

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 22. Jänner 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 zu Recht:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- 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

Für die Beschwerdeführerin wurden betreffend das Streitjahr 2022 zwei Lohnzettel an das Finanzamt Österreich (im Folgenden: belangte Behörde) übermittelt:

1. Bezugsauszahlende Stelle: ***Arbeitgeber1*** (Dienstzuteilung ***Arbeitgeberin2***); Bezugszeitraum: 01.01.2022 bis 31.12.2022; stpfl Bezüge: 5.436,52 €;
2. Bezugsauszahlende Stelle: ***Arbeitgeberin2***; Bezugszeitraum: 01.03.2022 bis 31.12.2022; stpfl Bezüge: 4.837,05 €.

Darüber hinaus erfolgte vom AMS eine Meldung über den Bezug von Weiterbildungsgeld nach dem ALVG 1977 für den Zeitraum 01.03.2022 bis 31.12.2022 iHv 12.157,38 €.

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 3. Oktober 2023 wurde die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass sie zur Abgabe einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das

Jahr 2022 verpflichtet sei und wurde die Beschwerdeführerin dazu aufgefordert, die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung bis spätestens 14. November 2023 zu übermitteln.

In der Folge übermittelte die Beschwerdeführerin eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung und wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2022 daraufhin mit Bescheid der belangten Behörde vom 5. Jänner 2024 mit 1.454,00 € festgesetzt, wobei zusätzlich zu den in den übermittelten Lohnzetteln ausgewiesenen steuerpflichtigen Bezügen unter Bezugnahme auf die gem § 3 Abs 2 EStG 1988 vorzunehmende Kontrollrechnung auch das Weiterbildungsgeld iHv 12.157,38 € als steuerpflichtige Einkünfte angesetzt wurde.

Mit Schreiben vom 22. Jänner 2024 erhob die Beschwerdeführerin gegen den vorgenannten Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde, wobei die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ausführte, dass das ***Arbeitgeber1*** zwar den Jahreslohnzettel für den Zeitraum 01.01.2022 bis 31.12.2022 ausgestellt habe, tatsächlich hätte die Beschwerdeführerin jedoch nur von 1.1. bis 28.2.2022 Bezüge gehabt. Danach sei die Beschwerdeführerin in Bildungskarenz gewesen und habe sie im Zeitraum 01.03.2022 bis 31.12.2022 „Bildungskarenzgeld“ vom AMS sowie ein „Taschengeld“ von der ***Arbeitgeberin2*** bezogen. Nach der Ansicht der Beschwerdeführerin liege daher kein Pflichtveranlagungstatbestand vor und zog die Beschwerdeführerin den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2022 zurück.

Mit Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 4. April 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dies mit der Begründung, die Beschwerdeführerin hätte zeitweise gleichzeitig Bezüge von zwei oder mehreren Arbeitgebern erhalten (§ 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988). Die Beschwerdeführerin sei daher dazu verpflichtet, eine Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen und könne der betreffende Antrag nicht zurückgezogen werden. Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 zähle auch das Taschengeld, welches Krankenpflegeschüler/innen gemäß § 49 Abs 5 Gesundheits- und Krankenpflegegesetz während ihrer Ausbildung erhalten.

Mit Schreiben vom 22. April 2024 stellte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag, wobei die Beschwerdeführerin Bezug nehmend auf dem Vorlageantrag beiliegende Lohnabrechnungen für Jänner und Februar 2022 ausführte, dass das ***Arbeitgeber1*** den Jahresbezug in diesen beiden Monaten ausbezahlt hätte. Während der Bildungskarenz in den Monaten März bis Dezember 2022 hätte die Beschwerdeführerin zwar Bezüge von der ***Arbeitgeberin2*** erhalten, aber keine Bezüge vom ***Arbeitgeber1***. Es liege daher kein Grund für eine Pflichtveranlagung gem § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 vor.

