

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Slowakische Republik, über die Beschwerde vom 15. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 3. Juli 2019, mit dem der Antrag des Beschwerdeführers auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war von 1.1.-16.4.2018 bei der Hotel X GmbH in ö_Ort als Hilfskoch nichtselbständig beschäftigt. Er reichte am 29.4.2019 die Einkommensteuererklärung für 2018 elektronisch beim Finanzamt ein und gab darin an, dass er bei einem Arbeitgeber nichtselbständig beschäftigt gewesen sei.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 15.5.2019 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer unter Hinweis auf § 1 Abs. 4 EStG 1988 an, für eine allfällige Option in die unbeschränkte Steuerpflicht bekanntzugeben, welche Tätigkeiten er in welchen Zeiträumen des Jahres 2018 außerhalb Österreich ausgeübt habe und eine Bescheinigung der Abgabenbehörde seines Ansässigkeitsstaates vorzulegen. Der Beschwerdeführer übermittelte daraufhin am 29.5.2019 eine „Bescheinigung EU/EWR“ (Formular E9), in welcher Einkünfte, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen, von EUR 0,- ausgewiesen sind und bestätigt wird, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz im Jahr 2018 in der Slowakischen Republik hatte.

Mit Bescheid vom 3.7.2019 wies das Finanzamt den Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 ab und begründete dies wie folgt: *„Ohne lückenlosen Nachweis für das gesamte Kalenderjahr kann dem Antrag auf Option in die unbeschränkte Steuerpflicht nicht stattgegeben werden.“*

In seiner elektronisch am 15.7.2019 eingereichten Beschwerde brachte der Beschwerdeführer vor: *„...das slowakische Finanzamt hat einen unrichtigen Bescheid mit Null Einkommen ausgestellt. Es war nicht mein Fehler. Ich war ab August 2018 bis Ende des Jahres 2018 in der Schweiz beschäftigt. Der Bescheid, den ich beigelegt habe, wurde richtig gestellt. Bitte um Bearbeitung und Auszahlung des Betrages.“* Beigelegt wurde die erste Seite der „Bescheinigung EU/EWR“ (Formular E9), auf der slowakische Einkünfte von EUR 0,- und Einkünfte aus der Schweiz von EUR 12.920,- angeführt sind.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.8.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und begründete dies wie folgt: *„Mit Ihrer Steuererklärung begehren Sie offensichtlich eine Veranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtiger, obwohl Sie wegen fehlenden Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthaltes in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig sind. Die Option, in die unbeschränkte Steuerpflicht einzutreten, ist gem. § 1 Abs 4 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) nur dann möglich, wenn die ausländischen Einkünfte (hier: schweizerische Einkünfte) den Jahresbetrag von € 11.000,00 nicht übersteigen. Aufgrund der vorgelegten Bescheinigung der slowakischen Steuerbehörde betragen die Einkünfte außerhalb Österreichs € 12.920,-. Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.“*

Mit Finanz-Online-Eingabe vom 16.8.2019 zum „Betreff: Beschwerde zum Arbeitnehmerveranlagung-Bescheid für 2018 vom 1.8.2019“ brachte der Beschwerdeführer weiter vor: *„...nach der telefonischen Auskunft von einer Ihrer Mitarbeiterin[nen] waren die Unterlagen, die ich nachgereicht habe nicht ausreichend detailliert. Deswegen möchte ich Ihnen die ganzen Lohnzettel aus der Schweiz plus die Arbeitsmarkt Bestätigung aus der Slowakei [übermitteln].“* Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Vorlageantrag und legte die Beschwerde am 29.8.2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 9.12.2020 wurde die Rechtssache der ursprünglich zuständigen Geschäftsabteilung abgenommen und jener der einschreitenden RichterIn zum 15.12.2020 übertragen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Laut dem von der Hotel X GmbH übermittelten Lohnzettel für 2018 war der Beschwerdeführer von 1.1.-16.4.2018 nichtselbständig beschäftigt. Er erhielt in diesem Zeitraum steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245 des Lohnzettels) von EUR 6.578,48. Vom Arbeitgeber wurden EUR 660,12 an Lohnsteuer einbehalten und abgeführt. Auf dem Lohnzettel ist die Adresse des Beschwerdeführers mit „sk_Adresse, Slowakei“ angegeben.

Der Beschwerdeführer war vom 25.4.-5.8.2018 in der Slowakischen Republik als arbeitssuchend gemeldet (vgl. die am 16.8.2019 vorgelegte Bestätigung vom 9.8.2019).

