsstaat steht daher gemäß Art. 23 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 DBA-Staat_A das Besteuerungsrecht an den in der Staat_A aus der unselbständigen Tätigkeit bezogenen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit unter Anrechnung der ausländischen Quellensteuer zu.

Das Finanzamt Österreich, vormals Finanzamt_A, hat zutreffend in den bekämpften Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2014 bis 2016 die streitgegenständlichen, in der Staat_A bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich – unter Anrechnung der in der Staat_A entrichteten Steuer - der Einkommensbesteuerung unterzogen.

E.2.c) Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung:

Auf der Grundlage der vorstehenden Ausführungen ist für den Streitfall von einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung auszugehen. Für das Bundesfinanzgericht steht dabei außer Zweifel, dass das in der elterlichen Wohnung der Beschwerdeführerin zur alleinigen Nutzung zur Verfügung gestandene (Jugend)Zimmer in Gemeinde_D jenen Ort bildet, an dem diese ihre engsten persönlichen Beziehungen (nämlich ua. zu ihren Eltern) hatte, zumal ihr in der Staat_A gegebener Freundeskreis nach eigenen Angaben (siehe mündliche Verhandlung vom 7. Juli 2022) mit jedem neuen Arbeitsort wechselte. Die Wohnung in Gemeinde_D, an dem sie mit ihren Eltern wohnhaft war, stellt sohin den Familienwohnsitz der Beschwerdeführerin dar.

In den Zeiten ihrer beruflichen Tätigkeiten in der Staat_A bewohnte die Beschwerdeführerin jeweils ein vom Arbeitgeber gegen Entgelt zur Verfügung gestelltes Personalzimmer. Die Anforderungen an den Wohnsitz am Beschäftigungsort sind gering, bereits ein Zimmer in Untermiete kann den Anspruch auf Ersatz der Kosten für doppelte Haushaltsführung vermitteln (VwGH 5.2.2021, Ra 2019/13/0061).

Unbestritten ist weiters, dass die Wohnsitze in der Staat_A so weit vom primären Wohnsitz (Familienwohnsitz) der Beschwerdeführerin in Gemeinde_D entfernt waren, dass ihr eine tägliche Rückkehr nicht zumutbar gewesen ist (Fahrtstrecken von 246 km bei einer Fahrtzeit von 3h 23Min bzw. von 507 km bei einer Fahrtzeit von 6h 33 Min). Das Bundesfinanzgericht geht weiters davon aus, dass der Beschwerdeführerin auch die Verlegung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) in eine übliche Entfernung zum Beschäftigungsort nicht zugemutet werden konnte. Die Unzumutbarkeit der Verlegung des primären Wohnsitzes (Familienwohnsitzes) ist gegeben, wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit bis zu vier bis fünf Jahren befristet ist (VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296). Angesichts der befristeten Dienstverträge (für die Winter- bzw. Sommersaison) in der Staat_A war es der Beschwerdeführerin damit auch nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz in Gemeinde_D aufzugeben (VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296).

Die Beschwerdeführerin erfüllt sohin im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für die Gewährung der (zumindest monatlichen) Familienheimfahrten sowie der Doppelten Haushaltsführung.

Nachdem außer Streit steht, dass die Beschwerdeführerin zumindest einmal im Monat von Gemeinde_B bzw. einmal in der Saison von Gemeinde_F an ihren Wohnsitz nach Gemeinde_D

