

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. November 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 05.10.2022 Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf, Monteur) hatte im Veranlagungsjahr 2020 einen Wohnsitz in Ort und war im Streitjahr daher unbeschränkt steuerpflichtig. Der Dienstort des Bf war von 07.01.2020 bis 15.01.2020 in Ort1, Österreich. Im restlichen Jahr war der Bf auf Baustellen in Deutschland tätig. Die Tätigkeit wurde im Kalenderjahr 2020 länger als 183 Tage in Deutschland ausgeübt

Mit 21.09.2021 reichte er den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 ein.

Mit Bescheid vom 08.11.2021 wurde der Bf zur Einkommensteuer 2020 veranlagt, wobei der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt wurde. Das Finanzamt begründete dies mit den steuerpflichtigen Einkünften der Partnerin von mehr als € 6.000,00.

Mit 07.12.2021 legte der Bf fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 ein unter dem Hinweis, dass die Begründung binnen 4 Wochen nachgereicht werden würde.

Mit 07.01.2022 erließ die Behörde einen Mängelbehebungsauftrag mit dem Hinweis die Beschwerdebegründung nachzureichen.

Im Antwortschreiben vom 02.02.2022 wies der Bf daraufhin, dass er den Einkommensteuerbescheid 2020 nicht erhalten hätte.

Daraufhin wurde ihm der Einkommensteuerbescheid 2020 am 15.02.2022 an die ungarische Adresse gesandt.

Am 11.03.2020 legte der Bf einen ergänzenden Schriftsatz vor und führte dazu aus, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Familienbonus Plus und der Kinderabsetzbetrag/Kindermehrbetrag nicht berücksichtigt worden wären. Das Einkommen der Ehegattin beläufe sich auf € 3.620,00. Der Antrag auf Familienbeihilfe wäre in Bearbeitung.

Am 19.08.2022 erließ die Behörde ein weiteres Ergänzungsersuchen mit der Bitte um Vorlage von Unterlagen iZm der Auslandstätigkeit und wies darauf hin, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag aufgrund der im Formular E9 erklärten Einkünfte der Gattin iHv € 6.413,13 nicht gewährt werden könnte.

In dem am 20.09.2022 beim Finanzamt eingelangten Beantwortungsschreiben des Bf übermittelte dieser die Unterlagen iZm Auslandseinkünften sowie einer EWR-Bescheinigung E9 über Gesamteinkünfte der Partnerin iHv € 3.543,46.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 05.10.2022 wurden die Auslandseinkünfte, der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Familienbonus Plus und Kindermehrbetrag steuerlich berücksichtigt. Weiters wurde ausgeführt, dass vom Arbeitgeber des Bf, der Firma, ein Lohnzettel übermittelt und diese Einkünfte zur Progressionsberechnung (für die Berechnung des Steuersatzes) herangezogen worden wären. Die zu erstattende Negativsteuer wäre gekürzt und die ausländischen Einkünfte in Höhe von € 25.606,23 als steuerpflichtige Einkünfte behandelt worden (unter Berücksichtigung eines Progressionsvorbehaltes).

Der Bf legte am 03.11.2022 Beschwerde (vom Finanzamt als Vorlageantrag gewertet) gegen die Beschwerdeverentscheidung ein mit dem Verweis, dass die Begründung in den nächsten 4 Wochen nachgereicht werden würde.

Am 19.01.2022 erließ das Finanzamt ein Ergänzungsersuchen mit der Aufforderung an den Bf, die fehlende Begründung zum Vorlageantrag nachzureichen.
Das Ergänzungsauftrag blieb unbeantwortet.

II. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben des Bf, auf die dem Gericht vorgelegten Urkunden des Bf sowie auf Ergebnisse der von der Behörde bzw. vom BFG durchgeführten Ermittlungen.

III. Rechtsausführungen

§ 26 Bundesabgabenordnung 1960 (BAO) iGF 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 abzugehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben.

(3)

§ 33 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) iGF lautet:

(1) Die Einkommensteuer beträgt jährlich

für die ersten 11 000 Euro 0%

für Einkommensteile über 11 000 Euro bis 18 000 Euro 20%

für Einkommensteile über 18 000 Euro bis 31 000 Euro 35%

für Einkommensteile über 31 000 Euro bis 60 000 Euro 42%

für Einkommensteile über 60 000 Euro bis 90 000 Euro 48%

für Einkommensteile über 90 000 Euro 50%

Für Einkommensteile über eine Million Euro beträgt der Steuersatz in den Kalenderjahren 2016 bis 2025 55%.

