

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende, die Richterin Mag. Katharina Deutsch, LL.M., den beisitzenden Richter Mag. Gerhard Konrad und die fachkundigen Laienrichter Mag. Markus Fischer und Christian Gruber in der Beschwerdesache ***7***, über die Beschwerde vom 10. April 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 13. März 2025 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 und Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung am 29. April 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Denise-Kathrin Schmidt zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 16.06.2019 erklärte die Beschwerdeführerin (Bf.), eine Wissenschaftlerin, ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Nach einem Telefonat und Emailschriftverkehr mit dem Finanzamt, wobei ihr ein Mitarbeiter die Auskunft gab, dass das von der Bf. im Beschwerdezeitraum erhaltene Forschungsstipendium steuerpflichtig sei, änderte der Finanzamtsbedienstete die Erklärung nach Rücksprache mit der Bf. betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 ab und gab am 05.11.2019 Einkünfte aus Selbständiger Arbeit iHv. EUR 7.500,- und am 09.04.2020 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019 Einkünfte aus Selbständiger Arbeit iHv. EUR 7.099,59 ein.

Mit Bescheiden vom 30.01.2020 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 und vom 29.04.2020 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019 veranlagte das Finanzamt inklusive der eingegebenen Einkünfte aus selbständiger Arbeit – betreff die Versteuerung des Förderstipendiums - und setzte Einkommensteuer (Gutschrift) iHv. EUR - 536,- für das Jahr 2018 und Einkommensteuer (Gutschrift) iHv. EUR – 175,- fest.

Mit Schreiben vom 12.01.2025 stellte die Bf. einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 und führte zur Begründung -soweit entscheidungsrelevant - Folgendes aus: „ (...) Ich war von Nov. 2016 bis Ende August 2021 (mit einer mehrmonatigen Unterbrechung ab November 2020) an der Universität ***1*** angestellt. Von Okt. 2018 bis Ende März 2019 erhielt ich ein Forschungsstipendium ***2***. Dort war ich allerdings nicht angestellt. Seit dem Ende meines Arbeitsverhältnisses an der Universität ***1*** habe ich in Österreich keine Einkünfte mehr erzielt. (...) Antrag auf Wiederaufnahme der Besteuerungsverfahren für 2018 und 2019: Ich beantrage, die Besteuerungsverfahren für 2018 und 2019 wiederaufzunehmen und die Steuerbescheide für diese Jahre wie folgt abzuändern: Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betrugen 0 €. Begründung: Die Einnahmen aus dem Forschungsstipendium in Höhe von jeweils 7500 € pro Jahr waren steuerfrei. Die Besteuerung erfolgte rechtsfehlerhaft. Die Wiederaufnahmegründe gemäß § 303 Abs. 1 b) BAO sind erfüllt. I. Besteuerung des Stipendiums ohne Rechtsgrundlage: Gemäß § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG (in der vom 01.01.2018 bis zum 29.10.2019 geltenden Fassung; <https://www.jusline.at/paragraphs/history/11461>) stellen „Stipendien, die jährlich insgesamt nicht höher sind als die Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter nach § 27 des Studienförderungsgesetzes 1992, [...] keinen wirtschaftlichen Einkommensersatz dar“. Die Höchststudienbeihilfe betrug gemäß § 27 Abs. 1 des Studienförderungsgesetzes 1992 (in der vom 01.09.2017 bis zum 31.08.2022 geltenden Fassung; <https://www.jusline.at/paragraphs/history/48964>) 8580 €. Das Forschungsstipendium betrug jeweils für 2018 und 2019 insgesamt 7500 €. Es lag somit unter der Höchstgrenze von 8580 €. Beweis: Agreement zwischen dem ***3*** (Stipendiengeber) und der Antragstellerin. Die Einnahmen aus dem Forschungsstipendium 2018 und 2019 waren somit steuerfrei. Die aktuellen Einkommenssteuerrichtlinien, Z. 34, bestätigen dies (zumal die legislativen Normen höherrangig sind, d.h. durch die Einkommenssteuerrichtlinien auch nicht ersetzt werden können). Sie teilen mit, dass Forschungsstipendien, „die nach Abschluss einer Ausbildung (Hochschulausbildung oder Universitätsausbildung) ausgezahlt werden (Postgraduate Stipendien, Forschungsstipendien und Habilitationsstipendien)“ zwar grundsätzlich - d.h. in der Regel, aber nicht ausnahmslos - „als Einkommensersatz anzusehen“ sind und dass die „Einkommensermittlung nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften vorzunehmen“ ist. Zu den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften gehört auch § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG, dem gemäß Forschungsstipendien keinen wirtschaftlichen Einkommensersatz darstellen, soweit sie jährlich nicht den bezifferten Grenzwert überschreiten. Auch EStR 5254c bestätigt, dass § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG gilt (Teilsatz 2 von Satz 2 ist allerdings irreführend, weil er im Widerspruch

zu § 2 Abs. 7 EStG suggeriert, dass für die Einkommenssteuerveranlagung nicht das Jahreseinkommen, sondern monatliche Einnahmen maßgeblich sein könnten). Die Nichtbesteuerung von Forschungsstipendien unter der bezeichneten Höchstgrenze ist auch insofern verhältnismäßig, als Forschungsstipendien nicht regelmäßig wie Einkommen gezahlt werden, sondern mehr den Charakter eines Forschungspreises haben, der i.d.R. nur ausnahmsweise, d.h. ein Mal oder alle paar Jahre einmal, zugesprochen wird. II.

Wiederaufnahmegründe: Die Anforderung an eine Wiederaufnahme aus § 303 Abs. 1 b) BAO sind erfüllt. Es sind am 02.01.2025 neue Tatsachen hervorgekommen, die nachweisen, dass eine pflichtgemäße Prüfung der möglichen Steuerfreiheit des Stipendiums versäumt wurde - und zwar entgegen der Mitteilung des Finanzamts, dass es eine Prüfung durchgeführt habe. Mit Email vom 28.05.2019 bat der zuständige Finanzamtsmitarbeiter um „einen Zahlungsnachweis des Stipendiums“, um „beurteilen [zu können], ob das Stipendium möglicherweise [...] steuerfrei ist“. Mit Email vom 04.06.2019 teilte der Mitarbeiter als Ergebnis seiner Prüfung mit: „Diese Einkünfte sind tatsächlich steuerpflichtig.“ Im Widerspruch hierzu teilte der Mitarbeiter mit Email vom 02.01.2025 mit: „Diese Einkünfte wurden [...] nicht einer Überprüfung hinsichtlich der möglichen Steuerfreiheit von Stipendien nach § 22 1a EStG unterzogen.“ Beweise: Emails des Finanzamtsmitarbeiters, Herrn ***4***, vom 28.05. und 04.06.2019 sowie 02.01.2025. Eine pflichtgemäße Prüfung wurde somit im Frühsommer 2019 vom Finanzamt nicht durchgeführt. Wäre eine Prüfung erfolgt, so hätte die Steuerfreiheit des Forschungsstipendiums gemäß der oben dargestellten Rechtslage festgestellt werden müssen. Es liegen somit gewichtige Wiederaufnahmegründe vor. Die Steuerbescheide sind abzuändern.“

Mit Schreiben vom 13.01.2025 ergänzte die Bf. ihren Antrag wie folgt: „In Ergänzung von Antrag Nr. 4 wird gebeten, der Antragstellerin vor einer Entscheidung in der Sache mitzuteilen, falls die dargelegten Wiederaufnahmegründe nicht ausreichen. Die Antragstellerin wird in diesem Fall weitere Gründe dafür anführen, dass die Anforderungen aus § 303 Abs. 1 b) BAO erfüllt sind.“

Mit Bescheiden vom 13.03.2025 wies das Finanzamt den Antrag betreffend Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 als unbegründet ab. Es begründete die Abweisung wie folgt: „Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn einer der Tatbestände des § 303 Abs. 1 lit a bis c vorliegt und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Keine Wiederaufnahmegründe liegen vor bei neuen Erkenntnissen in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 31.3.2011, 2008/15/0215) oder bei dem Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118). Da es sich bei den im Antrag vorgebrachten Argumenten, weder um neue Tatsachen noch Beweismittel, sondern um neue rechtliche

*Beurteilungen handelt, war der Antrag abzuweisen. Hinweis: Die Übermittlung von Akten iSd. § 90 BAO über FinanzOnline ist nicht vorgesehen. Akteneinsicht kann in den Amtsräumen der Dienststelle ***10*** genommen werden.“*

Mit Schreiben vom 10.04.2025 erhob die Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde und führte Folgendes aus: „*Sehr geehrte Damen und Herren, ***6***, 09.04.2025, gegen die Abweisungsbescheide vom 13.03.2025 wegen der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 wird Beschwerde erhoben. Die nachfolgende Beschwerde zeigt, dass mehrfache Amtspflichtverletzungen vonseiten des Finanzbeamten vorliegen, der mit dem Erlass der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 (vom 30.01.2020 bzw. 29.04.2020) betraut war. Sie zeigt, dass der Beschwerdeführerin hierdurch ein Schaden in einer Höhe von knapp 9.000 € entstanden ist. Die Beschwerde legt dar, dass die Rechtskraftdurchbrechung und anschließende Korrektur der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 dazu geeignet sind, den Schaden als Folge aus den rechtlich fehlerhaften Einkommenssteuerbescheiden zu beseitigen und eine sonst unvermeidbare Amtshaftungsklage zu vermeiden. Sie argumentiert, dass die Rechtskraftdurchbrechung und anschließende Korrektur der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 auf folgende drei Rechtsgrundlagen unabhängig voneinander gestützt werden kann:*

a) Anwendung von § 303 Abs. 1 lit. a und b BAO (ohne Divergenz zur Rspr. des VwGH) (...)

