

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***AB*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1 Freyung Postfach 18, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 6. November 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. Oktober 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) brachte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2021 elektronisch beim Finanzamt ein. Der Bf. wurde mit Bescheid vom 25.01.2023 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.

Das Finanzamt hob mit Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2021 vom 06.10.2023 den Einkommensteuerbescheid vom 25.01.2023 gemäß § 299 BAO mit näherer Begründung auf.

Ebenfalls am 06.10.2023 wurde ein neuer Einkommensteuerbescheid 2021 erlassen und führte das Finanzamt begründend aus, auf Grund einer Überprüfung des Bescheides und der zugrunde liegenden Unterlagen sei eine sich aus der Begründung des neuen Sachbescheides ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit des im Spruch bezeichneten Bescheides festgestellt

worden, die eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO erforderlich mache. Die Aufhebung werde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen seien nicht bloß geringfügig. Gemäß § 299 Abs. 2 BAO sei mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Infolge Aufhebung des Bescheides 2021 vom 25.01.2023, sei die gegenständliche Bescheiderlassung erforderlich. Bei Ermittlung des Steuersatzes seien ausländische Einkünfte in Höhe von EUR 11.959,60 berücksichtigt worden.

Die steuerliche Vertretung des Bf. brachte am 06.11.2023 u.a. eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 06.10.2023 ein und begehrt die Festsetzung der Einkommensteuer 2021 in Höhe von EUR 7.808,00 (entsprechend dem ursprünglich erklärungsgemäßen Einkommensteuerbescheid 2021 vom 25.01.2023). Der Bescheid werde hinsichtlich der Berücksichtigung der unter Progressionsvorbehalt steuerfreien ausländischen Einkünfte im Ausmaß von EUR 11.959,60 angefochten.

Begründend wird in der Beschwerde ausgeführt, wie der Bf. auch im Rahmen der Beilagen zu seiner Steuererklärung 2021 offengelegt habe, habe er seit dem 01.02.2021 einen lokalen Dienstvertrag in Österreich mit einer näher genannten Firma abgeschlossen. Dieser Dienstvertrag sei bis 31.01.2025 befristet. Mit Beginn seiner Tätigkeit in Österreich habe er einen Wohnsitz in Österreich. Da seine Ehefrau jedoch erst per 26.08.2021 nach Österreich nachgekommen sei, habe er bis zur Übersiedlung seiner Ehegattin nach Österreich sowohl einen Wohnsitz in Österreich als auch in Deutschland. Mit dem Umzug seiner Ehegattin von Deutschland nach Österreich habe sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. ebenfalls nach Österreich verlagert. Der Bf. sehe sich daher gemäß DBA Österreich-Deutschland seit 26.08.2021 als in Österreich steuerlich ansässig. Die Bezüge von 01.02. – 25.08.2021 seien daher aufgrund seiner noch steuerlichen Ansässigkeit in Deutschland entsprechend den Arbeitstagen aufzuteilen (deutsche sowie Arbeitstage in Drittländern seien der Besteuerung in Deutschland zu unterwerfen; österreichische Arbeitstage seien der Besteuerung in Österreich zu unterwerfen). Bezüge ab dem 26.08.2021 seien zur Gänze der österreichischen Besteuerung zu unterwerfen. Es sei korrekt, dass der Bf. im Jahr 2021 auch anteilig in Deutschland steuerpflichtige Bezüge gehabt habe. Diese gründeten sich auf die deutschen Arbeitstage und solche in Drittstaaten, die der Bf. im Zeitraum Jänner bis Juli 2021 wie folgt verzeichnet habe: Jänner 2021: 0; Februar 2021: 3; März 2021: 4; April 2021: 0; Mai 2021: 9; Juni 2021: 12; Juli 2021: 5.

