

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. April 2026 gegen den Einkommensteuerbescheid 2024 des Finanzamtes Österreich vom 11. März 2026 beschlossen:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.
- II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang

1. Die in Österreich wohnhafte Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) erzielte im Jahr 2024 aus Deutschland zwei Pensionen (staatliche Deutsche Pension und Betriebspension). Mit dem an die Bf. ergangenen Einkommensteuerbescheid 2024 vom 11. März 2026 hat das Finanzamt die Betriebspension der österreichischen Einkommensbesteuerung unterzogen. Als Begründung hat das Finanzamt angeführt: „Sie haben trotz Verpflichtung und Erinnerung keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung übermittelt. Wir haben daher mit den uns vorliegenden Informationen Ihre Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen sind uns nicht bekannt und blieben daher unberücksichtigt.“
2. Dagegen wurde von der Bf. mit Schreiben (undatiertes Schreiben, eingegangen beim Finanzamt am 07. April 2026) fristgerecht Beschwerde erhoben. Darin hat die (offiziell) steuerlich nicht vertretene Bf. ausgeführt, „lt. meinem Steuerberater bin ich in Deutschland steuerpflichtig.“ Mitgeteilt wurde von der Bf. auch, dass 2024 ihr Ehemann verstorben sei und die Bf. erhöhte Ausgaben gehabt hätte.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. April 2026 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Die Begründung dazu lautet: „Sie beziehen zwei Pensionen aus Deutschland. Die staatliche Deutsche Pension unterliegt gemäß Artikel 18 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 23 Doppelbesteuerungsabkommen Österreich - Deutschland in Österreich dem Progressionsvorbehalt.

Die Betriebsrente ist gemäß Artikel 18 Absatz 1 Doppelbesteuerungsabkommen Österreich - Deutschland ausschließlich in Österreich steuerpflichtig.

Ihre Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.“

4. Dagegen brachte die Bf. mit Schreiben vom 20.04.2026 einen Vorlageantrag ein, dem ein Konvolut von Unterlagen angeschlossen war.

5. Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 11.05.2026 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 11.05.2026). Seitens des Finanzamtes wurde im Vorlagebericht folgende Stellungnahme angeführt:

„Mangels Abgabe der Arbeitnehmerveranlagung 2024 wurde die Veranlagung 2024 amtswegig auf Grund der vorliegenden AEOI KM's durchgeführt. Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht Beschwerde erhoben. Auf Grund der Regelungen im DBA wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Am 22.04.2026 wurde erneut eine Beschwerde eingereicht.

Es wird beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Auf die Begründung in der Beschwerdeverentscheidung wird verwiesen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt, gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

1. Die Bf. erzielte im Jahr 2024 aus Deutschland eine staatliche Deutsche Pension (große Witwenrente) und betriebliche Pensionsbezüge. Die Bf. war verheiratet, wobei ihr Ehemann im Februar 2024 verstorben ist. Die Bf. besitzt die deutsche Staatsangehörigkeit. Im österreichischen Zentralen Melderegister ist die Bf. seit 01.07.2013 per Adresse ***Bf1-Adr*** mit Hauptwohnsitz gemeldet. Für den verstorbenen Ehegatten der Bf. scheint in Österreich keine meldebehördliche Eintragung auf. Im Übrigen wurde der verstorbene Ehegatte in Österreich mit seinen allfällig erzielten Einkünften nie der österreichischen Einkommensbesteuerung unterzogen.

2. Dieser Sachverhalt ergibt sich auf Grund der vorliegenden Aktenlage. Die Feststellungen zu den meldebehördlichen Eintragungen ergeben sich aus der Einsichtnahme des Bundesfinanzgerichts in das Zentrale Melderegister. Die Feststellungen zu den von der Bf. aus Deutschland erzielten Einkünften sind u.a. aus den vorliegenden Schriftstücken ersichtlich, welche die Bf. im Zuge des Beschwerdeverfahrens vorgelegt hat.

3. Strittig im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist, ob die von der Bf. aus Deutschland bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionen) der österreichischen Einkommensbesteuerung unterliegen.

