

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri

in der Beschwerdesache

H A, Adr1, PLZSchweiz OrtCH, vertreten durch STB Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Adr2, PLZ Ort1, über die Beschwerde vom 22. April 2015 gegen die Bescheide des FA vom 18. März 2015 betreffend Einkommensteuer 2009 bis 2013, Steuernummer xxxx,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den am Ende der Entscheidungsgründe als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern, die einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bilden, zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) wurde vom Finanzamt für die beschwerdegegenständlichen Jahre 2009 bis 2013 unter Annahme einer beschränkten Steuerpflicht mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zur Einkommensteuer veranlagt.

2. Die entsprechenden **Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2013 vom 18.03.2015** basieren auf den Feststellungen anlässlich einer von der Abgabenbehörde durchgeführten Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) (Bericht vom 17.03.2015; Niederschrift vom 16.03.2015), auf die auch in deren Begründung verwiesen wurde.

Aus der **Niederschrift vom 16.03.2015** über die Nachschau ergab sich im Wesentlichen Folgendes:

Der Bf, geboren 1987, Medizinstudent, ledig, keine Kinder, sowie seine beiden älteren Brüder seien seit dem Jahr 2007 Mitbesitzer einer Liegenschaft in Ort1 und erzielten daraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, welche einheitlich und gesondert festgestellt würden. Alle drei Brüder hätten den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen (und Hauptwohnsitz) jeweils in der Schweiz gehabt.

Für 2007 und 2008 sei die Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht erklärungsgemäß erfolgt. Für 2009 bis 2013 seien wegen Annahme unbeschränkter Steuerpflicht und Unterschreitens der Besteuerungsgrenzen durch den Steuerberater keine Einkommensteuererklärungen eingereicht worden.

Zum behaupteten Wohnsitz der Brüder in Ort1:

Ihre Mutter, B A, welche ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen und Hauptwohnsitz ebenfalls in der Schweiz habe, sei in Ort1 zu einem Drittel ideelle Mitbesitzerin der Liegenschaft Ort1, Adr3 (Wohnhaus direkt am See). Die restlichen zwei Drittel (jeweils 1/3) stünden im Besitz eines Bruders (D C) und einer Schwester (E C). Die Eigentümer des Wohnhauses hätten dieses Anfang 1993 von deren Vater im Schenkungswege erhalten.

Die drei Brüder bzw. Söhne von B A, Dr. F, G und H A seien in Ort1, Adr3 seit Jahren mit Nebenwohnsitz gemeldet. Weiters sei dort auch noch deren in OrtÖ lebender Bruder I A mit Nebenwohnsitz gemeldet. Der Mitbesitzer der Liegenschaft Adr3, D C, habe seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland (Meldung in Ort1 mit Nebenwohnsitz). Die Mitbesitzerin E C habe ihren Hauptwohnsitz in OrtÖ (Meldung in Ort1 mit Nebenwohnsitz).

Zur räumlichen Gestaltung des Wohnhauses laut Besichtigung vom 19.02.2015:

Das Objekt könne im landläufigen Sinn als Ferienhaus bezeichnet werden und liege direkt am See.

Räumliche Ausstattung:

Untergeschoß: Wohnzimmer mit integriertem Wintergarten; Küche; Sanitärräumlichkeiten (Bad/WC); Sauna; Heiz- bzw. Waschraum; Schlafzimmer mit Doppelbett; schmales Zimmer mit Schlafcouch für eine Person.

Erdgeschoß: Wohnzimmer und Küche; Bad/WC; Atelierraum, kleiner, verglaster, zum Obergeschoß hin offener Raum mit Treppe zur Schlafgelegenheit im OG.

Obergeschoß: Doppelzimmer mit Kochnische und integrierter, abdeckbarer Badewanne; kleines Zimmer mit Doppelmatratze; vom Atelier im EG über Treppenleiter erreichbares schmales Zimmer mit Einzel- und Doppelbett; vom Erdgeschoß über schmale Treppe erreichbare Galerie mit Schlafmöglichkeit (Doppelmatratze).

Somit verfüge das Gebäude über insgesamt 12 Schlafmöglichkeiten (drei im Untergeschoß und

neun im Obergeschoß).

Anlässlich der Gebäudebesichtigung am 19.02.2015 seien Fotos gemacht worden.

Bei der Besichtigung sei festgestellt worden, dass das gegenständliche Gebäude nicht laufend bewohnt sei, sondern als Ferienhaus genutzt werde. Persönliche Gegenstände bzw. Bekleidung der Eigentümer sowie der anderen gemeldeten Personen seien nicht gesichtet worden.

Mit E-Mail vom 28.10.2014 sei vom Steuerberater Folgendes angegeben worden:

Zur Anzahl der Betten: Das Haus verfüge über mehrere Schlafmöglichkeiten, sodass auch bei gleichzeitiger Nutzung des Gebäudes durch mehrere Personen Übernachtungen möglich seien.

Zu den Nutzungsvereinbarungen: Hinsichtlich der Nutzung des Hauses gebe es keine schriftlichen Vereinbarungen. Es sei jedoch mündlich vereinbart worden, dass allen beteiligten Personen „Schlüsselgewalt“ zukomme. Das Haus könne jederzeit und ohne Absprache voll genutzt werden. Die Mitbesitzer sowie jede einzelne Person der Familie A verfügten über einen eigenen Schlüssel.

Zur Anzahl und Dauer der Aufenthalte in Ort1: Da die beschränkte Steuerpflicht in Österreich nicht angestrebt worden sei, seien in der Vergangenheit keine Aufzeichnungen zu Anzahl und Dauer der Aufenthalte in Ort1 geführt worden (da auch nicht notwendig).