Sämtliche dieser steuerfreien und grundsätzlich progressionserhöhenden Einkünfte seien daher in einem Zeitraum vor Begründung der steuerlichen Ansässigkeit in Österreich erzielt worden; derartige Einkünfte wären nach Ansicht der steuerlichen Vertretung des Bf. nur dann für den Progressionsvorbehalt relevant, wenn der Bf. sie erzielt hätte, nach dem er in Österreich steuerliche ansässig geworden sei (bzw. aufgrund der höchstgerichtlichen

Rechtsprechung, VwGH 07.09.2022, Ra 2021/13/0067, auch in Fällen der bloß unbeschränkten Steuerpflicht unter Beibehalt der steuerlichen Ansässigkeit in einem DBA-Partnerstaat gem. Rz 7592 EStR 2000 ab dem Veranlagungsjahr 2023). Nachdem diese Einkünfte, wie ausgeführt, aber Zeiträume vor Begründung der steuerlichen Ansässigkeit des Bf. in Österreich betrafen, blieben diese für die Zwecke des Progressionsvorbehaltes unbeachtlich.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25.04.2024 wurde die Beschwerde vom 06.11.2023 gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 vom 06.10.2023 mit näherer Begründung als unbegründet abgewiesen.

Die steuerliche Vertretung des Bf. brachte mit Schriftsatz vom 24.05.2024 einen Vorlageantrag betreffend die Beschwerde vom 06.11.2023 an das Bundesfinanzgericht ein. Begründend wird auf die Beschwerde vom 06.11.2023 verwiesen und deren Begründung vollinhaltlich aufrechterhalten. Die Ausführungen im Vorlageantrag wiederholen im Wesentlichen das Vorbringen in der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat seit dem 01.02.2021 einen lokalen Dienstvertrag in Österreich mit einer näher genannten Firma abgeschlossen.

Der Bf. hatte vom 01.02.2021 bis 31. 12.2021 unstrittig einen Wohnsitz in Österreich (siehe Beschwerde vom 06.11.2023). Da die Ehefrau des Bf. erst per 26.08.2021 nach Österreich nachgekommen ist, hat der Bf. bis zur Übersiedlung seiner Ehegattin nach Österreich unstrittig sowohl einen Wohnsitz in Österreich als auch in Deutschland (siehe abermals Beschwerde vom 06.11.2023).

Bei der Ermittlung des Steuersatzes sind vom Finanzamt unter Progressionsvorbehalt steuerfreie ausländische Einkünfte in Höhe von EUR 11.959,60 berücksichtigt worden.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen sind unstrittig, ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und dem Vorbringen des Beschwerdeführers und der Abgabenbehörde.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Das im konkreten Fall relevante Abkommen der Republik Österreich und Deutschland, DBA-Deutschland, zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. Nr. III 2002/182) enthält in Art. 4 die Vereinbarungen der Abkommensstaaten über die ansässige Person, in Art. 14 und Art. 15 die Vereinbarungen über selbständige und unselbständige Arbeit und in Art. 23 die Vereinbarungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung:

„Artikel 4

Ansässige Person

(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);

...

Artikel 15

Unselbständige Arbeit

(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.

...

Artikel 23

Vermeidung der Doppelbesteuerung

(1) Bei einer in der Bundesrepublik ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus der Republik Österreich sowie die in der Republik Österreich gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, die nach diesem Abkommen in der Republik Österreich besteuert werden dürfen und nicht unter Buchstabe b fallen. Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die so ausgenommenen Einkünfte und Vermögenswerte bei der Festsetzung des Steuersatzes für andere Einkünfte und Vermögenswerte zu berücksichtigen. Für die Einkünfte aus Dividenden gelten die vorstehenden Bestimmungen nur dann, wenn diese Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft) von einer in der Republik Österreich ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 von Hundert unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört, und bei der Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft nicht abgezogen worden sind.

Für Zwecke der Steuern vom Vermögen werden von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ebenfalls Beteiligungen ausgenommen, deren Ausschüttungen, falls solche gezahlt werden würden, nach den vorhergehenden Sätzen von der Steuerbemessungsgrundlage auszunehmen wären.

b) Auf die deutsche Steuer vom Einkommen für die folgenden Einkünfte wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die österreichische Steuer angerechnet, die nach österreichischem Recht und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen für diese Einkünfte gezahlt worden ist:

aa) Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen,

bb) Zinsen,

cc) Lizenzgebühren,

dd) Einkünfte, die nach Artikel 13 Absatz 2 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen,

ee) Einkünfte, die nach Artikel 15 Absatz 5 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen,

ff) Vergütungen, die nach Artikel 16 Absatz 1 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen,

gg) Einkünfte, die nach Artikel 17 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen.

c) Einkünfte oder Vermögen einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Bundesrepublik auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Bundesrepublik Deutschland bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

(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 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 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.“

Unstrittig ist, dass der Bf. in Österreich aufgrund seines Wohnsitzes seit 01.02.2021 unbeschränkt steuerpflichtig ist und in der Bundesrepublik Deutschland bis zum 25.08.2021 ebenfalls einen Wohnsitz und Lebensmittelpunkt hat.