(2) Von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag sind Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß Abs. 3a; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs. 1 zu versteuernde Einkommen entfällt.

2. Die Absetzbeträge nach Abs. 4 bis 6.

(3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

(3a) Für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, steht auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

1. Der Familienbonus Plus beträgt

- a) bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro,
- b) nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro.

2. Abweichend von Z 1 ist für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, die Höhe des Familienbonus Plus sowie der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:

a) Die Höhe des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 ist ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. Die Höhe ist in der Folge jedes zweite Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.

b) Der Bundesminister für Finanzen hat die Berechnungsgrundlagen und die Beträge mit Verordnung bis spätestens 30. September nach dem Stichtag gemäß lit. a kundzumachen.

3. Der Familienbonus Plus ist in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen wie folgt zu berücksichtigen:

a) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:

- Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder
- beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.

b) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3

zusteht:

- Beim Familienbeihilfenberechtigten oder vom Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder
 - beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.
- Für einen Monat, für den kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, steht dem Unterhaltsverpflichteten kein Familienbonus Plus zu.

c) Die Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß lit. a und b ist bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach Z 1 oder Z 2 zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

d) Der Antrag kann zurückgezogen werden. Ein Zurückziehen ist bis fünf Jahre nach Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich und gilt nach Eintritt der Rechtskraft als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung sowohl für den Zurückziehenden als auch für den anderen Antragsberechtigten gemäß lit. a oder b. Wird der Antrag zurückgezogen, kann der gemäß lit. a oder b andere Antragsberechtigte den ganzen nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrag beantragen.

4. (Ehe-)Partner im Sinne der Z 3 ist eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz-EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt. Die Frist von sechs Monaten im Kalenderjahr gilt nicht, wenn dem nicht die Familienbeihilfe beziehenden Partner in den restlichen Monaten des Kalenderjahres, in denen die Lebensgemeinschaft nicht besteht, der Unterhaltsabsetzbetrag für dieses Kind zusteht.

5. § 26 Abs. 3 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung kommt nicht zur Anwendung. Davon ausgenommen sind Ehegatten und Kinder von Steuerpflichtigen mit Dienstort im Ausland, die im Auftrag einer Gebietskörperschaft tätig sind.

6. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Familienbonus Plus beantragt wird, anzugeben.

7. Der Bundesminister für Finanzen hat die technischen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen der Veranlagung zur Verfügung zu stellen.

(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

1. Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

2. Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

3. Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

4. Abweichend von Z 1 bis 3 bestimmt sich die Höhe der Absetzbeträge für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, nach Abs. 3a Z 2. Steht ein Absetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten diese sich in unterschiedlichen Ländern auf, sind zuerst ältere vor jüngeren anspruchsvermittelnden Kindern zu berücksichtigen.

5. § 26 Abs. 3 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung kommt nicht zur Anwendung. Davon

ausgenommen sind Ehegatten und Kinder von Steuerpflichtigen mit Dienstort im Ausland, die im Auftrag einer Gebietskörperschaft tätig sind.

(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.
2. Bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 Euro, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12 200 Euro und 13 000 Euro gleichmäßig einschleifend auf 400 Euro.
3. Der Verkehrsabsetzbetrag gemäß Z 1 oder 2 erhöht sich um 400 Euro (Zuschlag), wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 15 500 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der Zuschlag vermindert sich zwischen Einkommen von 15 500 Euro und 21 500 Euro gleichmäßig einschleifend auf Null.
4. Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.
(Anm.: Z 5 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 118/2015)

(6) Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zu und erhält er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5, steht ein Pensionistenabsetzbetrag gemäß Z 1 und Z 2 oder gemäß Z 3 zu. Bei Einkünften, die den Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. Für die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages gilt:

1. Ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag steht zu, wenn
 - der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt,
 - der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte im Sinne des Abs. 4 Z 1 von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt und
 - der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.
2. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt 964 Euro, wenn die laufenden Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 19 930 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19 930 Euro und 25 000 Euro auf Null.
3. Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag nach der Z 1 nicht vor, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag 600 Euro. Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17 000 Euro und 25 000 Euro auf Null.

