

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Kroatien, über die Beschwerde vom 17. August 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Juli 2023 betreffend **Zurückweisung eines Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2022**, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird *aufgehoben*.

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

Entscheidungsgründe

Am 5.3.2023 reichte der Beschwerdeführer (Bf.) die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2022 ein.

Für den Zeitraum 23.5. bis 21.12.2022 liegt für den Bf. ein Lohnzettel der (inländischen) A-GmbH mit steuerpflichtigen Bezügen von € 13.068,06 vor.

Mit dem angefochtenen **Bescheid** hat das Finanzamt den Antrag des Bf. mit folgender Begründung zurückgewiesen:

„Da Sie laut eingereichter Erklärung (Formular L 1) und dem Finanzamt vorliegenden Informationen in Österreich weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind Sie hier nur beschränkt steuerpflichtig. Aus diesem Grund sind Sie zur Antragsveranlagung als unbeschränkt steuerpflichtige Person gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 in der vorliegenden Form nicht berechtigt. Ihr Antrag war daher zurückzuweisen.

Hinweis: Der Zurückweisungsbescheid steht einer neuerlichen Antragstellung nicht entgegen. (...)“

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht **Beschwerde**. Dem Rechtsmittel waren das *Formular L1i* sowie eine Bescheinigung der kroatischen Steuerbehörde beigelegt.

Im *Formular L1i* gab der Bf. an, er habe im Streitjahr in Österreich weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt gehabt. Im Ansässigkeitsstaat habe er 2022 Einkünfte iHv. € 0,- erzielt. Er beantrage, gemäß § 1 Abs. 4 EStG in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 22.3.2024 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid ab und setzte die Einkommensteuer für 2022 mit (einer Gutschrift von) € -2.664,- fest. Von den nichtselbständigen Einkünften laut Lohnzettel wurden Werbungskosten iHv. € 299,- abgezogen.

Im **Vorlageantrag** begehrte der Bf. (zusätzlich) die Berücksichtigung von Zahlungen an die Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen (SVS) iHv. € 2.501,18 als Werbungskosten. Zum Nachweis dieser Ausgaben legte er eine Zahlungsbestätigung der SVS vom 11.3.2024 vor.

Im **Vorlagebericht** an das Bundesfinanzgericht (BFG) vom 9.12.2024 führt das Finanzamt ua. aus: „*Laut Aktenlage der belangten Behörde scheint keine selbständige Tätigkeit auf, weshalb am 04.07.2024 ein Ergänzungsersuchen an den Beschwerdeführer erging um weitere Informationen diesbezüglich zu erlangen, welches jedoch bis dato unbeantwortet blieb.*“ Daher werde die „*Abweisung der Beschwerde*“ beantragt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 werden auf Antrag 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 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 13 308 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.

§ 1 Abs. 4 EStG ist von der Stellung eines Antrages abhängig. Dieser ist formlos zu stellen. Die Abgabe des Formulars E1 oder L1 für unbeschränkt Steuerpflichtige wird von der Finanzverwaltung jedoch nicht als Antrag iSd. § 1 Abs. 4 EStG gedeutet. Die ausländischen

Einkünfte sind durch eine Bescheinigung – bestätigt durch die Steuerbehörde des Ansässigkeitsstaates – nachzuweisen (s. zB Jakom/*Marschner* EStG, 2024, § 1 Rz 59f.).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. einen Antrag nach § 1 Abs. 4 EStG – unter Vorlage der erforderlichen Unterlagen - erstmals im Beschwerdeverfahren (im Beschwerdeschriftsatz) gestellt.

Die Veranlagung nach § 41 EStG betrifft nur unbeschränkt Steuerpflichtige. Auf beschränkt Steuerpflichtige ist die Bestimmung des § 41 EStG nicht anwendbar. Wird eine Veranlagung für unbeschränkt Steuerpflichtige gemäß § 41 Abs. 2 EStG durch Abgabe der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) beantragt, liegen aber wegen der (grundsätzlich) beschränkten Steuerpflicht des Antragstellers die materiellrechtlichen Voraussetzungen (in Ermangelung eines Antrages nach § 1 Abs. 4 EStG) nicht vor, so ist der Antrag *abzuweisen* (zB UFS vom 13.1.2012, RV/0023-W/12).

Das Finanzamt hat mit dem hier angefochtenen Bescheid über den Antrag des Bf. nicht inhaltlich abgesprochen, sondern diesen *zurückgewiesen* und stützt dies auf das Nichtvorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht des Bf. in Österreich.

Nach den allgemeinen Grundsätzen des Verwaltungsverfahrenes sind Anbringen zurückzuweisen, wenn zu ihrer Einbringung **die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen**, somit die allgemeinen Prozessvoraussetzungen für ein Tätigwerden der Behörde in der Sache, im Gegenstand, der dem Parteienschritt zugrunde liegt, nicht erfüllt sind (Stoll, BAO-Kommentar, 2677).

Ein Anbringen ist zurückzuweisen, wenn es unzulässig ist (VwGH 21.12.1970, 1081/69, 1377/79; VwGH 26.6.2003, 2003/16/0030). Eine Unzulässigkeit liegt etwa bei entschiedener Sache (VwGH 29.9.2011, 2011/16/0157) oder bei mangelnder Antragslegitimation (VwGH 27.7.2017, Ra 2017/15/0055) vor. Zurückzuweisen sind überdies verspätete Anbringen (VwGH 24.2.2011, 2011/16/0020).

