

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***2***, vertreten durch Stb., ***3***, über die Beschwerden vom 14.4.2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 17.3.2023 betreffend Einkommensteuer 2020 und 2021 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020** vom 17.3.2023 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 29.4.2022 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 0,00 € festgesetzt. Deutsche Progressionseinkünfte in Höhe von 2.020,18 € wurden festgesetzt.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2021** vom 17.3.2023 wurde der Einkommensteuerbescheid vom 15.11.2022 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert und die

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 0,00 € festgesetzt. Deutsche Progressionseinkünfte wurden nicht festgesetzt.

Begründet wurde jeweils mit bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Österreich im Hinblick auf die ***4*** GesbR vom 16.3.2023.

Am **14.4.2023** wurde jeweils **Beschwerde** erhoben gegen die angeführten Bescheide.

Mit **Schreiben vom 29.6.2023** wurden die Beschwerden ergänzt und unter anderem wie folgt begründet:

Die Beschwerden würden sich gegen die Nichtanerkennung der ***4*** GesbR, die Nichtanerkennung von Verlusten, die Beurteilung als Liebhaberei und die Festsetzung der Einkommensteuer beim Beschwerdeführer richten.

Die Begründung bezieht sich ausschließlich auf die Tätigkeit in der ***4*** GesbR und die diesbezüglich (nicht) festgesetzten Einkünfte.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen jeweils vom 26.1.2024** betreffend Einkommensteuer 2020 und Einkommensteuer 2021 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Der Begründung der Beschwerden sei zu entnehmen, dass sich die Beschwerde auf Punkte beziehe, welche den Bescheid über die Feststellung der Einkünfte bei der ***4*** GesbR betreffen würden.

Würden einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden wären, so könne gemäß § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO könnte ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen würden, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden wären.

Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides sei der Einkommensteuerbescheid von Amtswegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten sei. Mit der Änderung des abgeleiteten Bescheides könne gewartet werden, bis der (Nicht-)feststellungsbescheid rechtskräftig geworden sei.

Mit Schreiben vom **14.2.2024** wurden **Anträge auf Vorlage** der Beschwerden zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt.

Für das Jahr **2020** liegt eine **Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 10.3.2022** die ***4*** GesbR betreffend vor, in der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von - 8.987,68 € aufscheinen.

Weiters liegt eine **Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 16.3.2023** die ***4*** GesbR betreffend vor, in der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 0,00 € aufscheinen.

Für das Jahr **2021** liegt eine **Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 16.3.2023** die ***4*** GesbR betreffend vor, in der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 0,00 € aufscheinen.

Weiters liegt eine **Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 12.12.2023** die ***4*** GesbR betreffend vor, in der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von -1.382,91 € aufscheinen.

Am **8.3.2024** wurde durch die Amtspartei in einem **Ergänzungsvorhalt** an den Beschwerdeführer unter anderem wie folgt ausgeführt:

Anlässlich der Bearbeitung der Vorlageanträge sei aufgefallen, dass der Beschwerdeführer in einer Ansässigkeitsbescheinigung bekannt gegeben hätte, dass er in Deutschland aus der Vermietung einer Doppelhaushälfte Einkünfte von jährlich 6.000,00 € sowie aus einer Einspeisevergütung für Photovoltaikstrom Einkünfte von jährlich 1.500,00 € erzielen würde. In den abgegebenen Einkommensteuererklärungen für 2020 und 2021 und auch in den angefochtenen Bescheiden würden sich dazu keine Angaben finden.

Er werde daher gebeten, die deutschen Einkommensteuerbescheide für diese beiden Veranlagungsjahre sowie eine Berechnung der jeweiligen Einkünfte nach österreichischem Steuerrecht vorzulegen.

Mit **Schreiben vom 3.6.2024** wurden durch den Beschwerdeführer die deutschen Steuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 eingereicht, woraus die Einkünfte aus Grundstücken ersichtlich seien.

Laut **Aktenvermerk vom 18.6.2024** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, die nach österreichischem Recht ermittelten Progressionseinkünfte zu übermitteln, insbesondere auch diejenigen aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage.

Mit **Vorlagebericht vom 9.8.2024** wurden die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt:

Im Einkommensteuerbescheid 2020 vom 29.4.2022 seien die Einkünfte aus der land- und forstwirtschaftlichen Beteiligung an der ***4*** GesbR zunächst mit einem Verlust von - 8.988,18 € berücksichtigt worden (F-Mitteilung vom 10.3.2022). Im Einkommensteuerbescheid 2021 vom 15.11.2022 sei eine Berücksichtigung dieser Einkünfte auf Basis der Einkommensteuererklärung 2021 zunächst in Höhe von -11.534,42 € erfolgt.