(7) Ergibt sich nach Abs. 1 eine Einkommensteuer unter 250 Euro und steht der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu, gilt bei Vorhandensein eines Kindes (§ 106 Abs. 1) Folgendes:

1. Die Differenz zwischen 250 Euro und der Steuer nach Abs. 1 ist als Kindermehrbetrag zu erstatten.
 2. Hält sich das Kind ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz auf, tritt an die Stelle des Betrages von 250 Euro der Betrag, der sich bei Anwendung des Abs. 3a Z 2 ergibt.
 3. Ein Kindermehrbetrag steht nicht zu, wenn für mindestens 330 Tage im Kalenderjahr steuerfreie Leistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit a, lit c oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung bezogen wurden.
- Dieser Betrag erhöht sich für jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um den Betrag von 250 Euro oder den an seine Stelle tretenden Betrag.

(8) 1. Ergibt sich nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, ist insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu erstatten.

2. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 50% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 400 Euro jährlich rückzuerstatten (SV-Rückerstattung). Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 haben, sind höchstens 500 Euro rückzuerstatten. Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Zuschlag gemäß Abs. 5 Z 3 haben, ist der maximale Betrag der SV-Rückerstattung um 400 Euro zu erhöhen (SV-Bonus).
 3. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 75% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 300 Euro jährlich, rückzuerstatten (SV-Rückerstattung). Die Rückerstattung vermindert sich um steuerfreie Zulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit f.
 4. Auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreie Einkünfte sind für Zwecke der Berechnung der Einkommensteuer gemäß Z 1 bis 3 wie steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln. Der Kinderabsetzbetrag gemäß Abs. 3 bleibt bei der Berechnung außer Ansatz.
 5. Die Erstattung erfolgt im Wege der Veranlagung gemäß § 41 und ist mit der nach Abs. 1 und 2 berechneten Einkommensteuer unter null begrenzt.
- (Anm.: Abs. 9 und 9a aufgehoben durch BGBl. I Nr. 118/2015)

(10) Ein im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer anzuwendender Durchschnittssteuersatz ist vorbehaltlich des Abs. 11 nach Berücksichtigung der Abzüge gemäß Abs. 3a bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

(11) Ist bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen, gilt für die Steuerberechnung Folgendes: Der Durchschnittssteuersatz ist zunächst ohne Berücksichtigung der Abzüge gemäß Abs. 3a bis 6 zu ermitteln. Von der unter Anwendung dieses Durchschnittssteuersatzes ermittelten Steuer sind die Abzüge gemäß Abs. 3a bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) abzuziehen.

Artikel 4 Doppelbesteuerungsabkommen Österreich- Deutschland (DBA) lautet:

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

- a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Artikel 15 DBA Österreich- Deutschland lautet:

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 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, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

(3) Die Bestimmungen des vorstehenden Absatzes 2 Buchstabe b finden keine Anwendung auf Vergütungen für Arbeit im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung, wenn sich der Arbeitnehmer im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält.

(4) – (7)... .

Artikel 23 Abs 2 lit a DBA Österreich-Deutschland lautet:

(2) Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

- a) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.
- b) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11, 13 Absatz 2 und 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen, so rechnet die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Bundesrepublik Deutschland bezogenen Einkünfte entfällt.
- c) Dividenden im Sinne des Artikels 10 Absatz 2 Buchstabe a, die von einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Gesellschaft an eine in der Republik Österreich ansässige Gesellschaft gezahlt werden und die bei Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft nicht abgezogen worden sind, sind, vorbehaltlich der entsprechenden Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts der Republik Österreich, aber ungeachtet etwaiger nach diesem Recht abweichender Mindestbeteiligungserfordernisse, in der Republik Österreich von der Besteuerung ausgenommen.
- d) Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

IV. Erwägungen

Unbestritten ist zunächst, dass der Bf in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist (§ 26 BAO, Artikel 4 DBA).

Unbestritten ist auch, dass der Bf im Jahr 2020 unselbständig tätig in Österreich und Deutschland war und die Tätigkeit in Deutschland länger als 183 Tage ausgeübt wurde (siehe dazu das Schreiben vom 05.09.2022, Firma, Aufstellung).

Nicht mehr strittig ist die Höhe des Einkommens der Ehegattin des Bf (Bescheinigung EU, Steuererklärung Formular E 9, € 3.543,46).

Unbestritten ist ferner, dass der Bf im Jahr 2020 in Deutschland Einkünfte aus nichtselbständige Arbeit bezog (ohne Lohnsteuerabzug, Lohnzettel, € 25.606,23). Gem. Artikel 15 DBA Österreich-Deutschland dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat (Österreich) ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat (Deutschland) ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden. Zu einem Rückfall des Besteuerungsrechtes auf den Ansässigkeitsstaat (Österreich) nach Artikel 15 Abs 2 DBA kommt es nicht, weil die Tätigkeit länger als 183 Tage im Kalenderjahr im anderen Staat (Deutschland) ausgeübt worden ist. Die ausländischen Einkünfte aus der Tätigkeit in Deutschland (EUR 25.606,23) sind somit in Deutschland zu besteuern.

