

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Monika Fingernagel in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. August 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 1. Juli 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 bis 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Der Beschwerdeführer (Bf) hat seinen Wohnsitz in Tschechien und in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 22.8.2017 langten beim Finanzamt die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2015, 2016 und 2017 ein, mit denen der Bf in der Beilage L1i die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich beantragte.

Im Zuge eines E-Mail-Verkehres im März 2021 wurde der Bf dazu aufgefordert, eine Aufstellung der inländischen und ausländischen Einkünfte vorzulegen. Des Weiteren wurde er darauf hingewiesen, dass ein Antrag auf Veranlagung bei beschränkter Steuerpflicht nicht vorliege.

Daraufhin legte der Bf durch seine Vertreterin per E-Mail eine Aufstellung hinsichtlich der Aufteilung der Einkünfte der Jahre 2015 und 2016 vor, woraus sich ergibt, dass er in Deutschland 2015 Einkünfte idHv 22.439,61 Euro und 2016 idHv 23.805,06 Euro hatte.

Mit Bescheiden jeweils vom 1.7.2021 wurden die Anträge hinsichtlich der Jahre 2015 bis 2017 abgewiesen und zur Begründung ausgeführt, dass eine Option zur unbeschränkten Steuerpflicht im Sinne des § 1 Abs 4 EStG nicht möglich sei, da die ausländischen Einkünfte mehr als 11.000,00 Euro betragen würden. Ein Antrag nach § 102 Abs 1 Z 3 EStG auf Veranlagung bei beschränkter Steuerpflicht sei nicht gestellt worden.

Dagegen brachte der Bf mit Schriftsätzen vom jeweils 2.8.2021 Beschwerden ein und führte begründend aus, dass er die fehlenden Unterlagen bereits nachgereicht hätte.

Am 2.12.2021 versandte das Finanzamt einen Vorhalt an den Bf, im Zuge dessen er noch einmal darauf hingewiesen wurde, dass eine unbeschränkte Steuerpflicht nicht möglich sei. Ein Antrag auf Veranlagung als beschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 102 Abs 1 Z 3 EStG 1988 müsse konkret gestellt werden (auf dem Formular L1i Punkt 5). Ohne diesen Antrag sei eine Veranlagung abzuweisen.

In Beantwortung dieses Vorbehaltes beantragte der Bf erneut die unbeschränkte Steuerpflicht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.5.2022 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen und darin ausgeführt, dass trotz Hinweis auf eine nicht mögliche Option zur unbeschränkten Steuerpflicht, dies erneut geltend gemacht worden sei. Eine unbeschränkte Steuerpflicht sei jedoch aufgrund der Höhe der ausländischen Einkünfte nicht möglich.

Dagegen brachte der Bf mit Schriftsatz vom 29.6.2022 einen nicht näher begründeten Vorlageantrag ein.

Mit Vorlagebericht vom 25.8.2023 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf war in den Jahren 2015-2017 in Tschechien wohnhaft und verfügte in Österreich weder über eine Wohnung noch hielt er sich überwiegend im Inland auf.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum hatte er sowohl in Österreich als auch im Ausland Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

Die Aufteilung der Einkünfte der Jahre 2015 und 2016 stellt sich wie folgt dar:

2015:

Staat	Tage	Prozent	Einkünfte EUR
DE	170	73	23.439,61
AT	33	14	4.495,27
Andere	30	13	4.174,18
Einkünfte gesamt			32.109,06

2016:

Staat	Tage	Prozent	Einkünfte EUR
DE	173	74	23.805,06
AT	35	15	4.825,35
Andere	26	11	3.538,59
Einkünfte gesamt			32.169,00

Im Jahr 2017 ist keine Veränderung hinsichtlich der Aufteilung und der Höhe der Einkünfte eingetreten.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2015-2017 beantragte der Bf die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich.

Ein Antrag auf Veranlagung bei beschränkter Steuerpflicht wurde vom Bf nicht gestellt.

2. Beweismwürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich.

Der Umstand, dass der Bf keinen Antrag auf Veranlagung bei beschränkter Steuerpflicht gestellt hat, ergibt sich eindeutig aus den vorgelegten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung, in denen jeweils nur die unbeschränkte Steuerpflicht beantragt wurde. Der Bf wurde vom Finanzamt mehrfach darauf hingewiesen, dass ein Antrag auf Veranlagung bei beschränkter Steuerpflicht nicht vorliegt. Im Vorhalt vom 2.12.2021 führte das Finanzamt konkret aus: „Sollten Sie als beschränkt steuerpflichtig veranlagt werden wollen, so müssen Sie einen Antrag gemäß § 102 Abs 1 Z 3 (auf dem Formular L1i Punkt 5) stellen. Ohne diesen Antrag auf dem Formular L1i (Punkt 5 bitte ankreuzen) ist eine Veranlagung abzuweisen.“

Da der Bf daher nachweislich in Kenntnis davon war, wie ein Antrag auf Veranlagung bei beschränkter Steuerpflicht zu stellen ist, und er dies unterlassen hat, kann ihm auch kein gegenteiliger Wille unterstellt werden.

Aufgrund der Hinzurechnung nach § 102 Abs 3 EStG 1988 (siehe unten) und der daraus möglichen Nachforderung ist für den Bf auch kein Vorteil einer Antragsveranlagung ersichtlich.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 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 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 11 000 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.“

Der Bf hatte unstrittig im beschwerdegegenständlichen Zeitraum weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich. Er ist daher in Österreich grundsätzlich nicht unbeschränkt steuerpflichtig.

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2015-2017 stellte der Bf einen Antrag nach § 1 Abs 4 EStG 1988 auf unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich.

Der Antrag nach § 1 Abs 4 EStG 1988 kann gestellt werden, wenn mindestens 90 % der Einkünfte (gegebenenfalls unter Berücksichtigung von DBA) im Kalenderjahr der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte unter der ersten Tarfstufe liegen (jährliche Anpassung gemäß Verordnung nach § 33a Abs 4; im beschwerdegegenständlichen Zeitraum: 11.000 Euro; vgl Jakom/*Marschner* EStG¹⁷, § 1 Rz 62).

Da beim Bf die Einkünfte in Österreich weder 90% der Gesamteinkünfte betragen noch die ausländischen Einkünfte unter der Grenze von 11.000 Euro liegen, sind die Voraussetzungen für einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich nicht gegeben.

Nach § 102 Abs 1 Z 3 EStG 1988 sind über Antrag des beschränkt Steuerpflichtigen die Einkünfte, von denen eine Lohnsteuer nach § 70 Abs 2 oder eine Abzugssteuer nach § 99 Abs 1 Z 1, 3, 4, 5 oder 6 zu erheben ist, zur Einkommensteuer zu veranlagern.

Nach § 102 Abs 3 EStG 1988 ist die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 33 Abs 1 mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von 9 000 Euro hinzuzurechnen ist. Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn angesetzte Absetzbeträge sind zu berücksichtigen.

Ein Antrag auf Veranlagung nach § 102 Abs 1 Z 3 EStG 1988 wurde vom Bf nicht gestellt und kann auch nicht unterstellt werden (siehe Beweiswürdigung), weshalb auf die Voraussetzung dafür nicht näher eingegangen werden muss.

Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

3.2. 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 Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und stellt daher keine Rechtsfrage dar, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 27. Jänner 2026