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

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind beschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

5. Beim Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht und umgekehrt entstehen zwei getrennte Steuerabschnitte, die getrennt zu veranlagten sind (vgl. EStG: Kommentar, *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, § 1 Tz 8 uHa u.a. VwGH 26.9.1990, 86/13/0104, mwN).

6. Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002 idF BGBl. III Nr. 12/2024, (kurz: DBA-Deutschland), lautet auszugsweise:

„Artikel 4 (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 (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 18 (1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

...“

7. Art. 15 Abs. 1 DBA-Deutschland ordnet dem Ansässigkeitsstaat grundsätzlich das ausschließliche Besteuerungsrecht für Vergütungen für unselbständige Arbeit zu. Diese Zuordnung des Besteuerungsrechts wird dann durchbrochen, wenn die unselbständige Tätigkeit im anderen Staat "ausgeübt" wird (wobei Art. 15 Abs. 2 DBA-Deutschland für diese Durchbrechung gegenständlich nicht interessierende Ausnahmen enthält).

8. Nach Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland gilt die Person 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).

9. Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der

Mittelpunkt ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (vgl. VwGH 15.09.2016, Ra 2016/15/0057, unter Hinweis auf Verwaltungsgerichtshof vom 25. Juli 2013, 2011/15/0193, mit weiteren Nachweisen sowie VwGH vom 16. Dezember 2015, 2013/15/0117).

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. VwGH 15.09.2016, Ra 2016/15/0057, unter Hinweis auf *Philipp/Loukota/Jirousek*, Internationales Steuerrecht, Z 4 Tz 11).

Die Beurteilung der Frage, in welchem Staat ein Steuerpflichtiger den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat, ist im Rahmen einer einzelfallbezogenen Gesamtabwägung seiner persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu ermitteln und hängt damit entscheidend von den Umständen des Einzelfalls ab (vgl. VwGH 21.04.2020, Ro 2017/13/0014, unter Hinweis auf etwa VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008; 15.9.2016, Ra 2016/15/0057).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung dargetan, dass im Regelfall nach den Erfahrungen des Lebens die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort bestehen, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt; dass also der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein wird. Diese Annahme setzt allerdings im Regelfall die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie als weiteren Umstand das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus (vgl. VwGH 30.01.1990, 89/14/0054, unter Hinweis auf E 18.11.1982, 82/16/0130, VwSlg 5723 F/1982).

10. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2024 sind keine Angaben enthalten, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. im Jahr 2024 gegeben ist. Angaben zur Frage, an welchem Ort und in welchem Ausmaß (Österreich oder Deutschland) das gemeinsame Familienleben mit dem verstorbenen Ehegatten der Bf. stattgefunden hat, sind in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2024 nicht enthalten.

11. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts wären somit auch Feststellungen dahingehend erforderlich, an welchen Orten und in welchem Ausmaß das gemeinsame Familienleben stattgefunden hat (Deutschland oder Österreich), um im Rahmen einer Gesamtbeurteilung entscheiden zu können, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. im Jahr 2024 gelegen ist. Solche Feststellungen sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2024 allerdings nicht vorgenommen worden. Auch Feststellungen bzw. eine Auseinandersetzung im Zusammenhang mit dem Vorbringen in der Beschwerde vom 07. April 2026, wonach die Bf. in Deutschland steuerpflichtig sei („lt. meinem Steuerberater bin ich in Deutschland

steuerpflichtig“), wurden in der abweisenden Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes vom 16. April 2026 nicht vorgenommen.

12. Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist (§ 278 Abs. 1 BAO).

13. Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

14. Die aufhebende (die Sache an die Abgabenbehörde zurückverweisende) Beschwerdeerledigung setzt voraus, dass Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 8. Aufl., § 278 Rz 9).

15. Hiezu ist seitens des Bundesfinanzgerichts anzumerken, dass das Finanzamt gegen die in § 115 Abs. 1 BAO normierte Ermittlungspflicht verstoßen hat. Dies deshalb, da vor Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Bf. in Österreich im gesamten Jahr 2024 jedenfalls sachverhaltsmäßige Feststellungen zu treffen gewesen wären. Festzustellen wäre gewesen, wie sich die wirtschaftlichen und persönlichen Lebensverhältnisse der Bf. darstellen und in diesem Sinne auch wie sich die Lebensverhältnisse der Bf. zu ihrem Wohnsitz in Österreich bzw. zu ihrem im Februar 2024 verstorbenen Ehemann darstellten.