Am 16.3. ergingen F-Mitteilungen wegen Nichtfeststellung der Einkünfte aus der ***4*** GesbR. Folglich seien daraufhin automatische Bescheidänderungen nach § 295 Abs. 1 BAO für die Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 auf Basis der neu ergangenen Mitteilungen

durchgeführt und keine Verluste aus der GesbR mehr berücksichtigt worden.

In den Beschwerdeentscheidungen vom 26.1.2024 seien die späteren Mitteilungen betreffend ***4*** GesbR nicht berücksichtigt worden.

Die Beschwerden betreffend GesbR seien dem BFG vorgelegt worden und nach wie vor offen. Anlässlich der Bearbeitung der Vorlageanträge sei aufgefallen, dass der Beschwerdeführer dem Finanzamt eine Ansässigkeitsbescheinigung vorgelegt hätte, in der er angegeben hätte, dass er in Deutschland Einkünfte aus der Vermietung einer Doppelhaushälfte sowie aus einer Einspeisevergütung für Photovoltaikstrom erzielen würde. Aus den deutschen Einkommensteuerbescheiden geht hervor, dass in den Jahren 2020 und 2021 nach deutschem Recht ermittelte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 799,00 € bzw. 1.638,00 € erzielt worden wären. Dabei sei eine AfA für Wohngebäude im Ausmaß von 2 % berücksichtigt worden. Zudem seien 2020 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Einspeisung für Photovoltaikstrom in Höhe von 893,00 € berücksichtigt worden.

2021 seien in Deutschland keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb veranlagt worden.

Das Finanzamt gehe davon aus, dass aus Sicht des deutschen Finanzamtes eine Vereinfachungsregelung für kleine Photovoltaikanlagen zur Anwendung gelangt sei. Demnach unterstelle das Finanzamt in Deutschland für 2021 ohne weitere Prüfung, dass ein einkommensteuerloch unbeachtlicher Liebhabereibetrieb vorliege, wenn der Betreiber schriftlich erkläre, dass er die Vereinfachungsregelung in Anspruch nehmen möchte. Eine diesbezügliche Rückfrage beim Beschwerdeführer bleib unbeantwortet.

Stellungnahme:

.....

2.

Die in Deutschland erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Einspeisung für Photovoltaikstrom) seien in den Einkommensteuererklärungen 2020 und 2021 nicht erklärt worden.

Hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werde um Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 dahingehend ersucht, dass diese als Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen nach Art. 23 iVm Art. 6 DBA Österreich-Deutschland als Einkünfte mit Progressionsvorbehalt berechnet nach österreichischem Recht wie folgt berücksichtigt werden:

2020 Einkünfte aus VuV lt. deutschem ESt-Bescheid	799,00 €
zzgl. 2 % AfA für Wohnzwecke nach deutschem Recht	2.934,00 €
abzgl. 1,5 % AfA für Gebäude Wohnzwecke nach österr. Recht § 8 Abs. 1 EStG 1988	2.200,50 €
= nach österr. Recht ermittelte Einkünfte V+V mit Progressionsvorbehalt	1.532,50 €

2021 Einkünfte aus VuV lt. deutschem ESt-Bescheid	1.638,00 €
zzgl. 2 % AfA für Wohnzwecke nach deutschem Recht	2.934,00 €
abzgl. 1,5 % AfA für Gebäude Wohnzwecke nach österr. Recht § 8 Abs. 1 EStG 1988	2.200,50 €
= nach österr. Recht ermittelte Einkünfte V+V mit Progressionsvorbehalt	2.371,50 €

Hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Photovoltaikanlage werde um Abänderung des Spruchs der Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 dahingehend ersucht, dass diese als Unternehmensgewinne nach Art. 23 iVm Art. 7 DBA Österreich-Deutschland als Einkünfte mit Progressionsvorbehalt wie folgt berücksichtigt werden:

2020 Einkünfte mit Progressionsvorbehalt: 893,00 €

2021 Einkünfte mit Progressionsvorbehalt geschätzt laut Vorjahr: 893,00 €

3.

Es werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen und den Bescheid hinsichtlich der Progressionseinkünfte wie oben betraglich dargestellt abzuändern.

Am **20.5.2025** wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an den Beschwerdeführer abgefertigt:

„1.

