

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***BE*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Slowakei, über die Beschwerde vom 9. Mai 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. Mai 2024 betreffend Zurückweisung des Antrags vom 21.2.2024 auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Am 21.2.2024 stellte der in der Slowakischen Republik wohnhafte Beschwerdeführer (kurz: Bf) über FinanzOnline unter Verwendung des Formulars L1 einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023. Dabei wurde auch der ganze Familienbonus Plus beantragt.

Mit Bescheid vom 7.5.2024 wies das Finanzamt den Antrag zurück. Begründet wurde dies damit, dass der Bf in Österreich weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt habe. Er sei nur beschränkt steuerpflichtig.

Mit Beschwerde vom 9.5.2024 stellte er mit dem Formular L1i einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG). Er legte die von der slowakischen Steuerbehörde für ihn und seine Ehegattin ausgestellten Bescheinigungen EU/EWR (Formular E9) vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.7.2024 wurde der angefochtene Bescheid geändert und die Einkommensteuer 2023 mit -1.117 Euro festgesetzt. Die in der Slowakei erzielten Einkünfte wurden im Rahmen des Progressionsvorbehalts bei der Berechnung des anzuwendenden Steuersatzes berücksichtigt. Es wurde nach Abzug des Verkehrsabsetzbetrages ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf die in Österreich erzielten Einkünfte angewendet.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 18.7.2024 brachte der Bf vor, es sei illegal sein slowakisches Einkommen sowohl in der Slowakei als auch in Österreich zu versteuern. Weiters sei der Familienbonus Plus für seine Tochter nicht berücksichtigt worden.

Mit Vorlagebericht vom 15.10.2024 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist slowakischer Staatsbürger und mit seiner Familie in der Slowakischen Republik ansässig.

Er war im Streitjahr in Österreich vom 30.5. bis 31.12.2023 nichtselbständig beschäftigt und erzielte dabei Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 12.868,64 Euro, für die Lohnsteuer in Höhe von 1.146,88 Euro einbehalten wurde.

In der Slowakei erzielte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 5 Zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov) in Höhe von 4.551,02 Euro, die in der Slowakei der Besteuerung unterlagen.

Seine Ehegattin bezog in der Slowakei Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 7.354,53 Euro.

Der Bf bezog im Zeitraum Juni bis Dezember 2023 die Familienbeihilfe (Differenzzahlung) für seine minderjährige Tochter ***1***.

Der Bf reichte am 21.2.2024 eine Erklärung L1 zur Arbeitnehmerveranlagung 2023 ein. Der Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung wurde mit Bescheid vom 7.5.2024 zurückgewiesen. Mit der dagegen erhobenen Beschwerde vom 9.5.2024 legte der Bf die Beilage L1i vor, in der er den Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs 4) stellte. Die für

den Bf und seine Ehegattin ausgestellten Bescheinigungen EU/EWR (E9) über die Höhe der Einkünfte, die im Ansässigkeitsstaat der Besteuerung unterliegen, wurden ebenfalls vorgelegt. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.7.2024 wurde der angefochtene Bescheid geändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2023 in Höhe von -1.117,00 Euro festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen sind unstrittig. Sie ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und insbesondere aus den vom Bf vorgelegten Nachweisen sowie aus dem Abgabensinformationssystem und der Familienbeihilfeninformation FABIAN der Finanzverwaltung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 1 Abs 4 EStG 1988 idgF 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 11 693 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.

§ 33 Abs 1 EStG 1988 regelt den Einkommensteuertarif. Nach § 33 Abs 2 EStG 1988 sind von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß Abs. 3a; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs. 1 zu versteuernde Einkommen entfällt.
2. Die Absetzbeträge nach Abs. 4 bis 6.

Nach § 33 Abs 3a EStG 1988 steht für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, bis zum Ablauf des Monats, in dem

das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, auf Antrag ein Familienbonus Plus von 166,68 Euro für jeden Kalendermonat zu.

§ 33 Abs 8 Z 2 EStG 1988 idgF lautet:

„Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 55% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 421 Euro jährlich rückzuerstatten (SV-Rückerstattung). Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 haben, sind höchstens 526 Euro rückzuerstatten. Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Zuschlag gemäß Abs. 5 Z 3 haben, ist der maximale Betrag der SV-Rückerstattung um 684 Euro zu erhöhen (SV-Bonus).“

Nach § 33 Abs 8 Z 4 EStG 1988 sind auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreie Einkünfte für Zwecke der Berechnung der Einkommensteuer gemäß Z 1 bis 3 wie steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln.