Strittig ist, ob für die Ermittlung der österreichischen Einkommensteuer des Bf. auch die deutschen Einkünfte zwecks Anwendung eines Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen sind.

Im Erkenntnis vom 07.09.2022, Ra 2021/13/0067 hat der Verwaltungsgerichtshof zu einem gleich gelagerten Sachverhalt wie folgt ausgeführt:

„10 Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Der Steuersatz bemisst sich nach dem (Gesamt)einkommen, worin innerstaatlich der Progressionsvorbehalt seine

Rechtsgrundlage findet (vgl. VwGH 24.05.2007, 2004,15/0051 und abermals 29.7.2010, 2010/15/0021).

11 Soweit die Revisionswerberin vorbringt, aus § 3 EStG 1988 sei abzuleiten, dass innerstaatlich kein Progressionsvorbehalt bestehen könne, weil es sonst keiner expliziten Regelung über besondere Progressionsvorbehalte in § 3 Abs. 3 EStG 1988 bedürfte und generell alle Befreiungen in § 3 EStG 1988 bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen wären, ist dem Folgendes entgegenzuhalten: Bei der Beurteilung der Steuerpflicht grenzüberschreitender Sachverhalte muss zunächst der Steueranspruch nach innerstaatlichem Steuerrecht, also durch Anwendung des EStG 1988, ermittelt werden. Gemäß § 1 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 ist dabei bei unbeschränkt Steuerpflichtigen das nach den Vorschriften des EStG 1988 ermittelte Welteinkommen heranzuziehen. Auf der Grundlage dieses Steueranspruchs errechnet sich der anzuwendende Durchschnittssteuersatz. Sodann wird der Teil des Einkommens, das aufgrund des DBA der Besteuerungsbefugnis Österreichs entzogen wird, aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden und der zuvor ermittelte Durchschnittssteuersatz auf das übrige Einkommen angewendet.

12 Wird die Steuer auf das Welteinkommen errechnet, bleiben die von der Revision angesprochenen steuerbefreiten Einkünfte außer Ansatz, weil die Steuerberechnung durch Anwendung des EStG 1988 erfolgt und § 3 leg. cit. diese Einkünfte steuerfrei stellt. Diese Einkünfte sind also nach innerstaatlichem Recht (aufgrund § 3 EStG 1988) nicht steuerpflichtig und können daher nicht in die Bemessungsgrundlage für die Steuer einfließen und somit auch nicht die Höhe des anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes beeinflussen, soweit nicht das Gesetz – wie insbesondere in § 3 Abs. 3 EStG 1988 – eine Sonderregelung trifft.

13 Auch das DBA-Türkei steht der Anwendung des Progressionsvorbehaltes für den Quellenstaat nicht entgegen.

14. Das Abkommen enthält zu der hier strittigen Frage des Progressionsvorbehaltes für den Quellenstaat keine Bestimmungen. Der Methodenartikel bezieht sich jeweils auf den Ansässigkeitsstaat, nicht aber auf den Quellenstaat.

15. Art. 22 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 lit. b des DBA mit der Türkei sind Art. 23A Abs. 3 des OECD-Musterabkommens 1977 nachgebildet.

16 Der Kommentar zum OECD-Musterabkommen 1977 führt in Rn 56 zu Art. 23A aus, dass diese Regelung die Anwendung des Progressionsvorbehalts durch den Quellenstaat nicht ausschließt:

„Paragraph 3 of Article 23A relates only to the State of residence. The form of the Article does not prejudice the application by the State of source of the provisions of its domestic laws concerning the progression.“

17 Auch in der Literatur wird vertreten, dass das OECD-Musterabkommen dem Quellenstaat die Anwendung eines Progressionsvorbehaltes nicht verbietet (vgl. Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 23A Rz 122, mwN; so auch Loukota/Jirousek/Schmidjell-Dommes/Daurer, IntStR I/1, 201, Rz 44; Auer/Petutschnig/Resenig, SWI 2021, 120f).