Zum Wasser- und Stromverbrauch: Angaben zum Wasser- und Stromverbrauch seien nicht gemacht worden. Stromkosten 01.01.-31.12.2013 lt. Abrechnung brutto 319,27 €.

Nach **Ansicht des Finanzamtes** hätten die Brüder in Ort1, Adr3 aus folgenden Gründen über keinen Wohnsitz verfügt und seien daher **beschränkt steuerpflichtig**:

Wie sich aus dem Stromverbrauch ergebe, werde das gegenständliche Objekt in Ort1 offensichtlich nur als Ferienhaus genutzt. Über die tatsächliche Anzahl der Aufenthalte in Ort1 und ob sich Dr. F, G und H A in den letzten Jahren überhaupt in Ort1 aufgehalten hätten, seien keine datumsmaßigen Angaben gemacht worden und könnten auch keinerlei Nachweise erbracht werden. Laut Aussage von Frau A bei der Gebäudebesichtigung würden deren Söhne das gegenständliche Wohnhaus an Wochenenden, aber auch wochenweise benützen.

Das Haus stehe im ideellen Dritteleigentum der Mutter, des Onkels und der Tante der Brüder, welche ihrerseits das Haus ebenfalls nur für Ferien- und Urlaubszwecke benutzen würden. Das Gebäude verfüge über insgesamt 12 Schlafmöglichkeiten, wobei einige jedoch räumlich sehr beengt seien und in zwei Räumen nur aus am Fußboden aufgelegten Matratzen bestünden. Nutzungsverträge zwischen den grundbürgerlichen Eigentümern und den Brüdern lägen keine vor, auch seien die von diesen Personen alleine nutzbaren Räumlichkeiten im Ferienhaus nicht konkret festgelegt. Somit fehle die erforderliche Bestimmtheit der Räumlichkeiten. Die steuerliche Anerkennung eines Wohnsitzes sei an die objektiven Voraussetzungen des Besitzes und an die tatsächliche Verfügungsmacht geknüpft.

Zum Innehaben: Der Steuerpflichtige müsse die Schlüsselgewalt über die Wohnung haben.

Aufgrund der Volljährigkeit der Kinder sei ein familienrechtlicher Anspruch nicht gegeben.

Schlüsselgewalt: Wer das Recht habe, zu kommen (zu wohnen) und zu gehen, wann er wolle, und zu bestimmen, wer auf Besuch kommen dürfe und wer nicht.

Diese Voraussetzungen seien bei den Brüdern nach Ansicht des Steuerberaters aufgrund der

Aussagen der Mutter gegeben, wonach diese ihr Kommen, Wohnen und Gehen mit den drei Miteigentümern und auch mit dem ältesten Bruder (Hauptwohnsitz in OrtÖ, gemeldeter Nebenwohnsitz im gegenständliche Objekt) nicht abstimmen müssten.

Im gegenständlichen Fall liege keine tatsächliche Verfügungsmacht über bestimmte, zum Wohnen geeignete Räumlichkeiten vor, da offensichtlich jede der gerade anwesenden Personen (Eigentümer und Kinder der Miteigentümerin) mangels genauer Zuordnung nur die gerade freistehenden Räumlichkeiten nutzen könne. Der Umstand, dass das Gebäude den Brüdern von den Eigentümern zur Verfügung gestellt werde, bzw. die entsprechende Nutzungsmöglichkeit bedinge für sich alleine nicht die tatsächliche Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten. Die tatsächliche Verfügungsgewalt liege im konkreten Fall nach Ansicht des Finanzamtes ausschließlich bei den grundbürgerlichen Eigentümern, welche das Objekt mit Willensentscheidung den drei Söhnen der Mitbesitzerin B A als Gästen nur zu fallweisen Nutzung für Urlaubs- bzw. Ferienzwecke überließen. Volljährige Kinder hätten dann einen abgeleiteten Wohnsitz bei den Eltern, wenn sie keine eigene Wohnung hätten.

Die gegenständliche räumliche Situation bzw. Ausstattung komme nach Ansicht des Finanzamtes teilweise nur Schlafstellen mit Gemeinschaftsräumlichkeiten nahe. Damit seien die Voraussetzungen für das Innehaben einer Wohnung im Sinne der Annahme eines steuerlichen Wohnsitzes nicht gegeben.

Zum Benutzen: Bei den Brüdern läge nur gelegentliches Verweilen während unregelmäßig aufeinanderfolgender Zeiträume zu Erholungszwecken vor. Es hätten keine Nachweise erbracht werden können, dass sie in den letzten Jahren die Wohnung überhaupt benutzt bzw. wie oft sie diese benutzt hätten. Persönliche Gegenstände dieser Personen hätten bei der Gebäudebesichtigung nicht festgestellt werden können.

Zum Mitbenützen: Für ein dauerndes, den Verhältnissen der Steuerpflichtigen angemessenes Wohnen wäre nach Ansicht des Finanzamtes wohl nur eine zeitlich abwechselnde Nutzung möglich. Dann stünde jedoch die Wohnung nicht jederzeit zur Verfügung. Auch bei Time-Sharing-Verhältnissen werde keine Wohnsitz begründet.

Insgesamt verfügten die Brüder aufgrund obiger Ausführungen nicht über einen Wohnsitz in Ort1, Adr3 und wären damit mit ihren Einkünften aus der Miteigentümergemeinschaft „C D u. Mitbes.“ beschränkt steuerpflichtig.

3. Gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2013 erhob der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 21.04.2015 – eingelangt am 22.04.2015 – **Beschwerde**, dies mit der Begründung, dass aufgrund seines Wohnsitzes in Österreich von unbeschränkter Steuerpflicht auszugehen sei. Er habe seinen Hauptwohnsitz, der zugleich den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen darstelle, in der Schweiz. Zugleich begründe er einen Nebenwohnsitz in Ort1, Adr3. Für diese Liegenschaft habe er einen eigenen Schlüssel und könne jederzeit und ohne Absprache über diese Wohnung frei verfügen. Es liege somit „Schlüsselgewalt“ vor, welche vom Finanzamt auch nicht in Abrede gestellt worden sei. Laut VwGH 23.05.1990, 89/13/0015, komme es für die Frage, ob ein Wohnsitz vorliege, nur auf die tatsächliche Verfügungsmacht (Schlüsselgewalt) und auf keine bestimmte rechtsgeschäftliche

Form an.

Laut Finanzamt wäre von einer beschränkten Steuerpflicht nur dann auszugehen, wenn die jederzeitige Nutzung der Wohnung aufgrund zu weniger Schlafmöglichkeiten bei gleichzeitiger Nutzung aller Nutzungsberechtigten nicht gegeben wäre. Im Umkehrschluss bedeute dies, dass bei Vorhandensein von genügend Schlafplätzen für eine jederzeitige gleichzeitige Nutzung aller Berechtigten eine unbeschränkte Steuerpflicht vorliege.

Bei Besichtigung des Wohnhauses am 19.02.2015 sei vom Finanzamt selbst festgestellt worden, dass es ständig über 12 Betten verfüge. Somit sei eindeutig klargestellt und dokumentiert, dass eine gleichzeitige Nutzung jederzeit gegeben sei. Es liege auch eine untereinander abgesprochene räumliche Aufteilung vor, sodass bei Aufenthalten der Nutzungsberechtigten immer die gleichen Betten/Räumlichkeiten bezogen würden. Dies untermauere auch beispielsweise eine Schallplattensammlung oder eine Staffelei mit einem noch nicht ganz abgeschlossenen Bild. Ein dauerndes, den Verhältnissen des Steuerpflichtigen angemessenes Wohnen sei jederzeit erfüllt. Die gegenständliche Wohnung werde vom Bf an Wochenenden, aber auch wochenweise genutzt. Eine Aufzeichnungspflicht zu den dort verbrachten Tagen sei aufgrund des Verzichts auf die Anwendung der Zweitwohnsitzverordnung nicht gegeben. Die hohe Anzahl der Betten hebe die regelmäßige Nutzung der Wohnung (ohne Absprache mit den anderen Nutzungsberechtigten) hervor und unterstreiche den Willen des Bf's, die Wohnung beizubehalten und zu nutzen. Die Eigenschaft einer Wohnung im Sinne des § 26 BAO und die damit verbundene unbeschränkte Steuerpflicht sei somit klar erfüllt.

Es werde die Entscheidung durch den Senat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

4. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.06.2015 wurde die gegenständliche Beschwerde vom Finanzamt unter Verweis auf die Begründung der Bescheide und der Niederschrift vom 16.03.2015 abgewiesen. Außerdem wurde insbesondere darauf hingewiesen, dass ein Gast, der die Wohnung eines anderen mitbenutze, möge dies auch für längere und regelmäßige Zeit sein, keine Verfügungsgewalt über die Wohnung habe. Das Mitbenutzen einer Wohnung begründe nur bei ständiger Nutzung einen Wohnsitz. Volljährige Kinder hätten dann einen abgeleiteten Wohnsitz bei den Eltern, wenn sie keine eigene Wohnung hätten. Es sei nicht nachgewiesen, ob das Ferienhaus tatsächlich jemals zu Wohnzwecken genutzt worden sei. Laut Niederschrift seien dort bei der Besichtigung keine persönlichen Gegenstände und keine Bekleidung vorgefunden worden. Ein allfälliges fallweises Benutzen stelle ein Mitbenutzen einer fremden Wohnung dar und könne die Mitbenutzung mangels eines Rechtstitels nur auf Einladung in der Eigenschaft als Gast erfolgen. Eine Schlafstelle begründe keinen Wohnsitz. Weiters dürfe es sich nicht um ein notdürftiges, vorübergehendes Wohnen handeln, sondern müsse in den persönlichen Verhältnissen angemessenes Wohnen vorliegen. Die Schlafmöglichkeiten seien teilweise räumlich sehr beengt und es handle sich teilweise lediglich um am Boden aufgelegte Matratzen. Es sei davon auszugehen, dass die großzügigen Schlafgelegenheiten den berechtigten Eigentümern vorbehalten seien. Diese Situation entspreche Notbetten und einer Schlafstelle. Damit könne – über ein kurzfristiges notdürftiges

Wohnen hinaus – kein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Wohnbedürfnis befriedigt werden.

5. Mit Schriftsatz vom 13.07.2015 stellte der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**). Darin wiederholte er seine in der Beschwerde gestellten Anträge. Außerdem hielt er ausdrücklich fest, *dass die Anzahl und Qualität der Betten sowie die Gestaltung der Räumlichkeiten durch das Finanzamt fotografisch festgehalten worden sei. Demnach sei eine dem Verhältnis des Steuerpflichtigen angemessenes Wohnen eindeutig erfüllt und nachgewiesen. Von Notschlafstellen können hier deshalb nicht gesprochen werden. Die angesprochenen auf dem Boden aufgelegten Matratzen (zwei Doppelmatratzen) würden sich auf die gewollt genutzte räumliche Gegebenheit mit der damit einhergehenden Gemütlichkeit begründen.*

6. Mit **Vorlagebericht vom 17.08.2015** wurde die gegenständliche Beschwerde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht mit dem Antrag auf Abweisung zur Entscheidung vorgelegt.