Im Zuge der Vorlage der gegenständlichen Beschwerden wurde – wie im Vorlagebericht vom 9.8.2024 angeführt – durch die Amtspartei beantragt, Einkünfte mit Progressionsvorbehalt aus Vermietung und Verpachtung sowie aus Gewerbebetrieb (Einspeisevergütung für Photovoltaikstrom) anzusetzen.

Nehmen Sie dazu Stellung.

2.

Reichen Sie jeweils für 2020 und 2021 Gewinnermittlungen nach österreichischem Recht die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend ein.

3.

Geben Sie an, Einkünfte in welcher Höhe aus der Einspeisung von Photovoltaikstrom in den gegenständlichen Jahren jeweils erzielt worden sind.“

Mit **Schreiben vom 4.6.2025** wurden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen betreffend Einkünfte aus Vermietung Verpachtung in Deutschland eingereicht, wonach im Jahr 2020 ein Überschuss von 2.249,35 € und im Jahr 2021 ein Überschuss von 3.102,35 € erzielt worden ist. Zudem Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen betreffend Photovoltaikanlagen, woraus im Jahr 2020 ein Überschuss vom 893,08 € und im Jahr 2021 ein solcher von 845,45 € hervorgeht.

Mit **Schreiben vom 11.6.2025** wurde durch die Amtspartei mitgeteilt, dass keine Einwände bestehen, die Einkünfte in Höhe der übermittelten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen anzusetzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erzielte in den gegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, war für die ***4*** GesbR tätig und erzielte in Deutschland Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Einkünfte aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden jeweils mit 0,00 € festgesetzt, bezugnehmend auf die Feststellungsbescheide vom 16.3.2023 die ***4*** GesbR betreffend.

Diese Feststellungsbescheide vom 16.3.2023 wurden in Beschwerde gezogen.

Am 12.12.2023 erging neuerlich ein Feststellungsbescheid das Jahr 2021 betreffend (Beschwerdevorentscheidung), in dem die Einkünfte mit -1.382,91 € festgesetzt worden sind.

Die Beschwerdevorentscheidung den Feststellungsbescheid für das Jahr 2020 betreffend wies die Beschwerde als unbegründet ab.

Nach Stellung eines Vorlageantrages wurden diese Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Erkenntnisse sind diesbezüglich noch nicht ergangen.

Sämtliche Einwendungen in den Beschwerden beziehen sich auf die Einkünfte laut den Feststellungsbescheiden.

Unstrittig liegen folgende ausländischen Einkünfte, ermittelt nach österreichischem Steuerrecht, mit Progressionsvorbehalt vor:

	2020	2021
Einkünfte aus Grundstücken	2.249,35	3.102,35
Einkünfte Photovoltaikanlage	893,08	845,45
Progressionseinkünfte bisher	2.020,18	
ausländische Progressionseinkünfte	5.162,61	3.947,80

2. Beweiswürdigung

Die Einkünfte die ***4*** GesbR betreffend ergeben sich aus den vorliegenden Feststellungsbescheiden bzw. den Mitteilungen im Hinblick auf den Beschwerdeführer.

Die ausländischen Progressionseinkünfte ergeben sich unstrittig aus den vom Beschwerdeführer übermittelten Gewinnermittlungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 295 Abs. 1 BAO lautet wie folgt:

„Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob Rechtskraft bereits eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.“

Die Feststellungsbescheide vom 16.3.2023 wurden in Beschwerde gezogen, Erkenntnisse sind diesbezüglich noch nicht ergangen.

Da somit keine Rechtskraft eingetreten ist, konnte durch die Amtspartei betreffend Änderung der Einkommensteuerbescheide noch zugewartet werden.

Nach § 252 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind.

Die Einwendungen in den gegenständlichen Beschwerden beziehen sich ausschließlich auf die laut Feststellungsbescheid festgesetzten Einkünfte, weshalb diese im Hinblick auf die gegenständlichen Bescheide ins Leere gehen.

Die Beschwerden waren folglich in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Unstrittig waren die ausländischen Progressionseinkünfte – die bisher weder erklärt wurden, noch in den gegenständlichen Bescheiden Berücksichtigung fanden – anzusetzen. Diesbezüglich waren die Bescheide abzuändern.

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.

Dass mit einer Änderung von Einkommensteuerbescheiden in Bezug auf noch nicht rechtskräftige Feststellungsbescheide zugewartet werden kann, ergibt sich bereits aus § 295 Abs. 1 BAO.

Die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist nicht zu erwarten.

Linz, am 25. Juni 2025