Am 11. September 2024 erfolgte die Vorlage der Beschwerde und der Akten an das Bundesfinanzgericht. Im Vorlagebericht führt die belangte Behörde ua aus, dass sich aus den von der Beschwerdeführerin übermittelten Lohnnachweisen ergebe, dass sie im März 2022 einerseits eine Sonn- und Feiertagszulage für den Vormonat vom ***Arbeitgeber1*** und

andererseits Bezüge („Taschengeld“) von der ***Arbeitgeberin2*** erhalten habe. Die Sonn- und Feiertagszulage betreffe zwar den Monat Februar, sei jedoch im März ausbezahlt worden. Die Beschwerdeführerin habe daher im Monat März 2022 zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen und liege gem § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 eine Pflichtveranlagung vor. Der angefochtene Bescheid sei allerdings abzuändern, da die von der belangte Behörde vorgenommene Hochrechnung fehlerhaft sei. Richtigerweise seien nur die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der Transferleistungen erhaltenen steuerpflichtigen Geldleistungen (nichtselbstständige Einkünfte der Monate 01-02/2022) auf das Kalenderjahr hochzurechnen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführerin wurden in den Monaten Jänner und Februar 2022 vom ***Arbeitgeber1*** Bezüge aus einem Dienstverhältnis (Dienstzuteilung ***Arbeitgeberin2***) ausbezahlt, für die vom Arbeitgeber Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wurde. Im März 2022 erhielt die Beschwerdeführerin vom ***Arbeitgeber1*** noch eine Nachzahlung von Sonn- und Feiertagszuschlägen für den Monat Februar 2022 im Betrag von 25,32 €. Diese wurden vom Arbeitgeber – ebenso wie die im Monat Februar 2022 für den Monat Jänner 2022 ausbezahlten Sonn- und Feiertagszuschläge im Betrag von 102,34 € – als steuerfreie Bezüge gemäß § 68 EStG 1988 behandelt.

In den Monaten März bis Dezember 2022 wurden der Beschwerdeführerin einerseits vom AMS Weiterbildungsgeld nach dem ALVG 1977 sowie andererseits von der ***Arbeitgeberin2*** Bezüge aus einem Dienstverhältnis ausbezahlt, für die vom Arbeitgeber Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wurde. Steuerfreie Bezüge gemäß § 68 EStG 1988 erhielt die Beschwerdeführerin von der ***Arbeitgeberin2*** keine.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen ergeben sich aus den aktenkundigen Lohnzetteln (L16), die dem Finanzamt vom ***Arbeitgeber1*** sowie von der ***Arbeitgeberin2*** übermittelt wurden, aus der aktenkundigen Meldung des AMS über den Bezug von Weiterbildungsgeld sowie aus den von der Beschwerdeführerin gemeinsam mit dem Vorlageantrag vorgelegten Lohnnachweisen, aus denen ua das Valutadatum der vom ***Arbeitgeber1*** an die Beschwerdeführerin geleisteten Zahlungen hervorgeht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, erfolgt gemäß § 39 Abs 1 EStG 1988 eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 EStG 1988 vorliegen. Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige grundsätzlich nur in den in § 41 Abs 1 EStG 1988 genannten Fällen zu veranlagern. Liegen die Voraussetzungen des Abs 1 nicht vor, so erfolgt – sofern nicht gemäß Abs 2a eine antragslose Veranlagung vorzunehmen ist – gemäß Abs 2 eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen (vgl VwGH 22.2.2024, Ra 2022/13/0094).

Gemäß § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige ua zu veranlagern, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Voraussetzung ist nach dieser Bestimmung, dass zeitlich überschneidend zwei oder mehrere gesondert versteuerte lohnsteuerpflichtige Einkünfte zugeflossen (§ 19 EStG 1988) sind (*Peyerl* in *Jakom EStG 2025* § 41 Rz 10; *Atzmüller* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], EStG [20. Lfg 2018] § 41 Rz 16 mwN). Die Bestimmung dient dazu, den korrekten aus dem Gesamteinkommen abgeleiteten Progressionssteuersatz zur Anwendung zu bringen, weil die Anwendung des Tarifs auf die Gesamtbezüge in der Regel eine höhere Einkommensteuerbelastung zur Folge hat als bei getrenntem Lohnsteuerabzug (VwGH 20.3.2024, Ro 2022/15/0024).