7. Über **Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 04.11.2019** teilte der Bf in seiner **Eingabe vom 02.12.2019** Folgendes mit:

1. Zum Medizinstudium: *Er habe an der Medizinischen Fakultät der Universität OrtCH studiert und das Medizinstudium im September 2015 abgeschlossen. Während des Studiums habe er als sog. „Wochenaufenthaltler“ in einer kleinen Wohnung in OrtCH gewohnt. Der Schweizer Hauptwohnsitz (und somit auch die Steuerpflicht) habe sich jedoch weiterhin im Elternhaus in Ort2CH befunden, wo er weiterhin sein „Kinderzimmer“ unbeschränkt nutzen habe können. Durchschnittlich habe er dort 1-2 Wochenenden pro Monat verbracht. Das Studium sei größtenteils durch seine Eltern finanziert worden.*

2. Zu eigenen Einkünften in der Schweiz bzw. außerhalb Österreichs: *Er habe in den beschwerdegegenständlichen Jahren kleinere Einkünfte durch Studentenjobs erzielt, dies lediglich in der Schweiz. 2010 bis 2013 habe er Einkünfte als sog. Überwachungsstudent im Kinderspital OrtCH, als studentischer Tutor oder Pflegeassistent bezogen. Die jeweiligen Einkünfte seien sich im Bereich von circa 3.000 Franken/Jahr gelegen.*

3. Zu den Verhältnissen im Haus am See: *Ihm sei dort ein bestimmtes Zimmer zur Verfügung gestanden, das er bei Bedarf jederzeit und ohne Absprache mit anderen Hausbesitzern frei benutzen habe können. Das ihm zugeteilte Zimmer befindet sich ebenerdig am südostseitigen Ende des Hauses. Die Wohnfläche betrage circa 12 m². Das Zimmer sei mit einem Doppelbett (Hochbett), einem Kleiderschrank und einem Tisch mit Stuhl ausgestattet. Ständig untergebracht seien Wechselwäsche sowie Toilettenartikel, Bettwäsche, Badesachen. Während des Studiums sei er circa 3mal/Jahr während rund einer Woche in diesem Haus gewesen, zudem für diverse Wochenenden, vorwiegend zu Prüfungsvorbereitungen.*

4. Zur Verfügungsgewalt: *Die Verfügungsgewalt sei mittels mündlicher Vereinbarung mit den Hausbesitzern (Mutter, Onkel, Tante) und den Geschwistern vereinbart. Konkret habe eine vollständige Schlüsselgewalt mit uneingeschränkter Nutzbarkeit des Hauses, des Gartens sowie*

des Seezuganges bestanden. Für den Fall, dass mehrere Familienmitglieder im Haus waren, hätte es keine zusätzliche Vereinbarung gegeben, da jeder im eigenen Zimmer genächtigt habe. Auf der Nutzung des zugewiesenen Zimmers zu bestehen und jeden anderen von dessen Nutzung auszuschließen, wäre zwar theoretisch möglich gewesen, sei glücklicherweise in seiner Familie aber nie notwendig gewesen.

5. Zur Absprache betreffend Übertragung der Schlüsselgewalt: Da er jederzeit im Besitz eines eigenen Hausschlüssels gewesen sei, sei diesbezüglich keine Absprache notwendig gewesen.

6. Zum Zweck der Aufenthalte: Dieser habe sich auf das Führen eines normalen Lebens in seinem zweiten Heimatland, Erholung, Prüfungsvorbereitung oder Familienbesuche bezogen. Das Zimmer sei nicht nur benutzt worden, wenn andere Familienangehörige dort anwesend gewesen seien. Meist sei er mit seiner Partnerin oder alleine nach Ort1 zu fahren, um österreichische Freunde zu treffen. Grundsätzlich sei jedem Familienmitglied ein eigenes Zimmer zugeteilt gewesen. Das Untergeschoß befindet sich unter Verwaltung des Onkels. Die Anteile des Erd- und Obergeschoßes stünden (neben den jeweils zugewiesenen persönlichen Zimmern) allen Familienmitgliedern zur Verfügung. Das gesamte Haus – inklusive seines Zimmers – sei mittels einer Gasheizung versorgt.

8.1. Mit weiterem **Ergänzungersuchen vom 09.01.2020** wurde der Bf unter Anhang eines aktenkundigen Planes von Erd- und Obergeschoß um Kennzeichnung der jeweils zugewiesenen Zimmer und Auskunft über die Nutzung des Hauses durch die Mutter bzw. Eltern gebeten. Außerdem wurde darauf hingewiesen, dass für den Fall, dass im Hinblick auf die Höhe seiner Einkünfte in der Schweiz bzw. außerhalb Österreichs in eventu ein Antrag gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 in Erwägung gezogen werde, die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden jährlichen Einkünfte durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen sei (Formular E 9).

8.2. In seiner **Antwort vom 04.02.2020** teilte der Bf im Wesentlichen Folgendes mit:

1. Auch seine Eltern hätten das Haus am See regelmäßig genutzt. Sie hätten sich in besagtem Zeitraum rund 5x/Jahr für 1-2 Wochen im Haus aufgehalten.
2. Die Schlafgelegenheit seines im Plan gekennzeichneten Zimmers befindet sich im „Obergeschoß“ (in seinem letzten Schreiben sei dies von ihm als Hochbett bezeichnet worden). Das besagte Zimmer wie auch das Atelier bestünden aus einem loftartigen, geöffneten Raum aus Erd- und Obergeschoß, bei dem nur der straßenseitige Anteil einem „Obergeschoß“ oder genauer einer „Empore“ entspreche (im Atelier sei dieser Sachverhalt auf dem Plan mit dem Terminus „Luftraum“ beschrieben, im besagten südostseitigen Zimmer fehle diese Beschreibung fälschlicherweise). Insofern sei von einem Raum, bestehend aus Erd- und Obergeschoß auszugehen. Hierfür spreche auch die Tatsache, dass die besagten Räume im „Obergeschoß“ nur via Treppen/Leitern aus den jeweiligen Zimmern erreicht werden könnten. Zwischen den Räumen im „Obergeschoß“ gäbe es keine Türen. Dies erkläre auch, weshalb im Erdgeschoß keine Betten lokalisiert seien, da jedem Zimmer im Erdgeschoß eindeutig eine Schlafgelegenheit in der Empore bzw. im „Obergeschoß“ zugeteilt sei.