*Sachverhalts: Täuschung der Beschwerdeführerin vonseiten eines Mitarbeiters des Finanzamts: Die Beschwerdeführerin hat mit Schreiben vom 12.01.2025 Beweise für folgenden amtshaftungsrelevanten Sachverhalt vorgelegt: Die Beschwerdeführerin hat 2018 und 2019 ein Forschungsstipendium in der Höhe von jeweils 7500 € erhalten. Der Mitarbeiter des Finanzamts, der für den Erlass der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 zuständig war, teilte der Beschwerdeführerin mit Email vom 28.05.2019 mit, dass er prüfen müsse, ob das Stipendium steuerpflichtig ist. Mit Email vom 04.06.2019 teilte der Mitarbeiter als Ergebnis seiner Prüfung mit: „Diese Einkünfte sind tatsächlich steuerpflichtig.“ Eine Rechtsgrundlage hierfür nannte er nicht. Mit den Einkommenssteuerbescheiden 2018 und 2019 vom 30.01. und wieder ohne eine Rechtsgrundlage für die Mitteilung vom 04.06.2019 29.04.2020 veranlagte er das Stipendium steuerliche Behandlung des Stipendiums als Einnahmen aus selbständiger Arbeit zu nennen. Mit Email vom 02.01.2025 teilte der Finanzbeamte mit, er habe - im Widerspruch zu seiner damals keine Prüfung der Steuerbarkeit des Forschungsstipendiums durchgeführt (Emails des Finanzamtsmitarbeiters, Herrn ***4***, vom 28.05. und 04.06.2019 sowie 02.01.2025, dem Finanzamt bereits vorliegend). Hätte der Finanzbeamte gemäß seiner Zusage und seiner Pflicht aus § 115 Abs. 1 und 3 BAO den Sachverhalt geprüft, so hätte er festgestellt, dass das Forschungsstipendium 2018 und 2019 nicht steuerbar war - und zwar aufgrund folgender Rechtslage: Gemäß § 22 Abs. 1 lit. a Sätze 1 bis 3 EStG (in der vom 01.01.2018 bis zum 29.10.2019 geltenden Fassung; <https://www.jusline.at/paragraphs/history/11461>) gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit „Einkünfte aus einer wissenschaftlichen, künstlerischen, schriftstellerischen, unterrichtenden oder erzieherischen Tätigkeit. Dazu zählen auch Einkünfte*

aus Stipendien für eine der genannten Tätigkeiten, wenn diese wirtschaftlich einen Einkommensersatz darstellen“. Im Gegensatz hierzu stellen jedoch „Stipendien, die jährlich insgesamt nicht höher sind als die Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter nach § 27 des Studienförderungsgesetzes 1992, [...] keinen wirtschaftlichen Einkommensersatz dar“ und sind daher auch nicht steuerbar. Die Höchststudienbeihilfe betrug gemäß § 27 Abs. 1 des Studienförderungsgesetzes 1992 (in der vom 01.09.2017 bis zum 31.08.2022 geltenden Fassung; <https://www.jusline.at/paragraphs/history/48964>) 8580 €. Das Forschungsstipendium betrug jeweils für 2018 und 2019 insgesamt 7500 €. Es lag somit unter der Höchstgrenze von 8580 €. Die Einnahmen aus dem Forschungsstipendium 2018 und 2019 waren somit steuerfrei (für weitere Details zur Rechtslage sowie Nachweise: Antrag der Beschwerdeführerin vom 12.01.2025, Seite 2).

II. Amtspflichtverletzungen: Der Mitarbeiter hat die Beschwerdeführerin somit getäuscht, indem er die Durchführung einer rechtlichen Prüfung der Steuerpflichtigkeit des Stipendiums entgegen der Wahrheit behauptet hat. Die Beschwerdeführerin hat dem Mitarbeiter vertraut und daher keine weiteren Nachprüfungen durchgeführt. Eine Prüfung war ihr allerdings auch verwehrt, weil der Finanzbeamte keine Rechtsgrundlage für die (angebliche) Steuerpflichtigkeit des Forschungsstipendiums angegeben hat. Nach § 115 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 BAO oblag dem Mitarbeiter die Pflicht, „von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.“ Es oblag ihm auch die Pflicht, „Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen“. Diese Pflichten bestehen insbesondere dann, wenn ein Mitarbeiter erkannt hat, dass Klärungsbedarf bezüglich der Steuerbarkeit von Einkommen besteht. Dies ignorierend, hat der Mitarbeiter jegliche Ermittlung unterlassen, wie er selbst in der Email vom 02.01.2025 eingeräumt hat, und stattdessen „ins Blaue hinein“ die Steuerpflichtigkeit des Stipendiums behauptet. Dieses Vorgehen war mindestens grob fahrlässig. Es liegen somit mehrere Amtspflichtverletzungen vor:

- a) Verletzung der Amts- und Dienstpflicht zu Vertrauen bewahrendem und sachlichem, d.h. konsequentem, nicht willkürlichem Handeln (§ 43 BDG);
- b) Verletzung der Amtspflicht zur Sachverhaltsaufklärung (d.h. Verletzung von § 115 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 BAO);
- c) Verletzung der Amtspflicht zu rechtmäßigem Handeln und verfahrensgemäßigem Handeln in verwaltungs- und steuerrechtlicher Hinsicht (siehe a) und b));
- d) Verletzung der Amtspflicht zu rechtmäßigem Handeln eventuell auch in strafrechtlicher Hinsicht (in der Gestalt von bewusster Täuschung, wenn auch nicht mit der Absicht, die Beschwerdeführerin zu schädigen);
- e) Amtspflicht zum Geben richtiger, wahrheitsgemäßer Auskünfte (§ 43 BDG).

III. Schäden infolge der Amtspflichtverletzungen: Die Amtspflichtverletzungen haben einen Schaden von 8965,05 € zur Folge: von der Beschwerdeführerin (ohne Rechtsgrundlage) entrichtete Steuern in Höhe von 4499,78 € (eigene Berechnung) der Beschwerdeführerin vorgeschriebene Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von ca. 4465,27 € (die Sozialversicherungspflicht gründet gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG i.V.m. § 22 Abs. 1 lit. a Sätze 1 bis 3 EStG (in der bis zum 29.10.2019 geltenden Fassung) auf der (rechtsirrigen) Feststellung der Steuerpflichtigkeit des Forschungsstipendiums). Nachweis:

Bescheid der SVS vom 28.11.2024. Dieser Schaden ist ins Verhältnis zum sonstigen Einkommen der Beschwerdeführerin zu setzen. Sie erwirtschaftet ihren Lebensunterhalt mit der Konzeption, Beantragung und Durchführung von Forschungsprojekten. Die Bewilligung von Forschungsprojekten ist nur begrenzt planbar. Im Zeitraum 2015 bis 2025 hat sie durchwegs rund 65 Stunden pro Woche gearbeitet (mit lediglich höchstens zwei Wochen Urlaub im Jahr gemacht). Für diese Gesamtarbeitszeit von 10 Jahren hat sie nach aktuellem Stand Arbeitslohn über einen Zeitraum von insgesamt 4 Jahren und 10 Monaten erhalten. Der Arbeitslohn wurde in 6 Steuerjahren versteuert, so dass sie erheblich höhere Steuern und Sozialabgaben gezahlt hat, als wenn der Arbeitslohn auf 10 Jahre verteilt versteuert worden wäre. In Anbetracht dieser Gesamtsituation, die die Beschwerdeführerin ohnehin benachteiligt, ist der Schaden von knapp 9.000 € aus Sicht der Beschwerdeführerin erheblich. Soweit eine Ermessensentscheidung im vorliegenden Fall getroffen werden muss, wäre somit der von Tanzer/Unger vorgeschlagenen Leitlinie zu folgen: „Je größer die Auswirkungen der offensichtlichen Unrichtigkeit aus der nachvollziehbaren Sicht des Antragstellers sind, desto eher muss der Ermessensgebrauch zu seinen Gunsten ausfallen“ (Tanzer/Unger, BAO 2025, Kommentar zu § 293b BAO). B, Vermeidung einer Amtshaftungsklage: Wenn das Finanzamt die Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 i.d.S. korrigiert, dass es die Steuerfreiheit des erhaltenen Forschungsstipendiums feststellt, wird auch die SVS ihre Bescheide zugunsten der Beschwerdeführerin abändern. Der Schaden wäre beseitigt. Die Beschwerdeführerin könnte, die gegen die SVS zwischenzeitlich beim BVwG erhobene Klage für erledigt erklären. Wenn das Finanzamt die Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 nicht ändert, wird die Beschwerdeführerin Amtshaftungsklage gegen das Finanzamt erheben. Dies würde ihren Schaden durch den erheblichen Arbeitsaufwand, den eine solche Klage erfordert, erhöhen. Ziel sollte es somit sein, auf geeigneter Rechtsgrundlage die Einkommenssteuerbescheide für 2018 und 2019 zu korrigieren. Dem Finanzamt obliegt die Amtspflicht zu verhältnismäßigem Handeln und zur Fehlerkorrektur, soweit eine Grundlage für die Durchbrechung der Rechtskraft der Einkommenssteuerbescheide ersichtlich ist. Zur Rechtskraftdurchbrechung und Korrektur der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 bieten sich folgende rechtliche Grundlagen an: I. Anwendung von § 303 Abs. 1 lit. a und b BAO (ohne Divergenz zur Rspr. des VwGH) Die vom Finanzamt zitierte Rspr. des VwGH ist nicht maßgeblich. Denn es handelt sich bei dem in A. I. geschilderten Sachverhalt und insbesondere bei der Email des Finanzbeamten vom 02.01.2025 nicht um „neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung [...] [von] Sachverhaltselementen“ (VwGH, 31.03.2011, 2008/15/0215, kursiv von der Beschwerdeführerin), sondern um eine „neue Tatsache“ i.S.d. § 303 Abs. 1 lit. b BAO. Dies ist so, weil im Zentrum des Antrags der Beschwerdeführerin vom 12.01.2025 nicht die Frage steht, wie das 2018 und 2019 verliehene Forschungsstipendium in einer Höhe von 7500 € pro Jahr rechtlich zu würdigen war. Dies braucht nicht geklärt zu werden; denn die Rechtslage ist diesbezüglich eindeutig. Im Zentrum des Antrags vom 12.01.2025, S. 3, Abschnitt II, steht vielmehr die Email des für den Erlass der Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 zuständigen Finanzbeamten. Der Inhalt der Email offenbart - in Korrespondenz mit § 303 Abs. 1