18 Aus den Materialien zum DBA-Türkei geht ebenfalls nicht hervor, dass ein Progressionsvorbehalt für den Quellenstaat ausgeschlossen werden sollte. Sie enthalten lediglich den Hinweis, dass Österreich auf OECD-Grundlage die Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt anwendet.

19 Im Lichte dessen ist Art. 22 des DBA-Türkei so zu verstehen, dass für den Quellenstaat ein Progressionsvorbehalt weder eingeräumt noch verboten wurde. Das DBA-Türkei entfaltet somit hinsichtlich des Progressionsvorbehaltes keine Schrankenwirkung.

20 Da das österreichische Recht bei einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person für die Ermittlung der Höhe des Steuersatzes auch die ausländischen Einkünfte heranzieht und das DBA-Türkei die Heranziehung der türkischen Einkünfte bei der Ermittlung des Steuersatzes nicht verbietet, bemisst sich der Steuersatz in Österreich auch nach diesen türkischen Einkünften der Revisionswerberin.“

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass, wie vom VwGH ausgeführt, bei der Beurteilung der Steuerpflicht grenzüberschreitender Sachverhalte zunächst der Steueranspruch nach innerstaatlichem Steuerrecht, also durch Anwendung des EStG 1988, zu ermitteln ist. Gemäß § 1 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 ist dabei bei unbeschränkt Steuerpflichtigen das nach den Vorschriften des EStG 1988 ermittelte Welteinkommen heranzuziehen.

Aufgrund der – unstrittigen – unbeschränkten Steuerpflicht des Bf. sind gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 alle in- und ausländischen Einkünfte für die Berechnung des Steuersatzes heranzuziehen, zumal sich der Steuersatz nach dem (Gesamt)Einkommen, worin innerstaatlich der Progressionsvorbehalt seine Rechtsgrundlage findet, bemisst.

Auch das DBA-Deutschland steht – gleichgelagert wie das oa. VwGH-Erkenntnis betreffend das DBA-Türkei – der Anwendung des Progressionsvorbehalts für den Quellenstaat nicht entgegen.

Das Abkommen enthält zu der Frage des Progressionsvorbehaltes für den Quellenstaat keine Bestimmungen. Der Methodenartikel bezieht sich jeweils auf den Ansässigkeitsstaat, nicht aber auf den Quellenstaat.

Art. 23 Abs. 1 lit. c DBA-Deutschland ist dem Art. 23A Abs. 3 des OECD-Musterabkommens 1977 nachgebildet. Wie vom VwGH in Randnummer 17 ausgeführt, wird in der Literatur vertreten, dass das OECD-Musterabkommen dem Quellenstaat die Anwendung eines Progressionsvorbehaltes nicht verbietet.

Das DBA-Deutschland entfaltet hinsichtlich des Progressionsvorbehaltes keine Schrankenwirkung. Da Art. 23 des DBA-Deutschland so zu verstehen ist, dass für den Quellenstaat ein Progressionsvorbehalt weder eingeräumt noch verboten wurde, sind bei einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person für die Ermittlung der Höhe des Steuersatzes auch die ausländischen Einkünfte heranzuziehen.

Die Abgabenbehörde hat daher zu Recht im Einkommensteuerbescheid 2021 bei der Berechnung der Einkommensteuer die deutschen Einkünfte des Bf. herangezogen und waren diese in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Durchschnittssteuersatzes einzubeziehen.

Abschließend wird noch angemerkt, dass die Hinweise des Bf. auf die EStR 2000 (Einkommensteuerrichtlinien 2000), Rz 7592, der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen können, da die Einkommensteuerrichtlinien lediglich als Auslegungshilfsmittel die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen wiedergeben und daher keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten begründen können.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zu Spruchpunkt 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.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, da die zu beurteilende Rechtsfrage vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 07.09.2022, Ra 2021/13/0067, geklärt wurde und das Erkenntnis der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entspricht.

Wien, am 20. Februar 2026