

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9.April 2025 gegen den Bescheid des ***FA*** (FAÖ) vom 8.April 2025 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung 2024 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Im anhängigen Verfahren ist zu klären, ob beim Beschwerdeführer (Bf) für das Jahr 2024 eine Arbeitnehmerveranlagung (ANV) in Form einer Antragsveranlagung durchzuführen ist (Standpunkt des Bf) oder nicht (Standpunkt des FAÖ).

Am 15.Febr 2025 beantragte der Bf mittels elektronischer Einreichung eines Formulars *L1* die Durchführung einer ANV für 2024.

Das FAÖ wies diesen Antrag mit dem angefochtenen Bescheid wie folgt zurück:

„Ihr Antrag vom 15.02.2025 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2024 wird zurückgewiesen“ (Spruchwortlaut).

Begründet wurde die Zurückweisung damit, dass der Bf im Jahr 2024 mangels Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts im Inland beschränkt steuerpflichtig gewesen sei.

Ergänzend verwies das FAÖ in der Bescheidbegründung auf die Möglichkeiten einer neuerlichen Antragstellung als beschränkt Steuerpflichtiger nach § 102 (1) Z 3 EStG bzw. nach § 1 (4) EStG, wobei dem Formular *L1* in beiden Fällen das Formular *L1i* mit bestimmten verpflichtenden Angaben sowie, bei Antragstellung nach § 1 (4) EStG, zudem ein Formular *E9* anzuschließen sei. In allen Formularen sei auch die aktuelle Wohnadresse des Bf am Familienwohnsitz im Ausland anzugeben.

In der Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid verwies der Bf auf seinen im Jahr 2024 ausschließlich in Österreich gelegen Hauptwohnsitz, Aufenthalt und Einkommensbezug.

In einem nachfolgenden Ermittlungsverfahren forderte die Abgabenbehörde den Bf zur Nachreichung der in der Bescheidbegründung angeführten Unterlagen auf (Formulare *L1i* und *E9* als Voraussetzung für eine Option zur unbeschränkten Steuerpflicht).

Nachdem sich der Bf in der Vorhaltsbeantwortung im Wesentlichen auf die Wiederholung seines Beschwerdevorbringens ohne Unterlagenanschluss beschränkte und eine Fortsetzung der bisherigen Verhältnisse für die Zukunft in Aussicht stellte, wies das FAÖ die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. Juni 2025 als unbegründet ab, da eine Überprüfung der unbeschränkten Steuerpflicht mangels Unterlagen Vorlage nicht möglich sei.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag bekräftigte der Bf sein bisheriges Vorbringen neuerlich. Er habe im Jahr 2024 seinen Hauptwohnsitz in 1100 Wien gehabt und ausschließlich in Österreich gearbeitet. Zurzeit befinde er sich in einer Übergangsphase auf der Suche nach einer neuen Wohnung und Arbeit in Österreich. Im nunmehr angeschlossenen Formular *L1i* bestätigte der Bf mit seiner Unterschrift Österreich als einzigen Wohnsitz- und Aufenthaltsstaat im Jahr 2024. Der Abschnitt 6. des Formulars blieb ohne Eintrag. Ein Formular *E9* könne er nicht vorlegen, da er keinen Wohnsitz im Ausland habe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens (Rechercheergebnis aus unbedenklichen Datenbanken der Abgaben-, Kfz-Zulassungs- und Meldebehörde sowie des Firmenbuches) erachtet das BFG den eingangs dargestellten Verfahrensgang und den nachfolgend angeführten Sachverhalt für erwiesen:

Der 1967 geborene, ledige Bf, ein rumänischer Staatsbürger, geht seit 2019 einer - mehrmals unterbrochenen - Beschäftigung beim selben Dienstgeber in Österreich nach.

Die Lohnverrechnung erfolgte in allen Jahren nach den für unbeschränkt steuerpflichtige Dienstnehmer geltenden Bestimmungen (kein Lohnsteuerabzug nach § 70 EStG).

In Zeiten der Nichtbeschäftigung bezog der Bf zum Teil AMS-Leistungen.

Im Verfahrenszeitraum 2024 war der Bf bei seinem Dienstgeber, einem Unternehmen für Bodenverlegung, von 22. Jän. - 19. April und danach wieder vom 9. Sept. - 13. Dez. beschäftigt (zwei getrennte Lohnzettel, identer Lohnverrechner). Für die übrigen Zeiträume des Jahres 2024 liegen weder Meldungen über AMS-Bezüge noch Daten über sonstige Einnahmen/Einkünfte des Bf vor.