lit. b BAO - einen bisher unbekannten Umstand im Tatsachenbereich. Dieser Umstand ist: Die rechtliche Prüfung wurde vom Finanzamt nicht durchgeführt, obwohl sie als durchgeführt dargestellt wurde. Das ist nicht bloß eine neue rechtliche Beurteilung, sondern eine tatsächliche Entdeckung über den Verfahrensablauf und die Entscheidungsgrundlage. Da die Abgabenbescheide 2018 und 2019 auf der (falschen) Behauptung einer durchgeführten Prüfung basieren, ist die neue Information, dass der Mitarbeiter die Durchführung der Prüfung nur vorgetäuscht hat, entscheidungswesentlich. Abgesehen davon, dass die legislative Norm, § 303 BAO, keine Einschränkung dazu macht, welche Tatsachen die Wiederaufnahme begründen, gibt es auch vonseiten des VwGH keine Rspr., die amtschaftsrelevante Tatsachen zum Verfahrensablauf der Steuerveranlagung vonseiten der Finanzverwaltung von der Subsumtion unter § 303 BAO ausschließt. (...) Anträge Zusammenfassend wird beantragt, die Rechtskraftdurchbrechung - gemäß den Ausführungen in B. I. bis III. - festzustellen und die Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 gemäß dem Antrag vom 12.01.2025, Seite 2, 4. folgendermaßen abzuändern: Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2018 und 2019 betrugen 0 €."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.11.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte begründend Folgendes aus: „Es ergeht die Beschwerdeverentscheidung, bezüglich der Beschwerde vom 10.04.2025, eingebracht von Frau ***7*** gegen die Abweisungsbescheide, einen Antrag auf Wiederaufnahme gern. § 303 BAO, die Jahre 2018 und 2019 betreffend. Die angefochtenen Bescheide sind vom 13.03.2025 und wurden am 14.03.2025 elektronisch zugestellt. Über die Beschwerde wird auf Grund des § 262 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden: Ihre Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Begründung: Am 12.1.2025 beantragte die Beschwerdeführerin die Wiederaufnahme der veranlagten und rechtskräftigen Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019, vom 30.01.2020 sowie vom 29.04.2020. Die Einnahmen aus dem Forschungsstipendium seien steuerfrei. Die Besteuerung dieser Beträge durch die Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 erfolgte ohne Rechtsgrundlage. Es wurde sich auf den Neuerungstatbestand gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO gestützt. Als Wiederaufnahmegrund wurde geltend gemacht: „Es sind am 02.01.2025 neue Tatsachen hervorgekommen, die nachweisen, dass eine pflichtgemäße Prüfung der möglichen Steuerfreiheit des Stipendiums versäumt wurde - und zwar entgegen der Mitteilung des Finanzamts, dass es eine Prüfung durchgeführt habe." Am 13.3.2025 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme abgewiesen. Es würden keine Wiederaufnahmegründe vorliegen, wenn neue Erkenntnisse auf die rechtliche Beurteilung hervorkommen. Im gegenständlichen Antrag seien weder neu Tatsachen noch neue Beweismittel vorgebracht worden. Am 10.4.2025 wurde das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben. Der Mitarbeiter des Finanzamtes hätte die Beschwerdeführerin getäuscht. Dieser teilte per Mail vom 28.5.2019 mit, er müsse die Steuerpflicht der Stipendien prüfen. In einer weiteren Mail vom 4.6.2019 bejahte er die Steuerpflicht. Weit nach der Veranlagung am 2.1.2025 wurde per Mail die Auskunft gegeben, eine Prüfung der Steuerpflicht habe nicht stattgefunden. Es handle sich um die neue Tatsache,

dass die rechtliche Prüfung durch das Finanzamt nicht stattgefunden hat. Unter II) wird die Umdeutung des gegenständlichen Antrages in einen Antrag auf Wiedereinsetzung angeboten. Als III) Möglichkeit wurde ein Eventualantrag auf Berichtigung gemäß § 293b BAO gestellt. Zu I) Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 26.7.2000, 95/14/0094; 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064; 24.10.2019, Ra 2018/15/0097; 24.5.2023, Ra 2021/15/0066; BFG 5.7.2023, RV/7101938/2023; 26.8.2024, RV/6100169/2024). Keine Wiederaufnahmegründe (keine Tatsachen) sind hingegen etwa • neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; 19.11.1998, 96/15/0148; 31.3.2011, 2008/15/0215; BFG 7.8.2023, RV/7100262/2023; 26.8.2024, RV/6100169/2024), • Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118). Wiederaufnahmegründe sind nur entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente (vgl zB VwGH 11.9.1997, 97/15/0078; 26.4.2000, 96/14/0176; BFG 22.6.2023, RV/7100040/2022). Dies sind solche, die im neuen Sachbescheid zu berücksichtigen, somit seinen Spruch zu beeinflussen geeignet sind (vgl zB Stoll, BAO, 2917; Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger, BAO, § 303 Rz 48). Unpräjudiziell, ob eine Prüfung der Steuerpflicht des Stipendiums stattgefunden hat, ist die vorgebrachte Tatsache, nämlich, die Kenntnis, dass eine rechtliche Prüfung nicht stattgefunden hat, keine für eine Wiederaufnahme taugliche Tatsache. Allein, dass keine Prüfung stattgefunden hat, führt nicht zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid. Für die Abgabensatzung ist es irrelevant, ob eine Erklärung geprüft wurde oder ohne Prüfung erklärungsgemäß veranlagt wurde. Die Tatsache, ob eine Prüfung stattgefunden hat, ist kein Tatbestandsmerkmal, dass bei der Beurteilung der Steuerpflicht für das Stipendium einfließt, geschweige denn Auswirkungen auf die rechtliche Beurteilung hätte. Wäre bei der Festsetzung berücksichtigt worden, dass keine Prüfung stattgefunden hat, wäre der Bescheid mit demselben Ergebnis (Steuerpflicht des Stipendiums laut Beilage zu den Erklärungen) erlassen worden. Darüber hinaus ist auch das Irrren der Beschwerdeführerin über die rechtliche Qualifikation des Stipendiums ist als Rechtsirrtum unbedeutend. Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185). Mangels Entscheidungswesentlichkeit des vorgebrachten Wiederaufnahmegrundes war spruchgemäß zu entscheiden. (...)"

Mit Vorlageantrag vom 08.12.2025 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht. Sie führte in der Begründung Folgendes aus: „Die Beschwerde der Antragstellerin vom 09.04.2025 (Anlage 15) richtet sich gegen die Bescheide des Antragsgegners vom 13.03.2025 (Anlagen 13 und 14), mit denen der Antrag der Antragstellerin vom 12.01.2025 (Anlagen 11 und 12) auf Änderung der Steuerbescheide 2018 und 2019 abgewiesen wurde. Die Beschwerdeverentscheidung des Antragsgegners ist vom 07.11.2025. A. Antrag: Es wird beantragt, die Abweisungsbescheide des Antragsgegners vom 13.03.2025 aufzuheben. B. Zur Zulässigkeit des Vorlageantrags und zum Verfahren: Die Antragstellerin ist durch die Bescheide vom 13.03.2025 in ihren subjektiven Rechten verletzt. Gemäß der Rechtsmittelbelehrung des angefochtenen Bescheids ist das Finanzamt 1 Österreich Adressat des Antrags, der durch das Bundesfinanzgericht entschieden werden soll. Der Antrag wird vor Fristablauf, dem 10.12.2025, gestellt. Gemäß den Richtlinien zu Beschwerdeverentscheidungen (Abschnitt 2.3.4. mit Verweis auf VwGH 15.11.2005, 2004/14/0108) ist mit dem Aufhebungsantrag den Anforderungen aus § 250 Abs 1 lit b und c BAO Genüge getan. Die Antragstellerin ist mit der Entscheidung durch eine Einzelrichterin/einen Einzelrichter einverstanden, sofern die Entscheidung antragsgemäß getroffen wird. Sollte das Bundesfinanzgericht eine Entscheidung zu Ungunsten der Antragstellerin in Betracht ziehen, beantragt sie, dass die Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 BAO und/oder unter Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO erfolgt, damit alle für die Entscheidung wesentlichen Aspekte berücksichtigt werden können. Die Antragstellerin stimmt darüber hinaus dem Übergang der Zuständigkeit vom Bundesfinanzgericht auf die Abgabenbehörde zum Zweck der Aufhebung des angefochtenen Bescheides gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO zu. C. Begründung: Inhaltsübersicht über die Begründung: I. Zur Begründetheit des Änderungsantrags vom 12.01.2025 und zur Rechtswidrigkeit der Abweisungsbescheide vom 13.03.2025 (...) Zur Anwendung von § 303 Abs. 1 lit. a und b BAO II. Zu den Mängeln der Beschwerdeverentscheidung vom 07.11.2025 1. Verzerrte Sachverhaltsdarstellung: 2. Rechtliche Würdigung der Beschwerdeverentscheidung I. Zur Begründetheit des Änderungsantrags vom 12.01.2025 und zur Rechtswidrigkeit der Abweisungsbescheide vom 13.03.2025 1. Abweisung des Antrags vom 12.01.2025 ohne pflichtgemäße Prüfung zugunsten der Antragstellerin Die Abweisungsbescheide vom 13.03.2025 und die Beschwerdeverentscheidung vom 07.11.2025 ignorieren die tatsächliche Zielsetzung des Antrags der Antragstellerin vom 12.01.2025, nämlich die Abänderung der Einkommensteuerbescheide für 2018 und 2019. Die Abweisungsbescheide und die Beschwerdeverentscheidung weisen den Antrag und die Beschwerde der Antragstellerin (vom 12.01. und 09.04.2025) im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass der Antrag vom 12.01.2025 ausdrücklich auf eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO gerichtet gewesen sei und daher ausschließlich unter dieser Norm zu prüfen gewesen wäre. Diese Rechtsauffassung ist unzutreffend: Das Ziel des Antrags der Antragstellerin vom 12.01.2025 war präzise bezeichnet, nämlich: die Steuerbescheide für 2018 und 2019 „wie folgt abzuändern: Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betrugen 0 €“ (Anlage 11). Die Antragstellerin hatte auf