Der Bf. hat eine Veranlagung iSd. § 41 Abs. 2 EStG beantragt. Diese Bestimmung betrifft – siehe oben – nur in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Personen. Der Bf. verfügt(e) über keinen Wohnsitz im Inland und hat(te) hier auch nicht seinen gewöhnlichen Aufenthalt. Die Frage nach Wohnsitz oder Aufenthalt ist im Wege einer materiellrechtlichen Prüfung zu klären. Da sohin die materiellrechtlichen Voraussetzungen (Mangel der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland) für eine Veranlagung iSd. § 41 EStG nicht vorgelegen sind, hätte das Finanzamt meritorisch (inhaltlich) über den Antrag absprechen und diesen – da zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch kein Antrag iSd. § 1 Abs. 4 EStG vorlag – nach Ansicht des BFG **abweisen** müssen (s. nochmals zB UFS vom 13.1.2012, RV/0023-W/12).

Die dem BFG gemäß § 279 BAO zukommende Änderungsbefugnis ("nach jeder Richtung") ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032; VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161; VwGH 17.12.2020, Ra 2020/16/0137; VwGH 1.2.2021, Ra 2018/16/0121).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf über das Rechtsmittel gegen einen zurückweisenden Bescheid nur mit Bestätigung der Zurückweisung (völlige Abweisung des Rechtsmittels) oder mit der Verwerfung der Zurückweisung (ersatzlose Aufhebung des Zurückweisungsbescheides) entschieden werden. Die Abänderung des zurückweisenden Bescheides in einen Bescheid, der inhaltlich über den ursprünglichen Antrag abspricht, ist jedenfalls ausgeschlossen. Eine Uminterpretation des Spruches des angefochtenen Bescheides in eine meritorische Entscheidung ginge über die Sachentscheidungskompetenz des Gerichts hinaus (*Ritz/Koran*, BAO7, § 279 Tz 11 mit Hinweis auf VwGH 29.5.2006, 2005/17/0242) und kommt somit nicht in Betracht (s. auch BFG 4.8.2022, RV/7400036/2022).

Für den Fall der Zurückweisung eines Anbringens ist "Sache" und folglich Gegenstand des Beschwerdeverfahrens nur die Frage, ob dem Antragsteller von der Abgabenbehörde zu Recht eine Sachentscheidung verweigert wurde (VwGH 29.05.2006, 2005/17/0242). „Sache“ des hier gegenständlichen Bescheides (und somit dieses Beschwerdeverfahrens) ist sohin die Zurückweisung des Antrages des Bf. auf Arbeitnehmerveranlagung vom 5.3.2023 bzw. die Frage, ob diese aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen zu Recht erfolgt ist.

Diese Frage ist im Beschwerdefall, wie oben dargelegt, zu verneinen. Da zu Unrecht ein verfahrensrechtlicher Bescheid erlassen wurde, ist dieser durch das BFG aufzuheben. Eine weitergehende inhaltliche Entscheidung (durch das BFG) muss infolge der dargestellten Begrenzung durch die Sache unterbleiben bzw. hat im Weiteren durch die Abgabenbehörde zu erfolgen (*Ritz/Koran*, BAO7, § 279 Tz 6).

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass das Finanzamt im gegenständlichen Verfahren (erstmals) mit Beschwerdeentscheidung eine Veranlagung des Bf. und eine Festsetzung der Einkommensteuer 2022 vorgenommen hat. Sache des Beschwerdeverfahrens ist die vom Finanzamt mit dem angefochtenen (Erst-)Bescheid ausgesprochene Zurückweisung.

Durch die (ersatzlose) Aufhebung des angefochtenen Zurückweisungsbescheides wird das Finanzamt daher (nochmals) in einem weiteren Rechtsgang über den zwischenzeitig iSd. § 1 Abs. 4 EStG „adaptierten“ Antrag des Bf. inhaltlich – diesmal jedoch mittels „Erstbescheid“ - abzusprechen haben (vgl. nochmals zB BFG 4.8.2022, RV/7400036/2022; BFG 25.4.2024, RV/5100131/2024).

In Anbetracht der dargestellten Rechtslage wäre dem BFG selbst dann, wenn das Finanzamt den Antrag des Bf. mit dem angefochtenen Bescheid zu Recht *zurückgewiesen* hätte, sowie

ungeachtet des nunmehr (im Beschwerdeverfahren) eingereichten Antrages gemäß § 1 Abs. 4 EStG eine Festsetzung der Einkommensteuer 2022 verwehrt gewesen:

Wie oben dargelegt, ist die Änderungsbefugnis des BFG durch die „Sache“ begrenzt. Daher darf ein Erkenntnis auch nicht eine Abgabe erstmals vorschreiben (zB VwGH 25.11.1994, 92/17/0030; VwGH 22.8.2012, 2010/17/0196).

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit 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.

Das BFG konnte sich auf die in der Begründung zitierte Judikatur des VwGH stützen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag daher nicht vor und war die Revision folglich nicht zuzulassen.

Graz, am 20. Jänner 2025