16. Dies wurde seitens des Finanzamtes, soweit ersichtlich, unterlassen. Soweit das Finanzamt allfällig die Hauptwohnsitzmeldung der Bf. als allein maßgeblich erachtet, ist anzumerken, dass nach § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991 (MeldeG) der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet ist, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen

hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen eines Menschen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen als Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat. Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich, dass die Meldung nach dem Meldegesetz 1991 in der Frage des Hauptwohnsitzes nicht von entscheidender Bedeutung ist. Jedenfalls kann die Annahme, eine Person habe in einem bestimmten Ort ihren Hauptwohnsitz, weder auf den Umstand der Meldung in diesem Ort als Hauptwohnsitz allein gegründet noch durch den Hinweis auf die Meldung in einem anderen Ort allein widerlegt werden (vgl. VwGH 21.06.2007, 2004/10/0109, uHa Vorjudikatur). Vor diesem rechtlichen Hintergrund und der gegebenen Lebensumstände der Bf. wären nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts Feststellungen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen bzw. zur Ansässigkeit der Bf. vor Bescheiderlassung erforderlich gewesen.

17. Zudem ist es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch zweifelsfrei nicht ausgeschlossen, dass bei Vornahme der gebotenen Sachverhaltsermittlungen seitens des Finanzamtes ein anders lautender Bescheid erlassen werden hätte können. Im Ergebnis wurden vom Finanzamt keine solchen Sachverhaltsfeststellungen getroffen und folglich auch keine tragfähige Begründung in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2024 vom 11. März 2026 und weiters auch in der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 16. April 2026 angeführt.

18. Anzumerken ist, dass nach dem Beschwerdevorbringen die Bf. in Deutschland steuerpflichtig sei. Ausdrücklich in diesem Zusammenhang ist seitens des Bundesfinanzgerichtes aber auch darauf hinzuweisen, dass es an der Bf. gelegen ist, zur Untermauerung der Richtigkeit dieses Vorbringens, insbesondere auch was die engeren persönlichen Beziehungen zu Deutschland betrifft, Nachweise dafür bzw. die dafür erforderlichen Unterlagen beibringen.

19. Die Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde liegt im Ermessen. Zur Ermessensübung (zu § 66 Abs 2 AVG) weist der VwGH (21.11.2002, 2002/20/0315, ZfV B 2004/234) darauf hin, es würde die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren) unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es sei nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 8. Aufl., § 278 Rz 5). Nach BFG 10.7.2014, RV/5101379/2010, ist die umfassende Erhebungspflicht des § 114 Abs. 1 zweiter Satz BAO für ein unabhängiges Gericht überschießend. Zudem kann es nicht Pflicht des

Verwaltungsgerichts sein, erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 8. Aufl., § 278 Rz 5).

20. Gerade dies wäre aber im vorliegenden Fall jedenfalls erforderlich. Das Bundesfinanzgericht müsste im vorliegenden Fall bei Fällung einer Sachentscheidung erstmalig konkrete Sachverhaltsermittlungen zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht bzw. zur Ansässigkeit der Bf. durchführen, erstmals daran anschließend den entscheidungsrelevanten Sachverhalt feststellen und in der Folge auf dieser Grundlage erstmals eine einkommensteuerliche Beurteilung vornehmen.

Für die Ermessensübung (§ 20 BAO) zu Gunsten einer Bescheidaufhebung sprechen neben dem Gesichtspunkt, dass dem Bf. der volle Instanzenzug erhalten bleiben soll, auch die Überlegung, dass es nicht Pflicht des Verwaltungsgerichts sein kann, erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen (vgl. *Ritz/Koran*, aaO).

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

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 gegenständlichen Beschluss zu beurteilenden Rechtsfragen betrafen die Frage des Mittelpunktes der Lebensinteressen und die Berechtigung nach § 278 Abs. 1 BAO zur Aufhebung des im Spruch angeführten Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde. Da die genannten Rechtsfragen im Sinne der herrschenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst wurden (vgl. die oben zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes), war die (ordentliche) Revision für unzulässig zu erklären.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 14. August 2026