Seite 2 des Antrags außerdem substantiiert nachgewiesen, dass die Besteuerung des von der Antragstellerin 2018/2019 erhaltenen Forschungsstipendiums § 22 Abs. 1 lit. a Satz 2 EStG verletzte (siehe auch in diesem Antrag: II. 1. a., Seite 9). Sie hatte auch nachgewiesen, dass diese Rechtsverletzung nicht auf einem bloßen Rechtsanwendungsfehler oder Fehler in der Willensbildung des Antragsgegners beruhte, sondern durch amtspflichtwidriges Vorgehen des für die Steuer 2018 und 2019 zuständigen Finanzamtsmitarbeiters beruhte (Details hierzu: II. 1. a., Seite 9). Der Antragsgegner hätte daher unter jedem rechtlichen Gesichtspunkt prüfen müssen, ob dem Abänderungsantrag der Antragstellerin vom 12.01.2025 zu entsprechen ist. Denn der Antrag war seinem wirtschaftlichen Gehalt nach kein Wiederaufnahmeantrag, sondern ein Antrag auf Abänderung der rechtskräftigen Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019. Die Wiederaufnahme wurde von der Antragstellerin lediglich als Mittel zur Erreichung dieses Ziels genannt, da das Finanzamt der Antragstellerin diesbezüglich keine Belehrungen gemäß § 113 BAO erteilt hatte (Details hierzu: 2. „Zur Abänderung des Antrags im Wege der Rechtskraftdurchbrechung auf der Grundlage von § 308 ff. BAO“). Außerdem ist zu berücksichtigen, dass die Antragstellerin als juristische Laiin zum Zeitpunkt der Antragstellung am 12.01.2025 keine Kenntnis sämtlicher infrage kommender Rechtsgrundlagen für die begehrte Abänderung hatte. (...) Der Antragsgegner hat jedoch nur die Erfüllung der Anforderungen für eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b) BAO geprüft – und verneint. Hätte er (...) eine Änderung der Steuerbescheide 2018 und 2019 von Amts wegen nach § 293b BAO sowie eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. a) BAO geprüft, hätte er auf der Grundlage der Rechtskraftdurchbrechung die Steuerbescheide für 2018 und 2019 dem Begehren der Antragstellerin gemäß abändern können und müssen. (...) Die Behauptung des Antragsgegners, „das Irren der Beschwerdeführerin über die rechtliche Qualifikation des Stipendiums“ sei „als Rechtsirrtum unbedeutend“ (Beschwerdevorentscheidung vom 07.11.2025, Anlage 16), überzeugt vor diesem Hintergrund nicht. 4. Zur Anwendung von § 303 Abs. 1 lit. a und b BAO: Selbst, wenn § 303 Abs. 1 lit. b BAO in der Rspr. so restriktiv ausgelegt wird, dass es so gut wie keinen Fall gibt, in der eine Wiederaufnahme zugunsten des Steuerpflichtigen als begründet angesehen wurde, so hätte vom Antragsgegner jedoch geprüft werden müssen, ob nicht § 303 Abs. 1 lit. a BAO anwendbar ist. Schließlich kann das Vorgehen des Finanzbeamten, das Forschungsstipendium zu versteuern – und zwar unter der bewusst falschen Behauptung, er habe die Steuerpflichtigkeit des Forschungsstipendiums festgestellt (obwohl er gar nicht geprüft hat) –, als eine Form des Erschleichens des Bescheids vonseiten der Behörde klassifiziert werden. Der Fall ist so gesehen unter § 303 Abs. 1 lit. a BAO subsumierbar. Mit der falschen Behauptung im Einklang ist auch die Behauptung des Antragsgegners, er habe das Forschungsstipendium „antragsgemäß“ veranlagt, obwohl die Antragstellerin hierzu überhaupt keinen Antrag gestellt hat. 8 II. 1. Zu den Mängeln der Beschwerdevorentscheidung vom 07.11.2025 Verzernte Sachverhaltsdarstellung Die Darstellung des Sachverhalts in der Beschwerdevorentscheidung ist in entscheidungserheblichen Aspekten unzutreffend. Insbesondere werden die nachgewiesenen Tatsachen der Antragstellerin nur als bloße Behauptungen gewürdigt. a. Besteuerung eines Forschungsstipendiums auf der Grundlage

einer bewusst falschen Behauptung vonseiten des zuständigen Finanzamtsmitarbeiters und ohne Rechtsgrundlage Die Antragstellerin erhielt ein Forschungsstipendium des ***2*** von jeweils 7500 € für 2018 und 2019. Beweis: Stipendienvertrag vom 06.05.2018 (falsche Jahreszahl im Vertrag), Anlage 2 Am 25.04.2018 erteilte ihr die SVS die rechtsirrigte Auskunft, dass das Forschungsstipendium steuerpflichtig sei. Beweis: Screenshot des Skype-Telefon-Einzelverbindungsnaachweises der Antragstellerin, Anlage 1 Ab Herbst 2018 führte der Antragsgegner die Antragstellerin als Selbständige, obwohl sie wiederholt darauf hingewiesen hat, dass sie Arbeitnehmerin ist und nur für sechs Monate vorübergehend ein Forschungsstipendium erhalten hat. Beweis: Steuernummer ***8*** Mit Email vom 28.05.2019 kündigte der zuständige Finanzamtsmitarbeiter Herr ***4*** an, dass er die Steuerpflichtigkeit des Stipendiums prüfen werde. Mit Email vom 04.06.2019 teilte er mit: „Diese Einkünfte sind tatsächlich steuerpflichtig.“ Beweise: Emails des Finanzamtsmitarbeiters, Herrn ***4***, vom 28.05. und 04.06.2019 (Anlagen 3 und 5) Die Antragstellerin hatte bereits mit Email vom 03.06.2025 auf Aufforderung von Herrn ***5*** den Stipendienvertrag als Nachweis für die Stipendienzahlung eingereicht (Anlage 2). Der 9 Beschwerdegegner versteuerte das Stipendium auf der Grundlage dieses Nachweises für 2018 und 2019. Beweis: Steuerbescheide für 2018 und 2019, Anlagen 6 und 7. Mit Email vom 02.01.2025 teilte Herr ***5***, der 2019 die Steuerpflichtigkeit des Forschungsstipendiums (angeblich) überprüft hatte, mit: „Diese Einkünfte wurden [...] nicht einer Überprüfung hinsichtlich der möglichen Steuerfreiheit von Stipendien nach § 22 1.a EStG unterzogen.“ Beweis: Email des Finanzamtsmitarbeiters vom 02.01.2025, kursiv von der Antragstellerin (Anlage 10) Hätte das Finanzamt die Steuerpflichtigkeit 2019 ordnungsgemäß geprüft, so hätte es festgestellt, dass das Forschungsstipendium nicht steuerpflichtig war: Gemäß § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG (in der vom 01.01.2018 bis zum 29.10.2019 geltenden Fassung; <https://www.jusline.at/paragraphs/history/11461>) stellen „Stipendien, die jährlich insgesamt nicht höher sind als die Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter nach § 27 des Studienförderungsgesetzes 1992, [...] keinen wirtschaftlichen Einkommensersatz dar“. Die Höchststudienbeihilfe betrug gemäß § 27 Abs. 1 des Studienförderungsgesetzes 1992 (in der vom 01.09.2017 bis zum 31.08.2022 geltenden Fassung; <https://www.jusline.at/paragraphs/history/48964>) 8580 €. Das Forschungsstipendium betrug für 2018 und 2019 jeweils 7500 €. Es lag somit unter der Höchstgrenze von 8580 €. Die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2002, Z. 34, und die Einkommenssteuerrichtlinien (EStR) 2000, Z. 5254c, bestätigen die Steuerfreiheit des Stipendiums. Gemäß LStR 34 ist im Fall einer Stipendienzahlung die „Einkommensermittlung nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften vorzunehmen“. Zu den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften gehört § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG, dem gemäß Forschungsstipendien keinen wirtschaftlichen Einkommensersatz darstellen, soweit sie jährlich nicht den bezifferten Grenzwert überschreiten. Auch EStR 5254c bestätigt, dass § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG gilt. (Teilsatz 2 von Satz 2 kann allerdings dahingehend missverstanden werden, dass – anders als in § 2 Abs. 7 EStG normiert – für die Einkommenssteuerveranlagung nicht das