§ 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 wurde mit dem Steuerreformgesetz 1993 (BGBl 1993/818) geschaffen und ersetzte den bis dahin geltenden Tatbestand des § 72 Abs 3 Z 1 EStG 1988 (StF), wonach das Wohnsitzfinanzamt des Arbeitnehmers einen Jahresausgleich von Amts wegen durchzuführen hatte, wenn im Kalenderjahr steuerpflichtige Einkünfte zumindest zeitweise gleichzeitig von zwei oder mehreren Arbeitgebern (§ 47) bezogen worden sind, deren Summe 120.000 S übersteigt.

Mit dem Steuerreformgesetz 1993 wurde das bisherige Jahresausgleichsverfahren (beantragter Jahresausgleich, amtswegiger Jahresausgleich) durch ein einheitliches Veranlagungsverfahren ersetzt. Nach dem neu konzipierten § 41 Abs 1 EStG 1988 sollten neben den bisherigen Pflichtveranlagungsfällen in Zukunft auch jene Steuerpflichtigen zu veranlagern sein, die bisher zum amtswegigen Jahresausgleich erfasst worden sind. Die Grenze von 120.000 S konnte entfallen, da wegen des erhöhten allgemeinen Absetzbetrages unter Berücksichtigung des 13. und 14. Monatsgehalts (nach Abzug des Freibetrages von 8.500 S) ab 1994 die Steuerpflicht ohnehin erst bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 120.000 S eintrat (ErläutRV 1237 BlgNR XVIII. GP 57).

Nach der Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 1993 blieben steuerfreie Bezüge bei der Ermittlung des Grenzbetrages von 120.000 S gem § 72 Abs 3 Z 1 EStG 1988 ganz allgemein außer Ansatz. Sonstige Bezüge waren bei der Ermittlung der für die Durchführung eines amtswegigen Jahresausgleichs maßgeblichen Grenze einzubeziehen, soweit sie den Freibetrag des § 67 Abs 1 EStG 1988 überstiegen. Auch Zulagen und Zuschläge iSd § 68 EStG 1988 waren für die Ermittlung der 120.000 S Grenze nur dann heranzuziehen, wenn sie den Freibetrag gem § 68 Abs 1 EStG 1988 überstiegen (vgl *Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch – EStG 1988 [1993] § 72 Tz 25). Dies war damit zu begründen, dass – wie im Gesetz klar zum Ausdruck kam – für die Ermittlung dieses Grenzbetrages nur steuerpflichtige Einkünfte zu berücksichtigen waren (vgl *Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg*, ESt-Handbuch – EStG 1972, 2. Auflage [1985] § 72 Tz 26 zur insoweit vergleichbaren Rechtslage nach dem EStG 1972).

Auch nach der im Beschwerdefall maßgeblichen Rechtslage stellt § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 auf das Vorliegen von (dem Grunde nach) steuerpflichtigen Einkünfte ab, indem der zumindest zeitweise gleichzeitige Bezug von zwei oder mehreren LOHNSTEUERPFLICHTIGEN Einkünften als Voraussetzung normiert wird. Bereits der eindeutige Gesetzeswortlaut erhellt somit, dass steuerfreie Bezüge, die gleichzeitig mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften bezogen werden – ebenso wie nach der insoweit vergleichbaren Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 1993 – bei Prüfung der Frage, ob die Voraussetzungen für eine Veranlagung nach § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 vorliegen, außer Betracht zu bleiben haben. Auch bei den übrigen in § 41 Abs 1 EStG 1988 genannten Fällen führen steuerfreie Einkünfte idR nicht zu einer Pflichtveranlagung (vgl auch *Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch – EStG 1988 § 41 Tz 3 zu § 41 EStG idF vor dem Steuerreformgesetz 1993; VfGH 30.11.1988, B 1309/87, zu „anderen Einkünften“ iSd § 41 Abs 1 EStG 1972 [nunmehr § 41 Abs 1 Z 1 EStG 1988]). Lediglich für den Fall, dass der Steuerpflichtige oder seine Hinterbliebenen Bezüge nach Art 9 des Abgeordnetenstatuts des Europäischen Parlaments bezogen haben, die nach § 3 Abs 1 Z 32 EStG 1988 zwar steuerfrei sind, aber nach § 3 Abs 3 EStG 1988 bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen zu berücksichtigen sind, sieht § 41 Abs 1 Z 8 EStG 1988 einen eigenen Pflichtveranlagungstatbestand vor (s dazu *Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], EStG [20. Lfg 2018] § 41 Rz 15).