3. Die entsprechenden Zimmerzuteilungen wurden auf einem beigelegten Plan gekennzeichnet. Hingewiesen wurde darauf, dass dem Bruder I kein eindeutiges Zimmer zugewiesen worden sei. Bezuglich der Bestätigungen der Schweizer Steuerbehörden über die Höhe der Einkünfte in den beschwerdegegenständlichen Jahren wurde in der E-Mail-Nachricht des steuerlichen Vertreters des Bf's vom 10.02.2020 angekündigt, dass diese nachgereicht würden.

8.3. Mit **E-Mail vom 19.05.2020** reichte der steuerliche Vertreter des Bf's unter Bezugnahme auf einen Eventualantrag auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger gemäß [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) für den Fall, dass entgegen seiner Ansicht im gegenständlichen Beschwerdeverfahren von beschränkter Steuerpflicht ausgegangen werde, die von der Schweizer Steuerbehörde (Gemeindesteueramt Ort2CH) bestätigten Formulare E 9 nach, wonach der Bf in den Jahren 2009 bis 2011 keine steuerlichen Einkünfte in seinem Ansässigkeitsstaat bezogen hatte. 2012 beliefen sich seine Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in der Schweiz auf 7.500,00 Schweizer Franken (CHF) und erzielte er dort Wertschriftenerträge von 274,00 CHF. 2013 betrugen seine Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in der Schweiz 13.509,00 CHF, das sind umgerechnet nach dem Jahresmittelkurs 2013 von 1,230793 (siehe hierzu ebenfalls vorgelegte Aufstellung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom Jänner 2014 über die Jahresmittelkurse zur Umrechnungen der in ausländischer Währung erzielten Einkünfte) 10.975,85 €.

9. Nach Übermittlung der Unterlagen des beim Bundesfinanzgericht durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens an das Finanzamt teilte der Vertreter der belangten am **28.05.2020** telefonisch mit, dass – ungeachtet des Umstandes, ob von einem Wohnsitz in Österreich auszugehen sei – auch seiner Ansicht nach aufgrund der vorgelegten Unterlagen in den beschwerdegegenständlichen Jahren die Voraussetzungen des [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) als erfüllt anzusehen wären.

10. Mit **Faxschreiben vom 04.06.2020** zog der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf, geboren 1987, hatte in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2009 bis 2013 seinen Hauptwohnsitz im Haus seiner Eltern in Ort2CH, Schweiz. Gleichzeitig verfügte er über eine kleine Wohnung im circa 150 km entfernten OrtCH, wo er Medizin studierte (Abschluss im September 2015). Das Studium wurde größtenteils von seinen Eltern finanziert. Ein bis zwei Wochenenden pro Monat verbrachte der Bf im Elternhaus in Ort2CH, wo ihm sein

Kinderzimmer noch immer zur Verfügung stand. Den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hatte er in der Schweiz.

Zeitweise hielt sich der Bf aber auch in einem Haus am See in Ort1/Österreich, Adr3 auf. Dieses Haus hatte seine Mutter zusammen mit ihren beiden Geschwistern 1993 m Schenkungswege von ihrem Vater erworben. Ebenso wie seine älteren Brüder und seine Eltern war der Bf dort auch (bereits seit 1994) mit Nebenwohnsitz gemeldet.

Die Eltern bzw. die Mutter als Dritteleigentümerin des Hauses hielten sich dort circa fünfmal pro Jahr für ein bis zwei Wochen auf.

Der Bf selbst verbrachte circa dreimal pro Jahr etwa eine Woche sowie diverse Wochenenden im Ferienhaus am See, wobei diese Aufenthalte Erholungszwecken, der Teilnahme an Familientreffen und für Zwecke der Prüfungsvorbereitung dienten. Ihm stand dort ein kleiner Raum von insgesamt circa 12 m² (Erdgeschoß und loftartiges Obergeschoß) zur Verfügung, wobei die Schlafgelegenheit (Doppelmatratze) in der Empore über eine Treppe erreichbar war. Der Raum verfügte daneben über einen Kasten, einen Tisch und einen Sessel.

Die Eltern nächtigten in einem kleinen Zimmer im Obergeschoß. Im Erdgeschoß befanden sich Wohnzimmer, Küche, Bad und WC. Die beiden anderen Miteigentümer verfügten ebenfalls über eigene Räumlichkeiten, der Bruder der Mutter über jene im Untergeschoß, die Schwester der Mutter über eine Doppelzimmer mit Kochnische und Badewanne im Obergeschoß.

Ab 2007 bezog der Bf zusammen mit seinen Brüdern, seinem Onkel und seiner Tante Einkünfte aus der Vermietung einer Liegenschaft in Ort1 durch die Miteigentümergegemeinschaft, wobei sich sein Einkunftsanteil jeweils auf durchschnittlich circa 10.000,00 € pro Jahr belief. Daneben bezog er während seines Medizinstudiums von 2009 bis 2011 keine Einkünfte. 2012 und 2013 erzielte er als Pflegeassistent, studentischer Tutor und Überwachungsstudent im Kinderspital OrtCH in der Schweiz 2012 7.005,00 CHF (daneben Wertschriftenerträge von 274,00 CHF) und 2013 13.509,00 CHF, das sind umgerechnet mit dem Jahresmittelkurs 2013 10.975,85 €.