Zunächst ist festzuhalten, dass Österreich gemäß Art 15 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Slowakischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen idF BGBl III Nr 93/2018 (kurz DBA Slowakei) das Besteuerungsrecht für die inländischen nichtselbständigen Einkünfte als Quellenstaat zusteht. Aufgrund der Ausübung der Option gemäß § 1 Abs 4 EStG 1988 und des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen ist der Bf als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich dabei auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Der Steuersatz bemisst sich nach dem (Gesamt) Einkommen, worin innerstaatlich der Progressionsvorbehalt seine Rechtsgrundlage findet (vgl VwGH 7.9.2022, Ra 2021/13/0067).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vom 3.2.2022, Ro 2021/15/0009, führt die Ausübung des Antragsrechts nach § 1 Abs 4 EStG 1988 dazu, dass im Wege einer gesetzlichen Fiktion für die Inanspruchnahme von Begünstigungen von einer unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich auszugehen ist ("als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt"), unabhängig davon, dass in sachlicher Hinsicht nur die Einkünfte gemäß § 98 EStG 1988 der österreichischen Besteuerung unterliegen. § 33 Abs 8 Z 4 EStG 1988, der sich selbst unmittelbar an unbeschränkt Steuerpflichtige nach § 1 Abs 2 EStG 1988 wendet, muss im Sinne einer allgemeinen unbeschränkten Steuerpflicht angewendet werden. Wäre der die Option ausübende beschränkt Steuerpflichtige tatsächlich in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (als solcher hat er ja beantragt "behandelt zu werden"), so wären die ausländischen Einkünfte - so sie in Österreich aufgrund einer abkommensrechtlichen Steuerfreistellung nicht unmittelbar Eingang in die Bemessungsgrundlage fänden - aufgrund § 33 Abs 8 Z 4 EStG 1988 jedenfalls für die Berechnung der Negativsteuervoraussetzungen zu erfassen. Nichts anderes soll für beschränkt Steuerpflichtige iSd § 1 Abs 4 EStG 1988 gelten. Das bedeutet, es kann im Sinne der

Teleologie des § 33 Abs 8 EStG 1988 auch für beschränkt Steuerpflichtige nach einer Optionsausübung nur insoweit zu einer Einkommensteuergutschrift iSd § 33 Abs 8 EStG 1988 kommen, als das Einkommen auch unter Berücksichtigung der nicht steuerbaren ausländischen Einkünfte unter der Besteuerungsgrenze bleibt. Die ausländischen Einkünfte werden durch ihre Berücksichtigung nach § 33 Abs 8 Z 4 EStG 1988 nicht der österreichischen Einkommensteuer unterworfen, sondern - ähnlich der Anwendung eines Progressionsvorbehalts - lediglich bei der Berechnung der negativen Einkommensteuer iSd § 33 Abs 8 EStG 1988 entsprechend mit einbezogen, womit beschränkt Steuerpflichtige iSd § 1 Abs 4 EStG 1988 bloß in gleicher Weise wie unbeschränkt Steuerpflichtige an den "Begünstigungen der unbeschränkten Steuerpflicht" teilhaben (vgl zur Berücksichtigung der gesamten "Steuerkraft" eines Steuerpflichtigen gemäß § 1 Abs 4 EStG 1988 auch VwGH 25.9.2012, 2008/13/0201, betreffend zulässiger steuerlicher Berücksichtigung ausländischer Verluste).

Der Bf wendet ein, dass es unzulässig sei, seine slowakischen Einkünfte sowohl in der Slowakei als auch in Österreich zu versteuern.

Die belangte Abgabenbehörde hat aufgrund der ausgeübten Option zur unbeschränkten Steuerpflicht gemäß § 1 Abs 4 EStG 1988 den Progressionsvorbehalt angewendet. Dabei wurden die slowakischen Einkünfte nicht der österreichischen Einkommensteuer unterworfen, sondern lediglich bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes mit einbezogen, der auf die inländischen Einkünfte angewendet wurde.

Allerdings wurde der vom Bf beantragte ganze Familienbonus Plus nicht berücksichtigt.

Die diesbezüglichen Anspruchsvoraussetzungen des § 33 Abs 3a EStG 1988 sind für den Zeitraum Juli bis Dezember 2023, in welchem der Bf für seine Tochter die Differenzzahlung (Familienbeihilfe) bezog, erfüllt. Im gegenständlichen Fall beträgt daher der grundsätzlich zustehende Familienbonus Plus 1.166,76 Euro (166,68 Euro x 7 Monate). Der Familienbonus Plus ist gemäß § 33 Abs 2 EStG 1988 als erster Absetzbetrag von der nach § 33 Abs 1 errechneten Einkommensteuer abzuziehen, wobei diese höchstens auf null reduziert werden kann. Da dem Bf als weiterer Absetzbetrag der Verkehrsabsetzbetrag (samt Zuschlag) zusteht, ergibt sich gemäß § 33 Abs 8 Z 2 EStG 1988 eine Negativsteuer (SV-Rückerstattung), bei deren Berechnung nach § 33 Abs 8 Z 4 EStG 1988 die slowakischen Einkünfte jedenfalls zu berücksichtigen sind (siehe Berechnungsblatt).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Entscheidung folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Salzburg, am 5. Mai 2026