Beide Lohnzettel aus 2024 weisen den Bezug von nicht steuerbaren bzw. steuerfreien Reisekostenvergütungen nach § 26 Z 4 bzw. § 3 (1) Z 16b EStG aus.

Eine Kfz-Zulassung in Österreich ist für den Bf im Jahr 2024 nicht erfasst.

Auch Unterhaltspflichten hatte er nach den abgabenbehördlichen Datenbeständen im Verfahrenszeitraum nicht.

So wie das Dienstverhältnis weist auch der erstmals im Febr. 2020 begründete und anschließend wiederholt wechselnde meldebehördliche Hauptwohnsitz des Bf im Inland

(vorwiegend im Süden von Graz) mehreren Unterbrechungen auf, in welchen kein inländischer Meldewohnsitz dokumentiert ist.

Im Jahr 2024 befand sich nach den ZMR-Daten von 1.Jän bis 11.April im Inland kein Wohnsitz des Bf. Von 12.April 2024 – 10.Febr 2025 war er mit Hauptwohnsitz an einer Adresse in 1100 Wien in einer Wohnung seines Dienstgebers gemeldet. Seit Juli 2025 befindet sich der behördliche Hauptwohnsitz des Bf an einer Adresse in 8055 Graz.

Parallel zur ersten Wohnsitzanmeldung ist der Bf seit Februar 2020 in Österreich auch steuerlich erfasst. Der Schriftverkehr zwischen dem Bf und dem FAÖ wird auf elektronischem Weg abgewickelt (FON-Teilnehmer mit elektronischer Zustellung bzw. eMail-Adresse).

Telefonisch ist der Bf für die Abgabenbehörde nicht erreichbar.

Auf dem Abgabenkonto des Bf scheinen ESt-Bescheide für 2019-2023 auf, die jeweils zu Gutschriften geführt hatten. Die Rückzahlungen waren auf drei mehrmals wechselnde Bankkonten des Bf bei inländischen Kreditinstituten erfolgt.

Abgesehen vom Ergänzungsvorhalt vom 15.April 2025 sind in der abgabenbehördlichen Datenbank zum Abgabenkonto des Bf, soweit für das BFG einsehbar, keine Ermittlungsmaßnahmen dokumentiert. Aus einer temporären Zuständigkeit der Steuerfahndung im Jahr 2024 resultierende Erkenntnisse bzw. Maßnahmen sind nicht zu ersehen.

Über einen ausländischen Wohnsitz des Bf, familiäre Beziehungen im Ausland oder außerhalb Österreichs erzielte Einkünfte des Bf liegen keine Informationen vor.

II. Rechtslage:

§ 1 EStG 1988 unterscheidet zwischen natürlichen Personen, die der beschränkten oder unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen und lautet auszugsweise wie folgt:

(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 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. (...) Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen.

Die Veranlagung unbeschränkt Steuerpflichtiger mit lohnsteuerpflichtigen Einkünften regelt § 41 EStG. Abs. 1 der Bestimmung normiert abschließend unter welchen Voraussetzungen eine Pflichtveranlagung durchzuführen ist.

§ 41 Abs. 2 EStG 1988 lautet, soweit hier von Interesse: *„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).“* (...)

Bestimmungen für die Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger finden sich ua. in den § 98 bzw. § 102 EStG.

Nach § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 unterliegen der Steuerpflicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die von beschränkt Steuerpflichtigen im Inland ausgeübt wird. Der unterjährige Lohnsteuerabzug erfolgt in diesen Fällen nach § 70 EStG 1988.

§ 102 Abs. 1 Z 2 lit b EStG 1988 enthält den Bestimmungen des § 41 Abs. 1 Z 1 und Z 2 EStG nachgebildete Pflichtveranlagungstatbestände für beschränkt Steuerpflichtige mit Einkünften, die dem Lohnsteuerabzug nach § 70 Abs. 2 Z 1 EStG unterliegen.

Liegt kein Grund für eine Pflichtveranlagung vor, sind gemäß § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 Einkünfte, von denen eine Lohnsteuer nach § 70 Abs. 2 EStG zu erheben ist, über Antrag des beschränkt Steuerpflichtigen zu veranlagern. Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden.