Jahreseinkommen, sondern monatliche Einnahmen maßgeblich seien.) Im Übrigen sind die legislativen Normen gegenüber den LStR und EStR höherrangig. Die Einnahmen aus dem Forschungsstipendium 2018 und 2019 waren somit steuerfrei. 10 b. Schaden der Antragstellerin infolge des pflichtwidrigen Vorgehens des Antragsgegners; mögliche Schadensbeseitigung Gemäß § 115 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 BAO (sowie § 43 BDG) war Herr ***5*** zu einer gewissenhaften Prüfung der Steuerpflichtigkeit des Forschungsstipendiums verpflichtet. Diese Pflicht hat er gemäß seiner Email vom 02.01.2025 verletzt. Ein Willensbildungsfehler kann somit ausgeschlossen werden (Anlage 10). Infolge der falschen Behauptung und versäumten Prüfung des Finanzamtsmitarbeiters entrichtete die Antragstellerin gemäß den Steuerbescheiden von 2018 und 2019 Steuern in Höhe von 4499,78 € (eigene Berechnung anhand der Steuerbescheide). Beweise: Steuerbescheide für 2018 und 2019 (Anlagen 6 und 7) Als Folge der Versteuerung des Stipendiums wurde die Antragstellerin für die Zeit von Oktober 2018 bis Ende März 2019 gemäß § 25 Abs. 6 GSVG sozialversicherungspflichtig. Die SVS berechnete Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von insgesamt 4465,27 €. Beweise: Bescheid der SVS für 2018 und 2019 (Anlage 9) Der Schaden beträgt somit 8965,05 € an Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen, zu deren Entrichtung die Antragstellerin ohne Rechtsgrundlage verpflichtet wurde. Wenn der Antragsgegner die Steuerbescheide abändert, wird auch die SVS gemäß § 25 Abs. 6 GSVG ihre Bescheide für 2018 und 2019 ebenfalls abändern. c. Antrag der Antragstellerin an das Finanzamt Österreich vom 12.01.2025 auf der Grundlage der Email des Beschwerdegegners vom 02.01.2025 In der oben erwähnten Email vom 02.01.2025 teilte Herr ***5*** in Hinblick auf die von der Antragstellerin beanstandete Besteuerung des Forschungsstipendiums für die Steuerjahre 2018 und 2019 außerdem mit: „Die Zuständigkeit für allfällig beantragte Abänderungen von den Steuerbescheiden liegt bei der Dienststelle ***10*** (***14***) und können nicht von der Dienststelle ***11*** (***12***) bearbeitet werden.“ Beweis: Email des Beschwerdegegners vom 02.01.2025 (Anlage 10) 11 Weitere pflichtgemäße Belehrungen i.S.v. § 113 BAO erfolgten nicht. Insbesondere teilte Herr ***5*** nicht mit, auf welche Rechtsgrundlage der Änderungsantrag zu stützen sei. 2. Rechtliche Würdigung der Beschwerdeentscheidung Die Beschwerdeentscheidung vom 07.11.2025 hätte bei rechtsfehlerfreier rechtlicher Würdigung der Beschwerde vom 09.04.2025 abhelfen müssen – und zwar aus drei Gründen: a. Behandlung des Antrags der Antragstellerin vom 12.01.2025 als einen Antrag nach § 308 ff. BAO Die Begründung des Antragsgegners dafür, den Antrag auf Abänderung der Steuerbescheide für 2018 und 2019 nicht wie einen Wiedereinsetzungs-Antrag nach § 308ff. BAO zu behandeln, divergiert, wie in I. 2. gezeigt, zur Rspr. des Bundesfinanzgerichts. b. Berichtigung von Amts wegen nach § 293b BAO Der Antragsgegner hat in der Beschwerdeentscheidung den dritten Vorschlag der Antragstellerin zur Rechtskraftdurchbrechung in ihrer Beschwerde vom 09.04.2025 – nämlich die Berichtigung der Steuerbescheide für 2018 und 2019 von Amts wegen auf der Grundlage von § 293b BAO – nicht gewürdigt, obwohl dieser Vorschlag zur Rechtskraftdurchbrechung geeignet war. Der Antragsgegner übergang den Vorschlag mit der Begründung, dass es sich beim dritten Vorschlag um einen Eventualantrag handele, der von ihm gemäß dem Erkenntnis vom VwGH

vom 20.11.2016, Az. 2003/17/0002, erst entschieden werden müsse, wenn der Hauptantrag rechtskräftig abgewiesen wurde. Diese Begründung ist nicht nachvollziehbar. Die Kriterien eines Eventualantrags sind nicht erfüllt – und zwar aus den folgenden Gründen: Die Antragstellerin hat in der Beschwerde vom 09.04.2025 nicht zwei Anträge – einen Haupt- und einen hilfsweisen Nebenantrag –, sondern einen Antrag mit einem, von ihr begehrten Ergebnis gestellt. Es wurde wie bereits im Antrag vom 12.01.2025 beantragt, 12 „die Einkommenssteuerbescheide 2018 und 2019 gemäß dem Antrag vom 12.01.2025, Seite 2, 4. folgendermaßen abzuändern: Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2018 und 2019 betrugen 0 €.“ (Beschwerde vom 09.04.2025, Seite 9, Anlage 15) Die Vorschläge zur Rechtskraftdurchbrechung in der Beschwerde vom 09.04.2025 – a) bis c) – stellen demgegenüber keine Anträge dar, sondern sind Teil der Antragsbegründung. Der Vorschlag zu c) kann somit – anders als die Beschwerdevorentscheidung auf Seite 3 meint – kein später zu bearbeitender Eventualantrag sein, sondern ist ein sofort zu prüfender Vorschlag für die Anwendung einer Rechtsgrundlage. Die Prüfung hat der Beschwerdegegner im Bescheid vom 07.11.2025 versäumt (Vorabentscheidung vom 07.11.2025, Seite 4, Anlage 16). Das Versäumnis war auch, wie in I. 3. gezeigt, entscheidungserheblich. c. Zur Anwendung von § 303 Abs. 1 lit. a BAO und b BAO Wie in I. 4. gezeigt, lässt sich eventuell eine Wiederaufnahme der Besteuerungsverfahren 2018 und 2019 – in Abhängigkeit von der Normauslegung – auf § 303 Abs. 1 lit. a BAO stützen. D. Anlagenübersicht: Anlage 1: Screenshot der Skype-Telefon-Einzelverbindung der Antragstellerin (Nachweis des Telefonats mit der SVS am 25.04.2018) Anlage 2: Stipendienvertrag vom 06.05.2018 Anlage 3: Email von Herrn ***4***, Mitarbeiter des Finanzamts, vom 28.5.2019 Anlage 4: Email von Herrn ***4***, Mitarbeiter des Finanzamts, vom 29.5.2019 Anlage 5: Email von Herrn ***4***, Mitarbeiter des Finanzamts, vom 4.6.2019 Anlage 6: Arbeitnehmerveranlagung (Formular) vom 16.06.2019 Anlage 7: Steuerbescheid für 2018 vom 30.01.2020 Anlage 8: Steuerbescheid für 2019 vom 29.04.2020 Anlage 9: Bescheid der SVS für 2018 und 2019 vom 28.11.2024 Anlage 10: Email von Herrn ***4***, Mitarbeiter des Finanzamts, vom 02.01.2025 Anlage 11: Antrag der Antragstellerin auf Änderung der Steuerbescheide für 2018 und 2019 vom 12.01.2025 13 Anlage 12: Ergänzung zum Antrag vom 12.01.2025 vom 13.01.2025 Anlage 13: Abweisungsbescheid des Finanzamts für 2018 vom 13.03.2025 Anlage 14: Abweisungsbescheid des Finanzamts für 2019 vom 13.03.2025 Anlage 15: Beschwerde der Antragstellerin vom 09.04.2025 Anlage 16: Beschwerdevorentscheidung vom 10.11.2025.“

Mit Schreiben vom 16.03.2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht führte sie Folgendes aus: „§ 303 Abs 1 lit. b BAO § 308 BAO § 293b BAO Sachverhalt und Anträge Sachverhalt: Am 30.01.2020 erging der Einkommensteuerbescheid 2018, am 29.04.2020 jener das Jahr 2019 betreffend. Die Bf. brachte am 12.01.2025 einen Antrag auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 ein. Dieser Antrag wurde durch die elektronisch zugestellten Bescheide vom 13.03.2025 abgewiesen. Die Bf. brachte fristgerecht am 10.04.2025 Beschwerde gegen die

Abweisungsbescheide ein. Mittels Beschwerdeverentscheidung (elektronisch zugestellt) vom 07.11.2025, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Am 08.12.2025 brachte die Bf. fristgerecht den Vorlageantrag ein. Strittig ist, ob in der Kenntnis, dass die Steuerpflicht des Stipendiums bei der Erstveranlagung nicht geprüft wurde, eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO vorliegt. Beweismittel: Auf die vorgelegten Aktenteile wird verwiesen. Stellungnahme: Da der Vorlageantrag kein neues Vorbringen enthält, sondern sich in der Wiederholung des bisher umfassend Vorgebrachten erschöpft, wird die Abweisung im Sinne der Beschwerdeverentscheidung beantragt.“

Mit Beschluss vom 18.03.2026 forderte das Bundesfinanzgericht die Parteien zur Stellungnahme auf. Es verlangte zu den Sachbescheiden die Zustellungsnachweise von den Parteien ab und informierte die Bf., dass als (einzige) Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht die Frage der Zulässigkeit einer Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 zu entscheiden ist und dass die weiteren von der Bf. gestellten Anträge (Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, Berichtigung, Bescheidänderung) vom Finanzamt zu erledigen sind. Die Bf. wurde darauf hingewiesen, dass materiell die Frage, ob das von ihr versteuerte Forschungsstipendium steuerpflichtig oder steuerfrei ist, im gegenständlichen Verfahren nicht entschieden werden kann. Die Bf. wurde vom Bundesfinanzgericht auf das Nachsichtsverfahren und das Finanzamt auf die Manuduktionspflicht verwiesen.