Da der Bf – wie seine Brüder auch – von einem Wohnsitz im Haus am See ausging, gab er in Österreich wegen Annahme unbeschränkter Steuerpflicht und Unterschreitens der Besteuerungsgrenzen für die beschwerdegegenständlichen Jahre keine Einkommensteuererklärungen ab.

Nach Ansicht des Finanzamtes konnte dort aufgrund der räumlichen Gegebenheiten allenfalls nur für die Miteigentümer, nicht aber für ihre erwachsenen Kinder ein Wohnsitz angenommen werden. Der Bf wurde daher ab 2009 (Vorjahre verjährt) – ebenso wie seine im Ausland lebenden Brüder – mit seinen österreichischen Einkünften (= Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung/Anteil an den Einkünften der Miteigentümergegemeinschaft) als beschränkt Steuerpflichtiger zur Einkommensteuer veranlagt. Dagegen ist das Beschwerdebegehren gerichtet.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergab sich zunächst aus den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteilen, darunter die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2009 bis

2013 vom 18.03.2015, die Beschwerde vom 22.04.2015, die Beschwerdevorentscheidung vom 25.06.2015, der Vorlageantrag vom 13.07.2015 und vor allem der Bericht des Finanzamtes vom 17.03.2015 über das Ergebnis einer Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) beim Bf betreffend die Überprüfung der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht samt Niederschrift über die Nachschau vom 16.03.2015, aus der sich eine genaue Beschreibung der im streitgegenständlichen Ferienhaus vorhandenen Räumlichkeiten und Schlafgelegenheiten ergab. Darüber hinaus wurden ein Aktenvermerk über die Besichtigung des Wohnhauses durch den Prüfer am 19.02.2015 samt Plan des Hauses (Unter-, Erd- und Obergeschoß) und anlässlich dieser Besichtigung hergestelltes Fotomaterial übermittelt.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht machte der Bf über Ergänzungersuchen vom 04.11.2019 in seiner Antwort vom 02.12.2019 nachvollziehbare und glaubhafte Ausführungen zu seinem Medizinstudium, zu seinen Wohnverhältnissen während des Studiums und vor allem zu seinen Einkünften in den beschwerdegegenständlichen Jahren samt zugrundeliegenden Tätigkeiten. Weiters beschrieb er vor allem den ihm zur Verfügung stehenden Raum im Ferienhaus und den Zweck seiner Aufenthalte.

Über weiteres Ergänzungersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 09.01.2020 legte der Bf in seinem Antwortschreiben vom 04.02.2020 – übermittelt von seinem steuerlichen Vertreter mit Mail vom 10.02.2020 – glaubhaft und nach allgemeiner Lebenserfahrung nachvollziehbar die Nutzungsverhältnisse und –zeiträume durch seine Eltern dar und erörterte an Hand des übermittelten Planes die Nutzungsmöglichkeiten durch die Familienmitglieder.

Mit Mail vom 19.05.2020 reichte der steuerliche Vertreter des Bf's unter Bedachtnahme auf einen Eventualantrag auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger gemäß [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) von der Schweizer Steuerbehörde (Gemeindesteueramt Ort2CH) bestätigte Formulare E 9 nach, in denen die im Ansässigkeitsstaat (= Schweiz) jährlich bezogenen Einkünfte ausgewiesen waren. An diesen amtlichen Bestätigungen zu zweifeln bestand kein Grund.

Die Feststellungen zu den Eigentumsverhältnissen am Ferienhaus ergaben sich aus den Ausführungen des Prüfers in der Niederschrift vom 16.03.2015, die Meldung als Nebenwohnsitz ab 27.12.1994 aus einer Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister.

Die Entfernung zwischen Ort2CH und OrtCH (= Studienort) wurde dem Routenplaner Google Maps entnommen. Danach beträgt die Entfernung konkret 149 km bei einer Fahrzeit für die einfache Wegstrecke von 2 Stunden 4 Minuten.

Die unbestrittene Höhe der Vermietungseinkünfte ergab sich aus den Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#) betreffend die Miteigentümergemeinschaft „D C u. Mitbes.“, SteuernummerV, mit denen die Einkunftsanteile des Bf's, seines Onkels und seiner Tante sowie seiner Brüder jährlich festgestellt worden waren.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Rechtsgrundlagen:

3.1.1.1. Zur Steuerpflicht nach innerstaatlichem Recht:

Gemäß **§ 1 Abs. 2 EStG 1988** 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.

Beschränkt steuerpflichtig sind gemäß **§ 1 Abs. 3 EStG 1988** jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Nach **§ 1 Abs. 4 EStG 1988** werden auch Staatsangehörige von Mitgliedsstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000 Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.

Anmerkung: Aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedsstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits über die Freizügigkeit (ABl L 114 vom 30.04.2002) sind seit 01.06.2002 Bürger der Schweiz Angehörigen von Mitgliedsstaaten der EU bzw. des EWR diesbezüglich gleichgestellt (siehe hierzu auch Grabner/Wiesner in Grabner/Wiesner/Wanke, EStG § 1 [Stand 01.06.2009, rdb.at] Anm. 24).

Gemäß **§ 98 Abs. 1 Z 6 EStG 1988** unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 3) unter anderem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28), wenn das unbewegliche Vermögen, die Sachinbegriffe oder Rechte

- im Inland gelegen sind oder
- in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind oder
- in einer inländischen Betriebsstätte verwertet werden.

3.1.1.2. Zum Wohnsitz/gewöhnlichen Aufenthalt:

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

Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat gemäß § 26 Abs. 2 BAO jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate. ...