Die ausländischen Einkünfte des Bf in Höhe von € 25.606,23 sind zwar in Österreich gem. Artikel 15 Abs 1 DBA Österreich-Deutschland von der Besteuerung ausgenommen, dürfen aber gem. § 1 Abs 2 EStG 1988 iVm Artikel 23 Abs 2 DBA Österreich-Deutschland bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen des Steuerpflichtigen unter Berücksichtigung eines Progressionsvorbehaltes einbezogen werden.

Mit dem AbgSiG 2007, BGBl I 99, wurde für die Berechnung der Steuer unter Berücksichtigung eines Progressionsvorbehaltes aus der Anwendung eines DBA mit Wirkung ab der Veranlagung 2007 eine Sonderregelung in § 33 Abs 11 EStG 1988 verankert. Dafür ist der Durchschnittssteuersatz zunächst ohne Berücksichtigung der Abzüge (Absetzbeträge) gem. Abs. 3a bis 6 zu ermitteln (§ 33 Abs 11 idF StRefG 2020, BGBl I 103/2019). Die Absetzbeträge gem. Abs 3a bis 6 sind erst von der unter Anwendung des ermittelten Durchschnittssteuersatzes errechneten Steuer abzuziehen.

Der Durchschnittssteuersatz dient der Ermittlung des Steuerbetrages, der auf die ausländischen Einkünfte im Ansässigkeitsstaat entfällt. Nach dem Gesetzeswortlaut hat die Ermittlung für Zwecke der Steueranrechnung gem. § 33 Abs 10 zu erfolgen. Dies bewirkt, dass die persönlichen Absetzbeträge nur aliquot wirken.

Liegt die nach Tarif und nach Abzug der Absetzbeträge gem. § 33 Abs. 2 zu berechnende Einkommensteuer unter Null, so können bestimmte Absetzbeträge im Rahmen der Einkommensteuerberechnung zu einer Gutschrift führen (Negativsteuer). Gem. § 33 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 ist in diesem Fall der Alleinverdienerabsetzbetrag iHv jeweils höchstens € 494 (bei 2 Kindern € 669, für jedes weitere Kind zusätzlich € 220) insoweit gutzuschreiben. Das Wort „insoweit“ bringt zum Ausdruck, dass die Negativsteuer aus dem Alleinverdienerabsetzbetrag mit der sich ergebenden Einkommensteuer begrenzt ist. Gemäß Abs. 8 Z 2 sind bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, 50% der Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 3 lit a und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber € 400 jährlich zurückzuerstatten, wenn sich Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter Null ergibt. Bei zusätzlichem Anspruch des Steuerpflichtigen auf ein Pendlerpauschale gem. § 16 Abs. 1 Z 6 sind höchstens € 500 rückzuerstatten.

Die Gutschrift ist mit der nach § 33 Abs. 1 und 2 iVm Abs. 10 und 11 EStG 1988 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt. Der Kinderabsetzbetrag bleibt bei der Berechnung der Steuer außer Ansatz. Andere als die oben genannten Absetzbeträge können zu keiner Negativsteuer führen. Ab der Veranlagung 2019 steht darüber hinaus der Kindermehrbetrag zu, der aber von der Negativsteuer gem. Abs. 8 unabhängig ist und auf diese keinen Einfluss hat).

Im Übrigen darf auf die Ausführungen bzw. Berechnung in der Beschwerdeverentscheidung vom 05.10.2022 verwiesen werden.

Dem Beschwerdebegehren ist darin vollinhaltlich - im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen - entsprochen worden und der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Familienbonus Plus und der Kindermehrbetrag gewährt.

Ein darüber hinausgehendes Beschwerdevorbringen wurde trotz Aufforderung durch das Finanzamt (siehe dazu Ergänzungsauftrag vom 19.01.2023, Aufforderung zur Nachreichung der Begründung zum Vorlageantrag) nicht vorgelegt.

Der Beschwerde war im Umfang der Beschwerdeverentscheidung vom 05.10.2022 stattzugeben.

V. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision an den Verwaltungsgerichtshof 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.

Angesichts der eindeutigen Rechtslage sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 B-VG zu lösen.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 18. Dezember 2023