Mit Schreiben vom 28.03.2026 erstattete die Bf. die folgende Stellungnahme: „*Sehr geehrte Frau ***13***, der Vorlagebericht des Finanzamts ***14*** an das Bundesfinanzgericht vom 16.03.2026, Geschäftszahl ***15***, gibt den aktuellen Stand des Verfahrens nichtzutreffend wieder. Der Vorlagebericht stellt den maßgeblichen Sachverhalt sowie den Streitgegenstand in wesentlichen Punkten verkürzt und damit verzerrt dar, und zwar zum Nachteil der Beschwerdeführerin. Gemäß den Grundsätzen der amtswegigen Ermittlungspflicht (§115 Abs. 1 und 3 BAO) sowie im Lichte des verfassungsrechtlich gewährleisteten effektiven Rechtsschutzes (Art. 130 B-VG) in Verbindung mit der Verpflichtung zur vollständigen Aktenvorlage (§ 265 Abs. 3 BAO) ist die Abgabenbehörde gehalten, dem Bundesfinanzgericht eine objektive, vollständige und sachlich richtige Darstellung des entscheidungsrelevanten Sachverhalts zu übermitteln. Dies gilt insbesondere auch für den Vorlagebericht. Es wird daher ersucht, ehestmöglich eine berichtigte Fassung des Vorlageberichts vorzulegen. Sollte dies nicht zeitnah, z.B. innerhalb von zwei Wochen, möglich sein, wird angeregt, dem Bundesfinanzgericht die beabsichtigte Nachreichung einer berichtigten Fassung anzukündigen. Folgende Fehler und Unklarheiten weist der Vorlagebericht auf: Es wird um Klarstellung ersucht, worauf sich die im Vorlagebericht enthaltene Liste unter der Überschrift „Inhaltsverzeichnis der vorgelegten Aktenteile“ konkret bezieht. Handelt es sich um Aktenteile, die vom Finanzamt zusätzlich an das Bundesfinanzgericht übermittelt wurden, obwohl diese bereits dem Vorlageantrag der Beschwerdeführerin beigelegt waren? In diesem Zusammenhang wird auch um Mitteilung gebeten, ob der Vorlageantrag einschließlich sämtlicher Anlagen vollständig an das*

Bundesfinanzgericht weitergeleitet wurde. In der angeführten Liste fehlen entscheidungsrelevante Aktenteile: nämlich die Emails des Finanzamtsmitarbeiters Herrn ***5*** vom 28.05.2019, 04.06.2019 und 02.01.2025. Da diese Emails von einem Finanzamtsmitarbeiter verfasst wurden, sind sie auch Teil der Behördenakte. Unzutreffende Bezeichnung der Aktenteile 1 und 2: Die Bezeichnung des Antrags vom 12.01.2025 entspricht nicht seinem Inhalt. Mit diesem Schreiben wurde kein isolierter Antrag auf Wiederaufnahme gestellt, sondern ein Antrag auf Abänderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2018 und 2019. Es heißt im Antrag auf Seite 2 ausdrücklich: Ich beantrage, die Besteuerungsverfahren für 2018 und 2019 wiederaufzunehmen und die Steuerbescheide für diese Jahre wie folgt abzuändern: Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betrugen 0 €. Damit ist das verfolgte Rechtsschutzziel auf die Abänderung der Bescheide gerichtet. Die Wiederaufnahme des Verfahrens stellt in diesem Zusammenhang lediglich einen von mehreren möglichen verfahrensrechtlichen Titeln zur Durchbrechung der Rechtskraft dar, nicht jedoch den eigentlichen Verfahrensgegenstand. Nach ständiger Rechtsprechung sind Anbringen von Parteien nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen. Maßgeblich ist das erkennbare oder aus der Aktenlage zu erschließende Ziel des Parteischritts. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der die Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung der Partei vereitelt oder unzumutbar erschwert. Diesen Auslegungsgrundsätzen wurde im vorliegenden Fall nicht entsprochen. Das Ziel der Beschwerdeführerin war klar erkennbar. Es wäre daher Aufgabe der Abgabenbehörde gewesen, sämtliche in Betracht kommenden verfahrensrechtlichen Möglichkeiten 4. II. zur Durchbrechung der Rechtskraft im Hinblick auf dieses Ziel zu prüfen, anstatt das Anbringen auf einen einzelnen Verfahrenstitel - Wiederaufnahme - zu verengen. Unklare Bezeichnung der Aktenteile 5 und 6: Die falsche Bezeichnung der Aktenteile 1 und 2 wirkt sich auch auf die Bezeichnung der Aktenteile 5 und 6 aus. So wie der Antrag vom 12.01.2025 die Abänderung der Steuerbescheide (gleich mit welchem Verfahrenstitel) begehrte, richtete sich die Beschwerde mit Datum vom 09.04.2025 (eingebracht am 10.04.2025) nicht nur gegen die Ablehnung des Wiederaufnahmeantrags. Gegenstand der Beschwerde war hier vielmehr, dass das Finanzamt es unterlassen hat, weitere in Betracht kommende verfahrensrechtliche Möglichkeiten zur Durchbrechung der Rechtskraft bzw. zur Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 zu prüfen: § 308 ff. BAO und § 293b BAO sowie eventuell auch § 303 Abs 1 lit. a BAO. Die im Vorlagebericht vorgenommene Einschränkung des Beschwerdegegenstands auf die Frage der Wiederaufnahme wird daher dem tatsächlichen Inhalt und Ziel der Beschwerde nicht gerecht. Zu den angefochtenen Bescheide: Als Gegenstand des Bescheids vom 13.03.2025 wird lediglich die „Wiederaufnahme“ angegeben. Dies trifft zwar formal zu. Mit dieser Angabe bleibt jedoch auch an dieser Stelle des Vorlageberichts unerwähnt, dass der Bescheid bei sachgerechter Bearbeitung auf die Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 sowie auf die Prüfung sämtlicher in Betracht kommender Verfahrenstitel zur Durchbrechung der Rechtskraft bzw. zur Änderung der Steuerbescheide hätte gerichtet sein müssen. III. Zu den Punkten „Gesamter Senat“ und „Mündliche Verhandlung beantragt“ Die Beschwerdeführerin

bittet um Klarstellung, ob das Finanzamt zu diesen Punkten eigene Anträge stellt oder ob es referiert, was es dem Vorlageantrag der Beschwerdeführerin entnommen zu haben glaubt. Wäre Letzteres der Fall, so ist die Angabe im Vorlagebericht („nein“) unzutreffend. Die Beschwerdeführerin hat sich mit einer Entscheidung durch den Einzelrichter ohne mündliche Verhandlung lediglich einverstanden erklärt, sofern das Bundesfinanzgericht zu ihren Gunsten entscheidet. Für den Fall einer Entscheidung zu ihren Ungunsten hat sie hin gegen ausdrücklich die Entscheidung durch den Senat (§ 272 BAO) sowie eine mündliche Verhandlung (§ 274 BAO) beantragt. IV. Zum Sachverhalt und zu den Anträgen: Die Sachverhaltsdarstellung lässt die entscheidungserheblichen nachgewiesenen Tatsachen aus. Sie sollte mit folgendem Satz beginnen: Der Finanzamtsmitarbeiter Herr ***5*** teilte der Beschwerdeführerin mit Email vom 04.06.2019 mit, dass er auf der Grundlage einer rechtlichen Prüfung festgestellt habe, dass das Forschungsstipendium, dass die Bf. 2018/2019 für insgesamt sechs Monate erhielt, steuerpflichtig sei (Nachweis: Anlage 5 des Vorlageantrags vom 08. 12.2025). Nach dem derzeit ersten Satz in der Sachverhaltsdarstellung des Vorlageberichts ist einzufügen: Mit Email vom 02.01.2025 teilte Herr ***5*** mit, dass er - entgegen seiner Zusicherung vom 04.06.2019 - keine rechtliche Prüfung der Steuerpflichtigkeit des Stipendiums durchgeführt hatte (Nachweis: Anlage 10 des Vorlageantrags vom 08.12.2025). Der zweite Satz „Die Bf. brachte am 12.01.2025 einen Antrag auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 ein.“ ist unzutreffend. Er muss korrekt wie folgt lauten: Die Bf. informierte das Finanzamt mit Schreiben vom 12.01.2025 über den oben dargelegten Sachverhalt und legte die diesbezüglichen Emails von Herrn ***5*** vor. Sie beantragte beim Finanzamt „die Steuerbescheide für diese Jahre [2018 und 2019] wie folgt abzuändern [...]: Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit betrugen 0 €“. Die Bf. verwies auf § 22 Abs. 1a) Satz 2 EStG (in der vom 01.01.2018 bis zum 29. 10.2019 geltenden Fassung) i.V.m. § 27 Abs. 1 Studienförderungsgesetz 1992 (in der vom 01.09.2017 bis zum 31.08.2022 geltenden Fassung), gemäß derer das Stipendium in Höhe von jeweils 7500 € in 2018 und 2019 nicht steuerpflichtig war. Sie teilte mit, dass ihr durch die Versteuerung des Stipendiums und die daran anknüpfenden Sozialversicherungsbeiträge, die von der SVS erhoben wurden, ein Schaden in Höhe von 8.965,05 € entstanden sei. Der letzte Satz „Strittig ist, ob in der Kenntnis, dass die Steuerpflicht des Stipendiums bei der Erstveranlagung nicht geprüft wurde, eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO vorliegt.“ ist unzutreffend. Er muss heißen: Strittig ist, ob das Finanzamt verpflichtet war, den Antrag der Bf. in Hinblick auf sämtliche mögliche Verfahrenstitel zur Rechtskraftdurchbrechung bzw. zur unmittelbaren Abänderung der Steuerbescheide zu prüfen. Diese Verfahrenstitel umfassen in Ergänzung zu § 303 Abs 1 lit. b BAO, zu der das Finanzamt geprüft hat, § 308 ff. BAO (Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand) und § 293b BAO (Berichtigung) sowie eventuell auch § 303 Abs 1 lit. a BAO. Da die Beschwerdeführerin juristische Laiin ist und das Finanzamt mit Email vom 02.01.2025 keine ausreichenden Belehrungen gemäß § 113 BAO erteilt hatte, war die Behörde nach dem Grundsatz der Amtswegigkeit (§115 Abs. 1 und 3 BAO) verpflichtet, das Anbringen in Hin blick auf das im Antrag artikulierte Ziel, die Abänderung der Steuerbescheide 2018 und 2019 (wegen der