3.1.1.3. Zur Steuerpflicht nach zwischenstaatlichem Recht:

Nach Art. 6 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl 64/1975 (in der Folge kurz DBA Schweiz-Österreich) dürfen Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.

Abs. 1 gilt für die Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens (Abs. 3).

Nach Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz-Österreich dürfen vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 (Anmerkung: betrifft Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen sowie Ruhegehälter) Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Art. 23 Abs. 1 DBA Schweiz-Österreich nimmt dann, wenn eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte bezieht oder dort Vermögen hat und diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden dürfen, 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.

Verfügt eine Person in beiden Vertragsstaaten über eine Wohnstätte, so gilt sie nach Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz-Österreich als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

3.1.2. Erwägungen:

Im gegenständlichen Fall stand unbestritten fest, dass der Bf in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2009 bis 2013 Einkünfte aus der Vermietung einer Liegenschaft in Ort1/Österreich bezogen hatte. Ebenso waren sowohl die Höhe der im Feststellungsverfahren der Miteigentümergemeinschaft festgestellten Einkunftsanteile sowie das diesbezügliche Besteuerungsrecht Österreichs gemäß der Bestimmung des [Art. 6 DBA Schweiz](#)-Österreich unstrittig.

In Streit stand vielmehr die Frage, ob der Bf mit seinen Einkünften in Österreich der beschränkten oder unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterlag.

Eine unbeschränkte Steuerpflicht liegt gemäß [§ 1 Abs. 2 EStG 1988](#) vor, wenn eine natürliche Person im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat. Wenn dies nicht der Fall ist, ist sie mit ihren in § 98 aufgezählten Einkünften – darunter, wie hier vorliegend, gemäß [§ 98 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von in Österreich gelegenem, unbeweglichem Vermögen – beschränkt steuerpflichtig ([§ 1 Abs. 3 EStG 1988](#)). Darüber hinaus kann der Steuerpflichtige – dies ist im gegenständlichen Fall wesentlich festzustellen – trotz fehlendem Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland unter den in [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) festgelegten Bedingungen auch zur unbeschränkten Steuerpflicht optieren.

Vom Finanzamt wurde die unbeschränkte Steuerpflicht im gegenständlichen Fall deswegen verneint, weil es sich nach dessen Ansicht bei dem vom Bf behaupteten Wohnsitz in Ort1, Adr3 um keinen steuerlich relevanten Wohnsitz gehandelt habe. Die Annahme eines gewöhnlichen Aufenthalts stand angesichts des Umstandes, dass der Bf in Ort1 immer nur vorübergehend und keinesfalls sechs Monate verweilte, nicht zur Diskussion.

Hierzu ist Folgendes festzustellen:

Gemäß [§ 26 Abs. 1 BAO](#) (siehe obiges Zitat) liegt ein Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften dort vor, wo der Steuerpflichtige eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Ein Wohnsitz iSd [§ 26 Abs. 1 BAO](#) ist an die objektive Voraussetzung des Besitzes einer Wohnung geknüpft (VwGH 27.11.2017, [Ra 2015/15/0066](#)). Erforderlich ist, dass der Steuerpflichtige die Wohnung "innehat", sie also jederzeit für die eigenen Wohnbedürfnisse nutzen kann (vgl. VwGH 16.09.1992, [90/13/0299](#); VwGH 09.11.2004, [99/15/0008](#)). Dieses "Innehaben" muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Die polizeiliche Meldung oder die Unterlassung derselben ist für die Frage des Wohnsitzes nicht entscheidend (VwGH 03.07.2003, [99/15/0104](#)). Maßgebend ist vielmehr die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz zu begründen, bedarf es der tatsächlichen Verfügungsmacht über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne

wesentliche Änderungen jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (VwGH 05.03.2020, [Ra 2019/15/0145](#); VwGH 04.09.2014, [2011/15/0133](#); VwGH 27.11.2017, [Ra 2015/15/0066](#) mwN). In diesem Sinne können auch Untermietzimmer, im Fall einer Dauermiete sogar Hotelzimmer eine Wohnung und damit einen Wohnsitz gemäß [§ 26 Abs. 1 BAO](#) darstellen (VwGH 23.05.1990, [89/13/0015](#); VwGH 18.01.1996, [93/15/0145](#)). Da ein Mensch mehrere Wohnungen haben kann, sind gleichzeitig auch mehrere Wohnsitze möglich. In welchem zeitlichen Ausmaß eine Wohnung tatsächlich genutzt wird, ist nicht entscheidend (VwGH 05.03.2020, [Ra 2019/15/0145](#)).

Der Bf war in den beschwerdegegenständlichen Jahren Student im Alter zwischen 22 und 26 Jahren. Zwar war er schon großjährig, aber in Ausbildung stehend und solcherart noch von den Eltern wirtschaftlich abhängig. Obgleich er über eine kleine Studentenwohnung am Studienort verfügte, hielt er sich circa jedes bzw. jedes zweite Wochenende an seinem Hauptwohnsitz bei den Eltern in der Schweiz auf, wo ihm, wie dies auch nach allgemeiner Lebenserfahrung durchaus nachvollziehbar ist, noch immer sein Jugendzimmer zur Verfügung stand.