Der Beschwerdeführer war ausweislich des Zentralen Melderegisters von 12.12.2017 bis 17.9.2019 in ö_Ort mit Nebenwohnsitz gemeldet. Als Unterkunftgeber ist „Hotel X“ ausgewiesen. Es ist in einer vom Wintertourismus geprägten Region als notorische Tatsache anzusehen, dass sich Saisonarbeitskräfte während der Saison durchgehend am Arbeitsort aufhalten und diesen nach Saisonende umgehend verlassen, zumal die üblicherweise vom Arbeitgeber bereitgestellten Personalunterkünfte ebenso wie die Betriebe selbst während der Saisonpausen geschlossen bleiben. Daher geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Beschwerdeführer Österreich nach Schluss der Wintersaison verlassen und sich in die Slowakische Republik begeben hat. Dies wird auch durch die Meldung als arbeitssuchend ab dem 25.4.2018 in der Slowakischen Republik untermauert.

Der Beschwerdeführer war von 6.8.-30.9.2018 und von 2.10.-31.12.2018 in der Schweiz nichtselbständig beschäftigt und hat in dieser Zeit Einkünfte von mehr als EUR 11.000,- aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit bezogen (vgl. die vorgelegten Lohnabrechnungen für August und September 2018 der Y AG, in denen Nettolöhne von insgesamt CHF 9.463,45 ausgewiesen sind; vgl. weiter den vorgelegten Lohnausweis der Z GmbH vom 8.1.2019, in dem ein Nettolohn von CHF 8.642,- ausgewiesen ist; der Umrechnungskurs CHF/EUR für 2018 beträgt 0,852814; vgl. Formular L17b-2018 des Bundesministeriums für Finanzen; Es ergeben sich daher in der Schweiz bezogene Lohneinkünfte von EUR 15.440,58). Auch in der mit der Beschwerde vorgelegten „Bescheinigung EU/EWR“ (Formular E9) sind Einkünfte aus der Schweiz, welche in der Slowakischen Republik der Besteuerung unterliegen, in Höhe von EUR 12.920,- ausgewiesen.

2. Rechtliche Beurteilung

3. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 26 BAO lautet:

„(1) Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

(2) Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat 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. Das Bundesministerium für Finanzen ist ermächtigt, von der Anwendung dieser Bestimmung bei Personen abzusehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben. ...“

§ 1 EStG 1988 lautet:

- (1) „Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.*
- (2) Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.*
- (3) Beschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.*
- (4) Auf Antrag werden auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten 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 Sinn 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. ... 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.“*

Der Beschwerdeführer hatte im Streitjahr 2018 keinen Wohnsitz in Österreich. Er war zwar während des Jahres 2018 in Österreich mit Nebenwohnsitz gemeldet, doch ist dem Finanzamt darin beizupflichten, dass es sich bei dieser Wohnmöglichkeit um eine Personalunterkunft gehandelt hat, welche ihm nur während der Dauer seiner Beschäftigung bei der Hotel X GmbH und damit weniger als 6 Monate lang zur Verfügung gestanden ist.

Der Beschwerdeführer hatte im Streitjahr 2018 seinen gewöhnlichen Aufenthalt während der Dauer seines Beschäftigungsverhältnisses (von 1.1.-16.4.2018) in Österreich. Nach § 26 Abs. 2 BAO begründet dieser gewöhnliche Aufenthalt für weniger als 6 Monate jedoch keine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich.

Daher käme allenfalls eine Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig auf Antrag nach § 1 Abs. 4 BAO in Betracht. Voraussetzung dafür ist, dass die (gesamten) Einkünfte in einem Kalenderjahr mindestens zu 90 % der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder dass die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte höchstens EUR 11.000,- betragen. Der Beschwerdeführer hat in der Schweiz insgesamt höhere Einkünfte als in Österreich erzielt und diese Einkünfte unterliegen nicht der österreichischen Einkommensteuer. Die in der Schweiz erzielten Einkünfte betragen jedenfalls mehr als EUR 11.000,-. Daher sind beide Voraussetzungen für eine Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig nicht erfüllt.

§ 41 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988 lautet: „*Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, hat das Finanzamt auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Veranlagung vorzunehmen, wenn der Antrag innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt wird (Antragsveranlagung). § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.*“

Bei der Auslegung von Anbringen kommt es auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 1 zu § 85 mit Judikaturhinweisen). Dem Finanzamt ist dahin zu folgen, dass das Einreichen einer Abgabenerklärung für 2018 unter Angabe einer österreichischen Wohnadresse im vorliegenden Fall so gedeutet werden muss, dass der Beschwerdeführer die Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger angestrebt hat und einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer nach § 41 Abs. 2 Z 1 EStG gestellt hat.

Ein Antrag auf Antragsveranlagung unterliegt der Entscheidungspflicht. Das Finanzamt hat entweder einen Einkommensteuerbescheid zu erlassen oder einen Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine Veranlagung zur Einkommensteuer unterbleibt (*Atzmüller in Doralt et al*, EStG, 20. Lieferung, Rz 31 zu § 41).

Da der Beschwerdeführer im Jahr 2018 weder in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig war noch die Voraussetzungen für eine Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig vorgelegen haben, war die Abweisung des Antrages auf Veranlagung zur Einkommensteuer 2018 gesetzeskonform. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

4. 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. Die rechtliche Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich unmittelbar aus den Gesetzen, weshalb die Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 19. Mai 2021