

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. November 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 31. Oktober 2025, betreffend die Abweisung der Anträge gem. § 303 Abs. 1 BAO vom 20.10.2025 auf Wiederaufnahme der Verfahren der Einkommensteuer 2023 und 2024, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erzielte in den Jahren 2023 und 2024 Verluste aus Vermietung und Verpachtung sowie im Zeitraum 01.01.2023 bis 31.01.2023 nicht selbständige Einkünfte als Flugbegleiterin bei der ***2*** GmbH und ab dem 01.02.2023 bei der ***2*** Ltd. AT.

Das Finanzamt erließ am 11.07.2024 einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2023 und am 31.03.2025 einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2024, mit denen Einkommensteuergutschriften in Höhe von -2.854,00 € (2023) und -1.410,00 € (2024) festgesetzt wurden.

Die Bf. beantragte am 20.10.2025 die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2023 und 2024 gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO wegen neu hervorgekommener Tatsachen. Sie wäre in den genannten Jahren als Flugbegleiterin für ***2*** Ltd. mit Sitz in Malta tätig gewesen.

Nach aktueller steuerrechtlicher Beurteilung liege das Besteuerungsrecht für Einkünfte von Flugpersonal gemäß Artikel 15 Absatz 3 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Malta ausschließlich im Sitzstaat des Unternehmens, also in Malta. Ihr Einkommen unterliege daher nicht der österreichischen Einkommensteuer, trotzdem wäre Lohnsteuer einbehalten worden.

Die Bf. beantragte die Neuberechnung der Steuerveranlagung für 2023 (ab 01.02) und für 2024 (das gesamte Jahr) sowie die Rückerstattung der zu viel bezahlten Lohnsteuerbeträge. Nach einer Sonderregelung für Flugpersonal gelte für alle, die an Bord eines Luftfahrzeugs im internationalen Verkehr arbeiteten (z. B. Piloten, Flugbegleiterinnen), laut Artikel 15 Absatz 3 DBA Österreich und Malta Folgendes: Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit an Bord eines Luftfahrzeugs beziehe, das im internationalen Verkehr betrieben werde, dürfen in dem Staat besteuert werden, in dem sich der Sitz der Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

Zum Nachweis dafür legte die Bf. eine schriftliche Vereinbarung betreffend den Übergang ihres Dienstverhältnisses als Folge des Betriebsüberganges von der ***2*** GmbH auf die ***2*** Ltd. mit Wirksamkeit 01.02.2023 vor.

Das Finanzamt wies am 31.10.2025 die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2023 und 2024 als unbegründet ab. Die belangte Behörde vertrat im Wesentlichen die Rechtsauffassung, dass im Sinne einer teleologischen Auslegung des Art. 23 DBA-Malta die Anrechnungsmethode auch für Einkünfte iSd Art. 15 Abs. 3 DBA-Malta angewendet werden könnte und dass bei zwei möglichen Auslegungsvarianten des Doppelbesteuerungsabkommens jener der Vorzug zu geben sei, die den Eintritt von Doppelbesteuerung oder ungerechtfertigter Doppelnichtbesteuerung beseitige.

In der gegen die Abweisungsbescheide erhobenen Beschwerde vom 02.11.2025 verwies die Bf. auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 04.09.2025, Ro 2024/13/0025, in welchem dieser zum Ausdruck gebracht habe, dass Österreich nicht das Besteuerungsrecht für in Österreich ansässige Crews einer maltesischen Fluglinie mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Malta habe.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid am 17.02.2026 als unbegründet ab und führte als rechtliche Beurteilung aus:

„Gemäß § 303 Abs 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist (Erschleichungstatbestand) oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (Neuerungstatbestand) oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist (Vorfragentatbestand) und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Welcher gesetzliche Wiederaufnahmegrund durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen wird und daher als solcher herangezogen werden soll, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die Partei durch das Vorbringen in ihrem Wiederaufnahmeantrag (VwGH 07.11.2022, Ra 2021/15/0073; BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). Aufgrund der einheitlichen Judikatur des VwGH ist für einen Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO (wie gegenständlich) erforderlich, dass für den Antragsteller Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände, allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (Neuerungstatbestand)