Solange sich am Studienort wohnende Studenten nicht wirtschaftlich von ihren Eltern gelöst haben, behalten sie bei fortdauernder Wohnmöglichkeit ihren Wohnsitz bei den Eltern bei, dies unabhängig davon, ob sie auch am Studienort einen Wohnsitz begründen (*Millauer in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), EStG⁹, § 1 Rz 16). Diese auch in der Verwaltungspraxis herrschende Ansicht ist offensichtlich Ausfluss dessen, dass man die in Ausbildung stehenden Kinder, auch wenn sie großjährig sind, noch vorwiegend dem Haushalt bzw. dem Hausstand der Eltern zurechnet, zumal es zu den elterlichen Pflichten gehört, ihren Kindern eine entsprechende Ausbildung zu ermöglichen bzw. zu finanzieren. Die sich solcherart ergebende Annahme eines abgeleiteten Wohnsitzes am elterlichen Wohnsitz muss aber auch für den Zweitwohnsitz der Eltern gelten, wenn das zwar schon großjährige, aber noch in Ausbildung stehende Kind diesen ebenfalls regelmäßig (mit)benutzt (in diesem Sinne auch [EAS 1963](#) v. 03.12.2001 zum Zweitwohnsitz bei minderjährigen Kindern).

Dass bei den Eltern des Bf's von einem Wohnsitz in jenem Ferienhaus, das zu einem Drittel im Eigentum der Mutter stand, auszugehen war, wurde auch vom Finanzamt nicht angezweifelt (siehe Niederschrift über die Nachschau sowie Beschwerdevorentscheidung). Ihnen standen im Erdgeschoß ein Wohnzimmer, Bad, WC und Küche sowie ein kleiner Schlafraum im Obergeschoß zur Verfügung. Wenngleich der Verwaltungsgerichtshof, wie in seinem jüngsten Erkenntnis VwGH 05.03.2020, [Ra 2019/15/0145](#) dargelegt, dem zeitlichen Ausmaß der tatsächlichen Nutzung keine maßgebliche Bedeutung beimisst, so stellt die vom Bf ausgeführte mehrmalige Nutzung durch die Eltern für jeweils ein bis zwei Wochen ein Indiz für die angemessene Wohnqualität, die sie der Miteigentümerin und ihrem Gatten bot, dar.

Nimmt man darauf Bedacht, dass der Bf bei seinen Aufenthalten am Nebenwohnsitz ebenso wie am Hauptwohnsitz Küche, Bad, WC und Wohnzimmer mit den Eltern mitbenutzen konnte, kann das von ihm beschriebene Zimmer sowohl der Größe als auch der Ausstattung nach als seinen damaligen persönlichen Verhältnissen als Student angemessen erachtet werden. Angesichts dessen erschien in den beschwerdegegenständlichen Jahren beim Bf jedenfalls schon die **Annahme eines abgeleiteten Wohnsitzes** am elterlichen Nebenwohnsitz im österreichischen Ferienhaus gerechtfertigt, sodass von einer unbeschränkten Steuerpflicht auszugehen war.

Darüber hinaus ist anzumerken, dass selbst für den Fall, dass in den Jahren 2009 bis 2013 eine unbeschränkte Steuerpflicht zufolge Vorliegens eines Wohnsitzes in Österreich nicht angenommen hätte werden können, jedenfalls einem Eventualantrag des Bf's auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger gemäß [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) stattgegeben hätte werden müssen. Wie sich nämlich aus den von ihm vorgelegten Bescheinigungen der Schweizer Abgabenbehörde ergibt, lagen die Einkünfte des Bf's außerhalb Österreichs in diesen Jahren jeweils unter 11.000,00 €. Insofern wären auch die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Veranlagung zur unbeschränkten Einkommensteuer gemäß [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) erfüllt gewesen.

Dem Beschwerdebegehren auf Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger in den beschwerdegegenständlichen Jahren war daher stattzugeben.

Zur Berechnung der Steuer als unbeschränkt Steuerpflichtiger:

Gemäß [§ 39 Abs. 1 EStG 1988](#) wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat.

Der Bf hat den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen unstrittig in der Schweiz. Dies bedeutet, dass er nach [Art. 4 DBA Schweiz](#)-Österreich in der Schweiz als ansässig gilt.

Das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit liegt nach [Art. 15 DBA Schweiz](#)-Österreich im Regelfall im Tätigkeitsstaat. Der Bf übte seine unselbständige Tätigkeit ausschließlich in der Schweiz, die zugleich sein Ansässigkeitsstaat war, aus. Das diesbezügliche Besteuerungsrecht lag also bei der Schweiz. Dies galt auch für die Einkünfte aus Kapitalvermögen ([Art. 10](#) und [11 DBA Schweiz](#)-Österreich).

Das Recht auf Ausübung des Progressionsvorbehaltes nach [Art. 23 Abs. 1 DBA Schweiz](#)-Österreich stand ebenfalls dem Ansässigkeitsstaat und damit der Schweiz zu.

In Österreich waren somit im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht lediglich die hier bezogenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen. Andere Einkünfte, bezüglich derer Österreich das Besteuerungsrecht zugestanden hätte, lagen nicht vor.

Der Bf war daher gemäß [§ 39 Abs. 1 EStG 1988](#) als unbeschränkt Steuerpflichtiger mit seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu veranlagen, wobei die Berechnung der Einkommensteuer im Gegensatz zu den angefochtenen Bescheiden ohne Berücksichtigung

eines lediglich für beschränkt Steuerpflichtige vorgesehenen Hinzurechnungsbetrages gemäß [§ 102 Abs. 2 EStG 1988](#) zu erfolgen hatte.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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 ([Art. 133 Abs. 4 B-VG](#)).

Ob unbeschränkte Einkommensteuerpflicht aufgrund eines (hier abgeleiteten) Wohnsitzes bzw. der Erfüllung der Voraussetzungen für einen Antrag gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 vorliegen, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Die Beweiswürdigung hat im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen. Das gegenständliche Erkenntnis war daher nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Beilagen: 5 Berechnungsblätter (Einkommensteuer 2009 bis 2013)

Linz, am 8. Juni 2020