Steuerfreiheit der Forschungsstipendien), zu deuten. Das Finanzamt hätte somit nicht nur die Wiederaufnahme (nach § 303 BAO), sondern auch eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (nach § 308 ff BAO) sowie eine Berichtigung von Amts wegen (nach § 293b BAO) prüfen müssen. Die Weigerung, den Antrag umzudeuten oder alternative Rechtsgrundlagen materiell zu prüfen, verletzt die Rechte der Beschwerdeführerin auf eine rechtsrichtige Entscheidung. Sollten meine Einwände in einer oder mehreren Hinsichten nicht nachvollziehbar sein, so zögern Sie bitte nicht, telefonisch oder schriftlich um Klarstellung zu bitten. Ich habe eine Kopie dieses Schreibens an das Bundesfinanzgericht gesandt.“

Mit Schreiben vom 07.04.2026 erstattete die belangte Behörde die folgende Stellungnahme:

„Zur Anleitungspflicht gemäß § 113 BAO: Voraussetzung für die Anleitung durch die Abgabenbehörde ist ein entsprechendes Verlangen durch den Abgabepflichtigen; die Abgabenbehörde ist daher nicht verhalten, einem Abgabepflichtigen Anleitungen iSd § 113 zu erteilen, wenn dieser eine solche Anleitung nicht ausdrücklich verlangt (vgl VwGH 30.1.1991, 90/13/0144; vgl zB auch VwGH 19. 4. 2018, Ra 2018/15/0031, mwN). Ein diesbezügliches ausdrückliches Verlangen kann dem Schriftsatz vom 12.1.2025 nicht entnommen werden. Dem Schreiben vom 13.1.2025 ist, entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin (Bf.), gleichfalls kein solches Verlangen zu entnehmen. Vielmehr wird die Abgabenbehörde darin von der Bf. lediglich ersucht, die Bf. vor der Entscheidung in der Sache, darüber zu informieren, ob die von der Bf. dargelegten Wiederaufnahmegründe ausreichen, um dem Antrag auf Wiederaufnahme zu entsprechen, andernfalls die Bf. weitere Wiederaufnahmegründe vorbringen werde. Im Übrigen vermeint die Bf. im Vorlageantrag vom 8.12.2025 offenbar, dass die Abgabenbehörde die Bf. von Amts wegen, weil es sich bei der Bf. um eine juristische Laiin handle, gemäß § 113 BAO hätte anleiten müssen. Eine solche antragslose Anleitungspflicht besteht jedoch eben nicht. Die Anleitungspflicht erstreckt sich zudem nur auf die Vornahme von Verfahrenshandlungen, nicht aber auf deren inhaltliche Ausgestaltung (VwGH 20.2. 1996, 94/13/0197). Die Abgabenbehörde ist nach §113 BAO auch nicht verhalten, Unterweisungen zu erteilen, wie ein Vorbringen zu gestalten ist, damit diesem im Endeffekt stattgegeben werden könnte (VwGH 24. 10. 2000, 95/14/0090; 10. 5. 1995, 93/13/0292). Es besteht insbesondere auch keine Verpflichtung, der Partei Ratschläge über den Inhalt erfolversprechender Eingaben zu geben oder Anleitungen dahingehend zu erteilen, bei welchem Sachvorbringen eine für sie günstige Entscheidung zu erwarten wäre (VwGH 29.7. 2010, 2006/15/0310). Auch erfordert die Manuduktionspflicht der Abgabenbehörden nicht, die Bf. auf für ihre Interessen allenfalls günstigere Anträge hinzuweisen (VwGH 31.8.2016, 2013/17/0861, mwN). Angesichts dieser Rechtsprechung ist dem Vorbringen der Bf., wonach die Abgabenbehörde, vor dem Hintergrund des wirtschaftlichen Gehalts des Parteivorbringens, unter jedem rechtlichen Gesichtspunkt prüfen hätte müssen, ob dem Abänderungsantrag der Antragstellerin vom 12.01.2025 zu entsprechen ist und der Bf. gegebenenfalls mitzuteilen, auf welcher rechtlichen Grundlage sie die Abänderung der Steuerbescheide 2018 und 2019 beantragen solle, nichts abzugewinnen. Die Abgabenbehörde ist ihrer Anleitungspflicht,

entgegen dem Vorbringen der Bf., somit nachgekommen. Zur Umdeutung des Antrages der Bf. von einem Antrag auf Wiederaufnahme gern. § 303 BAO in einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gern. § 308 BAO: Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte (zB VwGH 26.6.2003, 2002/16/0286-0289; 28.2.2008, 2006/16/0129; 29.7.2020, Ra 2020/13/0046; BFG 11.7.2024, RV/7101329/2024).

Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (zB VwGH 28.5.2019, Ra 2018/15/0036; 18.12.2019, Ra 2019/15/0005; 9.4.2020, Ra 2019/16/0073, 0074; VwGH 07.05.2020, Ra 2018/16/0042; VwGH 29.07.2020, Ra 2020/13/0046; VwGH 22.06.2022, Ra 2020/13/0038; BFG 11.7.2024, RV/7101329/2024; 18.7.2024, RV/7102169/2024; 25.10.2024, RV/2100180/2024). Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist es der Behörde verwehrt, diesem eine abweichende, eigene Deutung zu geben, selbst wenn das Begehren, so wie es gestellt wurde, von vornherein aussichtslos oder gar unzulässig wäre (vgl. VwGH 27.5.2014, Ro 2014/16/0061, mit Hinweis auf VwGH 22.5.2014, Ro 2014/17/0024, mwN). Es besteht auch keine Befugnis oder Pflicht der Behörde, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren, dass der Kontext des Parteivorbringens die Erstattung der nicht erstatteten Erklärung nach behördlicher Beurteilung als notwendig, ratsam oder empfehlenswert erscheinen lasse (VwGH 8. 4.1992, 91/13/0123; 24.9.2014, 2011/13/008; 27. 5. 2020, Ra 2018/16/0042). Dem Vorbringen der Bf. in der Beschwerde vom 10.4.2025, wonach der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 12.1.2025 von der Abgabenbehörde, für den Fall, dass dieser Antrag keine Aussicht auf Erfolg hat, in einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Frist zur Stellung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hätte umgedeutet werden müssen, weil die Abgabenbehörde davon ausgehen müsse, dass die Bf. nicht willentlich einen unzulässigen (weil sinnlosen) Antrag gestellt haben kann, sondern ihren Antrag auf eine andere, erfolgreiche Rechtsgrundlage stellen wollte, ist entsprechend nichts abzugewinnen. Dass die Bf. einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand stellen wollte, lässt sich ihren Erklärungen auch nicht ansatzweise entnehmen. Ergänzend wird in diesem Zusammenhang auch noch darauf hingewiesen, dass nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH 3.10.1988, 87/15/0055) die Einbringung eines unzulässigen oder unbegründeten Antrags auch nicht als Verlangen der betreffenden Partei anzusehen ist, über alle sonst möglichen, zulässigen und zweckmäßigen Verfahrensschritte belehrt zu werden. Der Antrag vermochte also auch keine Anleitungspflicht der Abgabenbehörde auszulösen. Dass der ständigen Rechtsprechung des VwGH entsprechende Vorbringen der Bf. (BFG 18.7.2024, RV/7102169/2024), im Vorlageantrag vom 8.12.2025, wonach im Zweifel dem Anbringen einer Partei, das diese zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen ist, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt, verfängt im gegebenen Zusammenhang schon deshalb nicht, weil diese Regel eben nur in jenen Fällen zu beachten ist, in denen die Abgabenbehörde Zweifel hinsichtlich des Inhalts eines