zurückgekehrt ist, sind ihr hierfür die Kosten in diesem Ausmaß anzuerkennen. Die Beschwerdeführerin tätigte die Fahrten ab Mai 2015 mit ihrem Motorrad, sodass die Kosten auf Grundlage des Kilometergeldes für Motorräder (0,24 €/km) bemessen werden. Für die Zeiten zuvor liegen zwar keine Kostennachweise vor, jedoch wurden der Anfall hierfür glaubhaft gemacht (Fahrten mittels öffentlicher Verkehrsmittel oder Leihfahrzeuge), weshalb keine Bedenken bestehen, diese mit dem Kilometergeld für PKW (0,42 €/km) zu schätzen. Des Weiteren führen die Fahrtkosten zum Arbeitsort anlässlich des ersten Arbeitsantrittes sowie nach Gemeinde_D anlässlich der Beendigung der Arbeitstätigkeiten zu Werbungskosten. Die Beschwerdeführerin erbrachte ihren Eltern für deren Transportunterstützung anlässlich des ersten Arbeitsantrittes in Gemeinde_B im Dezember 2014 keinen Kostenersatz, weshalb ihr hierdurch kein Kosten aufgelaufen sind. Die behauptete einmalige Auftankung des Elternfahrzeuges als Kostenersatz wurde nicht glaubhaft gemacht bzw. stünde, da diese nach eigenen Angaben auch nicht anlässlich dieser Fahrt getätigt wurde, nicht im zeitlichen Zusammenhang mit der Fahrt; zudem wurde die Höhe der Tankkosten nicht bekannt gegeben.

Die Berechnungen der Fahrtkosten ergeben sich aus der Beilage zu diesem Erkenntnis.

Die Aufwendungen für die Unterkünfte in der Staat_A sind den vorgelegten Lohnabrechnungen zu entnehmen (im Jahr 2014 253,00 Währung_A, im Jahr 2015 3.917,15 Währung_A sowie im Jahr 2016 2.520,65 Währung_A) und sind in der begehrten Höhe als Werbungskosten anzuerkennen.

E.2.d) Gewerkschaftsbeitrag:

Die von den Arbeitgebern vom Lohn einbehaltenen (siehe Lohnabrechnungen der Monate Dezember 2014, Juni 2015, Jänner bis März 2016 und August 2016) und für die Beschwerdeführerin abgeführten (Vollzugskosten)Beiträge nach [...] [...] (Verband_A-Beitrag [...]) stellen – in Analogie zu den in Österreich verankerten – Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage gemäß § 16 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 Werbungskosten dar, weshalb diese antragsgemäß steuerliche Berücksichtigung finden.

E.2.e) Gebühren für [...]

Eine - den Zeitraum von drei Monaten überschreitende - Beschäftigung in der Staat_A bedarf einer (Kurz)Aufenthaltsbewilligung samt verpflichtendem [...]. Für den Senat steht damit außer Zweifel, dass die streitgegenständlichen, von den Arbeitgebern vom Lohn einbehaltenen (siehe Lohnabrechnungen der Monate Jänner 2015, Jänner bis März 2016 und August 2016) und für die Beschwerdeführerin abgeführten Gebühren für den [...] ausschließlich beruflich veranlasst sind. Die Aufwendungen stehen objektiv im Zusammenhang mit den nichtselbständigen Tätigkeiten, wären diese doch ansonsten der Beschwerdeführerin – mangels Aufenthaltes in der Staat_A – auch nicht aufgelaufen. Da diese zur Erwerbung bzw. Erhaltung der Einnahmen geleistet wurden, stellen diese sohin Werbungskosten iSd § 16 EStG dar.

E.2.f) Im bekämpften Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 wurden im Lohnzettel zum Dienstverhältnis Hotel Bezeichnung_A die Bruttobezüge (Kennziffer 350) zu Unrecht mit Betrag_9,00 € ausgewiesen. Der Lohnzettel L17 ist daher dahingehend zu berichtigen, dass der Bruttolohn nunmehr zutreffend in Höhe von Zahl_3 € erfasst und in die Berechnung der Einkommensteuer für 2014 aufgenommen wird.

E.2.g) Die Berechnungen der streitgegenständlichen Werbungskosten sowie die Bemessungsgrundlagen und die Höhen der festgesetzten Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2016 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

F.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Beilage: Berechnungsblatt Werbungskosten sowie Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2016

Innsbruck, am 9. August 2022