

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. April 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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 Einkommensteuerbescheid 2023 vom 25. Juni 2024 unterwarf die vom Beschwerdeführer (Bf) erzielten maltesischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Einkommensteuer. Dagegen erhob der Bf (nach Verlängerung der Beschwerdefrist) am 6. August 2024 rechtzeitig Bescheidbeschwerde nach § 243 Bundesabgabenordnung (BAO). Darin beantragte er die Freistellung seiner maltesischen Einkünfte nach Art 15 Abs 3 iVm Art 23 Abs 1 DBA Malta; auf die genannten Einkünfte sei lediglich ein Progressionsvorbehalt anzuwenden. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19. August 2024 gab die belangte Behörde (bB) der Beschwerde des Bf vollinhaltlich statt und befreite dessen maltesische Einkünfte von der Einkommensteuer.

Allerdings hob die bB die Beschwerdevorentscheidung vom 19. August 2024 am 10. April 2025 wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit von Amts wegen nach § 299 BAO auf: Die maltesischen Einkünfte des Bf seien im Licht der EAS-Auskunft des BMF vom 17. November 2023, 2023-0.825.422, sehr wohl einkommensteuerpflichtig. Gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299

BAO erhob der Bf am 6. Mai 2025 Bescheidbeschwerde nach § 243 BAO, in der er sein in der (gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 gerichteten) Bescheidbeschwerde vom 6. August 2024 erstattetes Vorbringen im Wesentlichen wiederholte. Gleichzeitig beantragte er die Unterlassung einer Beschwerdeverentscheidung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

(1.) Außer Streit steht Folgendes:

Der in Österreich wohnhafte Bf ist Besatzungsmitglied auf einem Schiff eines Unternehmens mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Malta. Im Jahr 2023 erzielte er maltesische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 25.678 €, die die bB der Einkommensteuer unterwarf (Einkommensteuerbescheid 2023 vom 25. Juni 2024). Dagegen erhob der Bf (nach Verlängerung der Beschwerdefrist) am 6. August 2024 rechtzeitig Bescheidbeschwerde, der die bB mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. August 2024 vollinhaltlich stattgab.

Am 10. April 2025 hob die bB die Beschwerdeverentscheidung vom 19. August 2024 wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit von Amts wegen nach § 299 BAO auf. Gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO erhob der Bf am 6. Mai 2025 Bescheidbeschwerde, in der er sein in der (gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 gerichteten) Bescheidbeschwerde vom 6. August 2024 erstattetes Vorbringen im Wesentlichen wiederholte. Gleichzeitig beantragte er die Unterlassung einer Beschwerdeverentscheidung.

(2.) Streitig ist lediglich, ob die im Jahr 2023 erzielten maltesischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Einkommensteuer zu befreien sind oder nicht.

2. Beweiswürdigung

(2.) Die Feststellung ergibt sich aus der Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Die bB hob wie ausgeführt am 10. April 2025 die Beschwerdeventscheidung vom 19. August 2024, die die maltesischen Einkünfte des Bf aus nichtselbständiger Arbeit von der Einkommensteuer befreite, vom Amts wegen nach § 299 BAO auf. Gegen diesen Aufhebungsbescheid richtet sich die vom Bundesfinanzgericht hier zu behandelnde Beschwerde des Bf vom 6. Mai 2025.

Da der Bf in der Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO vom 10. April 2025 die Unterlassung einer Beschwerdeventscheidung beantragte (§ 262 Abs 2 lit a BAO) und die bB die Beschwerde (vom 6. Mai 2025) innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Bundesfinanzgericht (am 7. Mai 2025) vorlegte (§ 262 Abs 2 lit b BAO), hatte eine Beschwerdeventscheidung zu unterbleiben.

§ 299 Abs 1 BAO erlaubt der Abgabenbehörde, einen Bescheid (auf Antrag der Partei oder) vom Amts wegen aufzuheben, wenn sich der Spruch des Bescheids als nicht richtig erweist. Wie erwähnt begründete die bB die am 10. April 2025 erfolgte Aufhebung der Beschwerdeventscheidung vom 19. August 2024 damit, dass die Beschwerdeventscheidung die maltesischen Einkünfte des Bf aus nichtselbständiger Arbeit zu Unrecht von der Einkommensteuer befreit habe; dabei verwies die bB auf die EAS-Auskunft des BMF vom 17. November 2023, 2023-0.825.422.