Die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag erfordert sohin, dass es sich um eine für den Antragsteller neu hervorgekommene Tatsache handelt (vgl VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071; VwGH 24.02.2021, Ra 2020/15/0105; VwGH 29.03.2017, Ro 2015/15/0030; BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs 1 lit b BAO iVm § 303 Abs 2 lit b BAO ist abzuleiten, dass das Neuhervorkommen von Tatsachen bei der beantragten Wiederaufnahme grundlegend aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (vgl unter anderem VwGH 24.02.2021, Ra 2020/15/0105; VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071;). Die amtswegige Ermittlungspflicht tritt hierbei in den Hintergrund (BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). Der Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Sohin Tatsachen oder Beweismittel, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im abgeschlossenen Verfahren bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035; VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071; BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente — unabhängig davon, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis, Unkenntnis der Gesetzeslage, Änderung der Rechtsprechung oder vorhergehender Fehlbeurteilung gewonnen werden — keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des der Partei bekannten Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung lassen sich demnach bei unveränderter Tatsachenlage nicht

nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen (vgl. Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unter (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar 2023, § 303 BAO Rz 18 mit der dort angeführten höchstgerichtlichen Judikatur; BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). Daher ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt vollständig bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Beurteilung zu der Entscheidung gelangen hätte können, die nunmehr in einem wiederaufgenommenen Verfahren erlassen werden soll (vgl. zB VwGH 31.05.2011, 2009/15/0135; 22.12.2011, 2010/15/0192; BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). So ist auch keine Wiederaufnahme möglich, wenn die Partei wegen mangelnder Information über die Auswirkung einzelner Sachverhaltselemente, wegen unzutreffender rechtlicher Beurteilung des Sachverhaltes oder wegen Fehlbeurteilung der Gesetzeslage im vorangegangenen Verfahren die maßgebenden Tatsachen nicht vorgebracht hat. Ein Rechtsirrtum und dessen Folgen kann nicht durch einen Wiederaufnahmeantrag beseitigt werden (VwGH 26.01.1999, ZI 98/14/0038; BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). Der Sinn dieser Beschränkung der Wiederaufnahmemöglichkeiten ist daher, dass Fehlbeurteilungen und unzutreffende rechtliche Würdigungen den Eintritt der Rechtskraft nicht behindern sollen. Das gilt sowohl für amtswegige Wiederaufnahmen als auch für vom Steuerpflichtigen beantragte Wiederaufnahmen (BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies Folgendes: Die Partei verwies in der Beschwerde gegen die Abweisung der Wiederaufnahme auf eine Entscheidung des VwGH vom 04.09.2025 zu Ro 2024/13/0025-7. Zu klären gilt daher, ob eine Entscheidung des VwGH einen Wiederaufnahmegrund darstellt: Gemäß der Rechtsprechung des VwGH stellt eine Änderung der Rechtsauslegung, zB auf Grund der Judikatur keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar (VwGH 27.09.2012, 2009/16/0005; BFG 09.06.2022, RV/4100016/2021). Das spätere Hervorkommen einer höchstgerichtlichen Entscheidung vermittelt daher für sich keine Berechtigung zur Wiederaufnahme von rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren nach dem Neuerungstatbestand (VwGH 27.09.2012, 2009/16/0005; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3 § 303, Rz 19; BFG 09.06.2022, RV/4100016/2021). Insgesamt ist daher festzuhalten, dass in der Entscheidung des VwGH keine neuen Tatsachen bzw. Beweismittel im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO zu sehen sind, weshalb dem Antrag der Erfolg zu versagen war (BFG vom 09.06.2022, RV/4100016/2021). Die Partei hat in der Beschwerde gegen die Abweisung der Wiederaufnahme eine neue Rechtsprechung angegeben. Es wurden im Zuge des Antrages auf Wiederaufnahme tatsächlich jedoch keine neuen Tatsachen oder Beweismittel gemäß § 303 Abs 1 BAO vorgebracht. Da somit nach der Aktenlage zum Zeitpunkt der Einbringung der strittigen Wiederaufnahmeanträge keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO vorlagen, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen (BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024). Ergänzend wird festgehalten, dass es sich im gegenständlichen Beschwerdefall lediglich um die Beschwerde gegen die Abweisung der Wiederaufnahme handelte. Da weder ein Neuerungstatbestand oder ein Vorfragentatbestand

vorgebracht, noch der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat erschlichen wurde, liegen keinerlei Gründe für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO vor und wurde im gegenständlichen Verfahren auch nur über die Wiederaufnahme entschieden. Eine inhaltliche Beurteilung der Sach- und Rechtslage hinsichtlich der Thematik der Steuerpflicht in Österreich oder Malta konnte folglich unterbleiben (BFG 13.11.2025, RV/7104260/2024).“

