

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der im Inland ansässige Beschwerdeführer ist seit 1. März 2012 auf verschiedenen Baustellen für die in der Schweiz ansässige Z AG nichtselbständig tätig. Vom 1. Jänner 2012 bis 28. Februar 2012 hat er Arbeitslosengeld bezogen.

In der von der steuerlichen Vertretung erstellten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 wurde von den aus der Tätigkeit in der Schweiz erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 37.681,49 € ein Anteil von 25.120,99 € als gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei behandelt; die anrechenbare Quellensteuer wurde ebenfalls um den auf die steuerbefreiten Einkünfte entfallenden Anteil gekürzt.

Nach Vorlage der zum Nachweis für das Vorliegen einer begünstigten Auslandstätigkeit angeforderten Unterlagen hat das Finanzamt die Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2011 durchgeführt und die Einkommensteuer für das Jahr 2011 mit Bescheid vom 20. April 2012 festgesetzt. Den Anteil des auf steuerbegünstigte Auslandstätigkeiten entfallenden Anteils an den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit hat das Finanzamt von der eingereichten Erklärung geringfügig abweichend mit 34,00% ermittelt und dementsprechend auch die ausländische Quellensteuer nur in diesem Ausmaß angerechnet.

Die dagegen mit der Begründung, dass die in der Schweiz entrichtete Lohnsteuer nur zu 34% angerechnet worden sei, erhobene Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Mai 2012 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die ausländische Steuer gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz nur mit dem auf die steuerpflichtigen Einkünfte entfallenden Anteil angerechnet werden könne, da nur in diesem Ausmaß eine durch Anrechnung ausländischer Steuer zu beseitigende Doppelbesteuerung eingetreten sei.

Mit beim Finanzamt am 1. Juni 2012 eingelangtem Schreiben vom 29. Mai 2012 hat der Beschwerdeführer mitgeteilt, dass er den Antrag zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zurücknehme, da für ihn in Österreich keine Veranlagungspflicht bestehe.

Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2012 hat der Beschwerdeführer die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Mit Schriftsatz vom 13. Juli 2012 hat er ergänzend vorgebracht, dass § 41 Abs. 1 EStG 1988 nur für ganz bestimmte Konstellationen eine verpflichtende Arbeitnehmerveranlagung vorsehe und es einem Abgabepflichtigen in allen anderen Fällen frei stehe, eine Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen. Da er freiwillig eine Arbeitnehmerveranlagung beantragt habe, bestehe auch die Möglichkeit, diese wieder zurückzuziehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorauszuschicken ist: Mit 1. Jänner 2014 wurde der unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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.

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. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen.

Gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und eine der dort angeführten Voraussetzungen erfüllt ist, so ua. wenn er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 € übersteigt (lit. a).

Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen (§ 41 Abs. 2 EStG 1988).

Besteht das Einkommen nur aus nichtselbständigen (lohnsteuerpflichtigen) Einkünften, erfolgt grundsätzlich keine Veranlagung; an die Stelle der Veranlagung tritt als Erhebungsform der Einkommensteuer der Abzug der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber (vgl. 23.09.2010, 2007/15/0206, mwN). Im § 41 Abs. 1 EStG 1988 hat der Gesetzgeber die Voraussetzungen für eine Veranlagung von Amts wegen festgelegt, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind. Liegt ein solcher Pflichtveranlagungstatbestand nicht vor, erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag. Ein solcher Antrag nach § 41 Abs. 2 EStG 1988 kann bis zur Rechtskraft der Arbeitnehmerveranlagung und somit auch im Beschwerdeverfahren zurückgezogen werden [vgl. VwGH 18.11.2008, 2006/15/0320, sowie *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 41 Tz 30 (Stand: 1.10.2014, rdb.at), mwN].

Damit ist für den Beschwerdeführer jedoch nichts zu gewinnen. § 41 Abs. 1 EStG 1988 setzt den Bezug lohnsteuerpflichtiger Einkünfte voraus. Ein Lohnsteuerabzug erfolgt nach § 47 Abs. 1 EStG 1988, wenn im Inland eine Betriebsstätte (§ 81) des Arbeitgebers besteht. Die gesetzlichen Vorschriften über die Erhebung der Einkommensteuer durch Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuerpflicht) sind daher nur auf inländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anwendbar [vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988) – Kommentar, 56. Lfg. (Mai 2014), § 41 Tz 7]. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die aus dem Ausland zufließen, gehören somit, selbst wenn sie im Ausland dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterliegen, nicht zu den Einkünften, von denen ein Steuerabzug (im Inland) vorzunehmen ist (vgl. VwGH 7.7.1967, 758/67) und fallen sohin nicht unter die lohnsteuerpflichtigen Einkünfte im Sinne des § 41 Abs. 1 EStG 1988.

Bezieht ein im Inland unbeschränkt Steuerpflichtiger ausschließlich solche im Inland nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, ist eine Veranlagung somit schon aufgrund der Bestimmung des § 39 EStG 1988 durchzuführen. Bezieht er solche Einkünfte neben inländischen lohnsteuerpflichtigen Einkünften, gehören diese zu den "anderen Einkünften" im Sinne des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und liegt, sofern diese den Gesamtbetrag von 730 Euro übersteigen, ein Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 vor.

Der Beschwerdeführer hat von einem ausländischen Arbeitgeber Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen, die im Inland unstrittig nicht dem Lohnsteuerabzug unterlagen. Damit ist aber die Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erfolgt und konnte der angefochtene Bescheid daher auch nicht durch eine Zurücknahme des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung aus dem Rechtsbestand beseitigt werden.

Auch mit dem ursprünglichen Beschwerdebegehren betreffend die Anrechnung der ausländischen Steuer war für den Beschwerdeführer nichts zu gewinnen.

Nach Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz dürfen 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. 2 DBA-Schweiz darf Österreich ungeachtet des Abs. 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 Schweiz ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Schweiz bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Art. 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz 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 Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt.

Unbestritten ist, dass die vom Beschwerdeführer von der Arbeitgeberin in der Schweiz bezogenen Löhne zu 66% unter die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung fallen und die Bezüge in Österreich daher nur mit einem Anteil von 34% steuerpflichtig sind. Die in der Schweiz erzielten und der dortigen Besteuerung zu Grunde gelegten Einkünfte sind in dem in Österreich tatsächlich besteuerten Einkommen somit nur anteilig enthalten. Infolgedessen kann aber auch die im Ausland entrichtete Steuer nur in diesem Ausmaß auf die inländische Steuer angerechnet werden [zur Ermittlung des Anrechnungsbetrages vgl. *Loukota/Jirousek*, Internationales Steuerrecht I/1 Z 23 Rz 95 ff (Stand: 1.10.2014, rdb.at)].

Die Beschwerde war somit gesamthaft gesehen als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer 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.

Durch die angeführte höchstgerichtliche Rechtsprechung ist geklärt, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die aus dem Ausland zufließen, nicht unter die lohnsteuerpflichtigen Einkünfte im Sinne des § 41 Abs. 1 EStG 1988 fallen und somit zu veranlagern sind. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird dadurch nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