Nach § 279 Abs 1 BAO haben Entscheidungen des BFG, außer in den Fällen des § 278 BAO, immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu ergehen. Dabei ist das BFG *„berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“*

III. Rechtliche Würdigung:

Die dargestellte Rechtslage macht deutlich, dass das EStG sowohl bei unbeschränkter als auch bei beschränkter Steuerpflicht die Möglichkeit einer Antragsveranlagung innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes einräumt, wenn im Veranlagungszeitraum nichtselbständige Einkünfte bezogen wurden, die dem Lohnsteuerabzug unterlagen. Liegt ein solcher Antrag vor, hat eine bescheidmäßige Erledigung zu erfolgen (§ 41 (2) bzw. § 102 (1) Z 3 EStG iVm § 85a BAO).

Sofern nicht formelle Gründe entgegenstehen (z.B. fehlende Aktivlegitimation, Fristablauf, entschiedene Sache), hat eine inhaltliche Erledigung in Form eines

Einkommensteuerbescheides oder eines Nichtveranlagungsbescheides zu erfolgen (vgl.

Ritz, BAO Kommentar⁷ § 85a BAO, Rz 13 mit Verweis auf VwGH 21.7.1998, 94/14/0098).

Mit der Zurückweisung des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2024 sprach das FAÖ dem Bf dessen Antragsrecht aus formellen Gründen ab.

Die in der Bescheidbegründung angeführten Umstände bieten allerdings keine Grundlage für eine Formalerledigung. Auch das weitere Verfahrensergebnis zeigt eine solche nicht auf. Anders als etwa die fünfjährige Antragsfrist, gehören die in der Bescheidbegründung genannten Ergänzungsformulare weder zu den in § 41 (2) noch in § 102 (1) Z 3 EStG normierten Antragsvoraussetzungen. Das festgestellte Verfahrensergebnis lässt nicht daran zweifeln, dass der Bf die Durchführung einer Veranlagung nach § 41 (2) EStG als unbeschränkt Steuerpflichtiger angestrebt und auch tatsächlich beantragt hat.

Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung ist die Entscheidungsbefugnis des BFG durch die „Sache“ des Beschwerdeverfahrens begrenzt. Darüber hinaus besteht für das BFG keine Entscheidungsbefugnis.

Die „Sache“ eines beim BFG anhängigen Beschwerdeverfahrens beschränkt sich auf jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des angefochtenen abgabenbehördlichen Bescheides bildet. Dieser stellt den äußersten Rahmen dar, durch den die Angelegenheit begrenzt wird. Hat die Abgabenbehörde einen Antrag zurückgewiesen und wird dagegen Beschwerde erhoben, ist „Sache“ des BFG-Verfahrens lediglich die Frage der Rechtmäßigkeit dieser Zurückweisung. Das BFG hat nur zu prüfen, ob die inhaltliche Behandlung des Antrags zu Recht verweigert wurde.

Liegt der vom Finanzamt angenommene Zurückweisungsgrund nicht vor, hat das BFG den Zurückweisungsbescheid ersatzlos mit der Konsequenz zu beheben, dass die Abgabenbehörde über den Antrag unter Abstandnahme von dem zunächst gebrauchten Zurückweisungsgrund zu entscheiden hat (z.B. VwGH 19.12.2023, Ra 2023/19/0065; VwGH 29.9.2022, Ra 2021/15/0052; VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035; VwGH 28.2.2008, 2006/16/0129, je mwN).

Da im hier zu beurteilenden Fall die Voraussetzungen für eine Zurückweisung des Antrags auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2024 nach dem Ergebnis des durchgeführten finanzgerichtlichen Verfahrens nicht vorlagen, war der angefochtene Bescheid aus dem Rechtsbestand zu entfernen.

Im weiteren Verfahren wird das FAÖ eine inhaltliche Klärung der Voraussetzungen für eine Veranlagung nach § 41 (2) oder § 102 (1) Z 3 EStG und eine darauf basierende Entscheidung entweder im Rahmen eines Einkommensteuerbescheides zu treffen oder einen Bescheid zu erlassen haben, mit welchem festgestellt wird, dass eine Einkommensteuerveranlagung unterbleibt.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt der angeführten ständigen VwGH-Rechtsprechung.
Die Voraussetzungen für die Zulassung einer Revision lagen daher nicht vor.

Graz, am 31. Dezember 2025