Eine Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (VwGH 20.1.2016, 2012/13/0059). Am 24. Juli 2024 war ein Erkenntnis des BFG (RV/7102502/2024) ergangen, das in einem ähnlich gelagerten Fall die von einem für ein Unternehmen mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Malta als Pilot tätigen Beschwerdeführer erzielten maltesischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach Art 15 Abs 3 iVm Art 23 Abs 1 DBA Malta von der Einkommensteuer befreite. Dagegen erhob die bB Amtsrevision an den Verwaltungsgerichtshof (VwGH). Im Zeitpunkt, in dem die bB die Beschwerdeventscheidung vom 19. August 2024 nach § 299 BAO aufhob (10. April 2025), war die Amtsrevision nach wie vor beim VwGH anhängig, sodass die bB nachgerade keine Gewissheit darüber hatte, dass die in der Beschwerdeventscheidung vorgenommene Befreiung der maltesischen Einkünfte des Bf aus nichtselbständiger Arbeit verfehlt war. Ganz im Gegenteil erwies sich die von der bB in der Beschwerdeventscheidung vom 19. August 2024 getroffene Entscheidung – Befreiung der maltesischen Einkünfte des Bf aus nichtselbständiger Arbeit nach Art 15 Abs 3 iVm Art 23 Abs 1 DBA Malta – im Licht des am 4. September 2025 ergangenen Erkenntnisses des VwGH (Ro 2024/13/0025) nachträglich als inhaltlich richtig.

Nach der zitierten Rechtsprechung des VwGH sind von einem an Bord eines einem Unternehmen mit Ort der Geschäftsleitung in Malta zurechenbaren Seeschiffs oder Luftfahrzeugs im internationalen Verkehr tätigen Abgabepflichtigen, der seinen steuerlichen Wohnsitz im Sinn des Art 4 Abs 1 DBA Malta in Österreich hat (= Bf), erzielte maltesische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Besteuerung auszunehmen; diesfalls ist lediglich ein Progressionsvorbehalt anwendbar (Art 15 Abs 3 iVm Art 23 Abs 1 DBA Malta). Die vom VwGH im Erkenntnis vom 4. September 2025 im Hinblick auf Art 15 Abs 3 iVm Art 23 Abs 1 DBA Malta festgestellte Rechtslage bestand selbstverständlich bereits im Zeitpunkt, in dem die bB den Aufhebungsbescheid nach § 299 erließ (10. April 2025). Da für die Aufhebung nach § 299 BAO die Rechtslage im Aufhebungszeitpunkt maßgebend ist (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 299 Anm 16), durfte die bB die inhaltlich rechtsrichtige Beschwerdeentscheidung vom 19. August 2024 somit nachgerade nicht aufheben.

Darüber hinaus hätte die bB den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO vom 10. April 2025 mit einem neuen Sachbescheid verbinden müssen (§ 299 Abs 2 BAO). Eine ersatzlose Aufhebung kommt nach dem Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts nur dann in Frage, wenn (zB aufgrund des Eintritts der Festsetzungsverjährung) kein neuer Sachbescheid erlassen werden darf (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 299 BAO Rz 50), was auf den vorliegenden Fall nicht zutrifft. Nach Auffassung des Gerichts hätte die bB also eine neue – den Einkommensteuerbescheid 2023 vom 25. Juni 2024 entsprechend ihrer (unzutreffenden) Rechtsauffassung inhaltlich bestätigende – Beschwerdeentscheidung erlassen müssen.

Der Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO vom 10. April 2025 erging aus den beiden vorstehend genannten Gründen zu Unrecht; er ist vom Bundesfinanzgericht daher aus dem Rechtsbestand zu beseitigen.

Durch die vom Bundesfinanzgericht hier zu verfügende Aufhebung des Aufhebungsbescheids nach § 299 BAO vom 10. April 2025 tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Aufhebungsbescheids befunden hat (§ 299 Abs 3 BAO). Mit anderen Worten: Die Beschwerdeentscheidung vom 6. August 2025, die die vom Bf im Jahr 2023 erzielten maltesischen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit befreit, lebt wieder auf.

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 im vorliegenden Fall streitige Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wurde vom Verwaltungsgerichtshof jüngst

entschieden (VwGH 4.9.2025, Ro 2024/13/0025), weswegen eine Revision gegenständlich unzulässig ist.

Salzburg, am 26. Jänner 2026