Vor diesem Hintergrund können aber (zumindest zeitweise gleichzeitig mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften bezogene) Zulagen und Zuschläge iSd § 68 EStG 1988 nur dann zu einer Pflichtveranlagung führen, wenn sie den Freibetrag gem § 68 Abs 1 EStG 1988 übersteigen. Im Freibetrag Deckung findende Zulagen und Zuschläge, welche gem § 41 Abs 4 EStG 1988 auch im Rahmen einer Veranlagung bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit außer Ansatz zu bleiben haben, haben hingegen bei Prüfung der Frage, ob die Voraussetzungen für eine Veranlagung nach § 41 Abs 1 EStG 1988 überhaupt vorliegen, außer Betracht zu bleiben.

Entgegen der von der belangten Behörde vertretenen Ansicht wurde im Beschwerdefall der Tatbestand des § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 somit nicht erfüllt und liegt auch keiner der sonst in § 41 Abs 1 EStG 1988 genannten Fälle vor. Eine Veranlagung wäre daher im Beschwerdefall nur auf Antrag der Beschwerdeführerin durchzuführen (vgl VwGH 22.2.2024, Ra 2022/13/0094).

Nach Lehre und Rsp können Anträge zur Geltendmachung von Rechten (sofern dies nicht durch gesetzliche Vorschriften im Einzelfall ausgeschlossen ist) bis zur Rechtskraft der darüber erlassenen Entscheidung von der Partei zurückgenommen werden (vgl VwGH 28.1.1994, 91/17/0070, zu § 13 AVG; 18.11.2008, 2006/15/0320; BFG 11.10.2018, RV/7102750/2018; *Ritz/Koran*, BAO⁸ [2025] § 115 BAO Rz 3 mwN). Ist keine Pflichtveranlagung durchzuführen, besteht daher die Möglichkeit, einen Antrag auf Veranlagung im Rechtsmittelverfahren zurückzuziehen (vgl VwGH 18.11.2008, 2006/15/0320; *Atzmüller* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], EStG [20. Lfg 2018] § 41 Rz 15; *Quantschnigg/Schuch*, ESt-Handbuch – EStG 1988 § 41 Tz 4.6). Im Falle einer Zurückziehung in diesem Verfahrensabschnitt ist eine abweisende Entscheidung über die Beschwerde nicht zulässig (vgl nochmals VwGH 28.1.1994, 91/17/0070, zu § 13 AVG). Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vor, wenn die vom erkennenden Verwaltungsgericht anzuwendenden Normen klar und eindeutig sind (vgl VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, mwN). Betreffend die im Beschwerdefall strittige Rechtsfrage kommt im Gesetz klar zum Ausdruck, dass nur der zumindest zeitweise gleichzeitige Bezug LOHNSTEUERPFLICHTIGER Einkünfte – und damit insbesondere nicht der Bezug von Zulagen und Zuschlägen, die nach § 68 EStG 1988 steuerfrei bleiben – gem § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 eine Pflichtveranlagung nach sich ziehen kann (vgl auch *Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg*, ESt-Handbuch – EStG 1972, 2. Auflage § 72 Tz 26 zur insoweit vergleichbaren Rechtslage nach dem EStG 1972). Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 1. Juli 2025