Die Bf. erhob am 18.02.2026 gegen die Beschwerdeentscheidung einen Vorlageantrag.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist seit dem 01.02.2023 Flugbegleiterin bei der ***2*** Ltd. mit Sitz in Malta. Davor war sie in einem Dienstverhältnis bei ***2*** GmbH, das nach einer zwischen der GmbH und der ***2*** Ltd abgeschlossenen Vereinbarung auf die ***2*** Ltd mit Wirksamkeit 01.02.2023 übertragen wurde. Aus dieser Tätigkeit erzielte die Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wiesen in den Streitjahren einen Verlust aus.

Mit den vorläufig ergangenen Einkommensteuerbescheiden 2023 und 2024 wurden die nichtselbständigen Einkünfte in Österreich besteuert.

Die Tatsache, dass die Bf. als Flugbegleiterin in einem Dienstverhältnis bei der ***2*** Ltd, deren Sitz in Malta war und Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit erwirtschaftete, war im Zeitpunkt der Erlassung des die Verfahren abschließenden Einkommensteuerbescheide 2023 und 2024 vorhanden und der Bf. bekannt.

2. Beweiswürdigung

Die als erwiesen festgestellten Tatsachen ergeben sich aus der Aktenlage und der schriftlichen Vereinbarung vom 04.01.2023 betreffend den Betriebsübergang und der Übernahme des Dienstverhältnisses der Bf. durch ***2*** Ltd.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 303 Abs. 1 BAO bestimmt:

„(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO sind also dem realen „Seinsbereich“ angehörende Gegebenheiten, die als solche (als Sachverhalt) eine Entscheidungsgrundlage für den abschließenden Bescheid bilden (Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First 2.06 (2023) § 303 BAO Rz 17).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. VwGH 18.10.2007, 2003/14/0087, 0088).

Voraussetzung für eine Wiederaufnahme auf Antrag ist, dass es sich um eine für die Antragstellerin neu hervorgekommene Tatsache handelt (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

Das Finanzamt hat bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2023 und 2024 die bereits bekannte Tatsache, dass die Bf. ab dem 01.02.2023 bei einem Unternehmen mit Sitz in Malta in einem Dienstverhältnis stand, nicht im Sinne des Urteils des Verwaltungsgerichtshofes vom 04.09.2025, Ro 2024/13/0025 rechtlich gewürdigt. Dazu kommt, dass für die Beurteilung der Zulässigkeit einer von der Bf. beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens das Vorliegen neu hervorgekommener Tatsachen aus Sicht der Bf. entscheidungswesentlich bleibt.

Eine solche neu hervorgekommene Tatsache liegt im konkreten Fall jedoch nicht vor, da der Umstand der Übertragung des Dienstverhältnisses an das Unternehmen mit Sitz in Malta im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existent und der Bf. jedenfalls seit der schriftlichen Vereinbarung vom 04.01.2023 bekannt war. Ein Neuhervorkommen von Tatsachen, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, als vom Bescheid

zum Ausdruck gebracht, war daher aus Sicht der Bf. als Antragstellerin der Wiederaufnahme der Verfahren zu verneinen.

Dazu kommt, dass auch neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden – nicht zu den Tatsachen zählen (s. VwGH 28.05.2025, Ra 2025/13/0050).

Daraus folgt, dass die Bf. mit dem Hinweis auf ein jüngst ergangenes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes und damit auf eine geänderte Rechtsauslegung keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund dargestellt hat.

Vor diesem Hintergrund war infolge fehlender neu hervorgekommener Sachverhaltselemente 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, da die Voraussetzungen einer beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verneint worden sind. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 19. März 2026