Parteianbringens haben musste, was gegenständlich jedoch keineswegs der Fall war. Bei Eindeutigkeit des Inhalts eines Parteianbringens ist es der Abgabenbehörde, wie bereits ausgeführt, verwehrt, diesem eine eigene Deutung zu geben. Zum Antrag gemäß § 293b BAO: Was § 293b BAO anbelangt, so ist, wie auch bereits in der Beschwerdeverentscheidung vom 10.11.2025, darauf hinzuweisen, dass das diesbezügliche Vorbringen der Bf. in der Beschwerde vom 10.4.2025 als Eventualantrag formuliert war. Das Wesen eines Eventualantrags liegt darin, dass er unter der aufschiebenden Bedingung gestellt wird, dass der Primärantrag erfolglos bleibt (VwGH 17.12.1993, 92/17/0184; 9.8.2001, 2000/16/0624; 20.11.2006, 2003/17/0002; BFG 28.6.2023, RV/7101858/2023), sodass der Eventualantrag dann gegenstandslos wird, wenn dem Primärantrag stattgegeben wurde (VwGH 15.10.1991, 90/05/0214, ZfVB 1992/6/2162; 22.12.2009, 2008/21/0561; BFG 12.6.2024, RV/5100071/2023). Wird ein Eventualantrag vor dem Eintritt des Eventualfalles erledigt, so belastet dies die Erledigung mit Rechtswidrigkeit infolge RV/7101858/2023; 12.6.2024, RV/5100071/2023). Unzuständigkeit (BFG 28.6.2023, Im Übrigen kann auf die weiter obenstehenden Ausführungen und die dort zitierte Judikatur verwiesen werden. Die Abgabenbehörde nimmt die nunmehr gestellten Anträge der Bf. betreffend § 308 BAO und § 293b BAO zur Kenntnis und wird diese in zeitlicher Aufeinanderfolge einer Erledigung zuführen. Das Aufgreifen eines weiteren Verfahrensstranges erübrigt sich für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes bzw. die Zulässigkeit der Wiederaufnahme bejaht, andernfalls wird das Vorliegen der Voraussetzungen eines anderen Rechtskraftdurchbrechungstitels in einem nach Ergehen der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zu führenden Ermittlungsverfahren festzustellen sein, sofern das Bundesfinanzgericht nicht bereits im gegenständlichen Verfahren entsprechende Ermittlungen vornimmt. In Entsprechung des auf die Anleitung durch die Abgabenbehörde gerichteten Verlangens der Bf. wird ausgeführt: I. §§ 308 ff BAO § 308. (1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt. (Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 124/2003) (3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde (Abgabenbehörde oder Verwaltungsgericht), bei der die Frist wahrzunehmen war bzw. bei der die Verhandlung stattfinden sollte, eingebracht werden. Bei Versäumnis einer Beschwerdefrist (§ 245) oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) gilt § 249 Abs. 1 dritter Satz sinngemäß. Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen. (4) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag unter gleichzeitiger Nachholung der versäumten Handlung auch bei der Abgabenbehörde eingebracht werden, die im Zeitpunkt

der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist. § 309. Nach Ablauf von fünf Jahren, vom Ende der versäumten Frist oder vom Termin der versäumten mündlichen Verhandlung angerechnet, ist ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht mehr zulässig. § 309a. Der Wiedereinsetzungsantrag hat zu enthalten: a) die Bezeichnung der versäumten Frist oder der versäumten mündlichen Verhandlung; b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses (§ 308 Abs. 1); c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung oder der Versäumung der mündlichen Verhandlung notwendig sind; d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind. § 310. (1) Die Entscheidung über den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand obliegt der Behörde, bei der die versäumte Handlung vorzunehmen war. (2) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, steht die Entscheidung über den Antrag auf Wiedereinsetzung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu. (3) Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat. Soweit die versäumte Handlung erst die Anleitung eines Verfahrens zur Folge gehabt hätte, ist durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung die ursprünglich versäumte Handlung als rechtzeitig vorgenommen anzusehen. Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zielt darauf ab, Rechtsnachteile zu beseitigen, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie eine Frist oder eine mündliche Verhandlung ohne grobes Verschulden versäumt hat. Voraussetzungen für die Bewilligung der Wiedereinsetzung sind: • die Versäumung einer Frist oder einer mündlichen Verhandlung, • ein hierdurch entstandener Rechtsnachteil, • ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis, • kein grobes Verschulden (d.h. leichte Fahrlässigkeit ist unschädlich) sowie • ein rechtzeitiger Antrag auf Wiedereinsetzung. Wiedereinsetzbare Fristen sind beispielsweise die Beschwerde- oder die Vorlagefrist oder die Frist auf Aufhebung gemäß § 299 BAO. Der Wiedereinsetzungsantrag hat gemäß § 309a BAO zu enthalten: • die Bezeichnung der versäumten Frist oder der versäumten mündlichen Verhandlung • die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses • die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung oder der Versäumung der mündlichen Verhandlung notwendig sind • die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind. Der behauptete Wiedereinsetzungsgrund ist im Wiedereinsetzungsantrag glaubhaft zu machen bzw. sind bereits im Antrag taugliche Bescheinigungsmittel beizubringen. Das Vorliegen von Wiedereinsetzungsgründen ist nur in jenem Rahmen zu untersuchen, der durch die Behauptungen des Wiedereinsetzungswerbers abgesteckt wurde. Eine Auswechslung oder Erweiterung des Wiedereinsetzungsgrundes im Rechtsmittelverfahren ist daher unzulässig. Der Wiedereinsetzungsantrag ist nur rechtzeitig, wenn er spätestens drei Monate nach Wegfall des Hindernisses gestellt wurde. Im Fall der Fristversäumnis ist spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen. Nach Ablauf von fünf Jahren, vom Ende der versäumten Frist oder vom Termin der versäumten mündlichen Verhandlung angerechnet, ist ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht mehr zulässig. II. Zu § 293b BAO § 293b. Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts

wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht. § 293b BAO setzt voraus, dass die Abgabenbehörde den Inhalt einer Abgabenerklärung übernimmt, wobei diesem Inhalt eine offensichtliche Unrichtigkeit zugrunde liegt. Dies ist dann zu bejahen, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen, ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit kann sowohl in einer unzutreffenden Rechtsauffassung als auch in einer in sich widersprüchlichen oder eindeutig gegen menschliches Erfahrungsgut sprechenden Sachverhaltsdarstellung zum Ausdruck kommen. Die Berichtigung gemäß § 293b BAO ist bis zum Ablauf der Verjährungspflicht zulässig (§ 302 Abs. 1 BAO) und liegt im Ermessen (§ 20 BAO).

III. § 299 BAO § 299. (1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten: a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides; b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt. (2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist. (3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat. § 299 BAO gestattet Aufhebungen durch die Abgabenbehörden, wenn der Bescheid sich als im Spruch als nicht richtig erweist. Die Aufhebung gemäß § 299 Abs 1 BAO ist nicht nur von Amts wegen, sondern auch auf Antrag der Partei zulässig. Antragsbefugt ist derjenige, dem gegenüber der aufzuhebende Bescheid wirkt. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 BAO nicht ausschlaggebend. Die Unrichtigkeit muss aber jedenfalls im Spruch des Bescheides liegen, weshalb etwa ein Begründungsmangel unbeachtlich ist und auch sonstige Verfahrensmängel für sich alleine keinen Aufhebungsgrund darstellen. Jedenfalls muss die Rechtswidrigkeit gewiss sein; die bloße Möglichkeit einer Rechtswidrigkeit genügt somit nicht für eine Aufhebung nach § 299 BAO. An die Feststellung der Unrichtigkeit ist allerdings kein strengerer Maßstab anzulegen, als sonst in einem Ermittlungsverfahren gilt. Die allgemeine, in freier Beweiswürdigung zu gewinnende, größtmögliche Wahrscheinlichkeit ist ausreichend. Das „Nachschieben“ oder gar die Auswechslung von Aufhebungsgründen erst im Rechtsmittelverfahren genügt diesen Anforderungen jedenfalls nicht. Die Unrichtigkeit des aufgehobenen Bescheides kann sich auch aus der Begründung des neuen Sachbescheides ergeben. Der Aufhebungsbescheid (welcher lediglich kassatorischer Art ist) ist grundsätzlich zwingend mit einem Ersatzbescheid zu verbinden, der an die Stelle des aufgehobenen Bescheides tritt, außer es käme gar kein Ersatzbescheid in Betracht oder es wäre eine andere Abgabenbehörde für die Erlassung des Ersatzbescheides zuständig (§ 299 Abs 2 BAO). Aufhebungen gemäß § 299 BAO setzen nicht die formelle Rechtskraft (Unanfechtbarkeit) des zu beseitigenden Bescheides voraus. Sie können vielmehr ab der materiellen Rechtskraft (Bekanntgabe) der betreffenden Erledigung erfolgen. Ab diesem Zeitpunkt beginnt auch die

Jahresfrist des § 302 Abs 1 BAO zu laufen. Die Aufhebungen nach § 299 BAO ist auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der Jahresfrist eingebracht ist. Zur seitens des Bundesfinanzgerichts angesprochenen Möglichkeit der Nachsicht gemäß § 236 BAO wird ergänzend folgendes mitgeteilt: § 236. (1) Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Erhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. (2) Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung. (3) Die Bestimmungen des § 235 Abs. 2 und 3 gelten auch für die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten. Die Abschreibung von Abgabenschuldigkeiten durch Nachsicht setzt insbesondere einen hierauf gerichteten begründeten Antrag der Nachsichtswerberin sowie die Unbilligkeit der Einhebung nach Lage des Falles voraus. Die Abgabenbehörde hat im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Antragsteller geltend gemachten Gründe zu prüfen. Selbst wenn der Behörde Umstände bekannt sind, die eine Nachsicht in Betracht ziehen lassen, hat sie diese Umstände nicht von Amts wegen als Nachsichtsgründe aufzugreifen, wenn der Nachsichtswerber selbst nichts in dieser Richtung vorbringt (VwGH 10.05.1995, 92/13/0125). Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Antragsstellers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 19.06.2013, 2010/16/0219; VwGH 27.06.2013, 2013/15/0173). Den Nachsichtswerber trifft in diesem Verfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht gemäß § 114 BAO tritt insoweit in den Hintergrund (VwGH 13.11.1989, 88/15/0121). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.09.1992, 91/13/0225). Die von § 236 Abs 1 BAO geforderte Unbilligkeit kann persönlich oder sachlich bedingt sein (VwGH 19.06.2013, 2010/16/0219; VwGH 27.06.2013, 2013/15/0173). Eine persönliche Unbilligkeit liegt dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgabe die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form einer persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung (VwGH 26.02.2003, 98/13/0091; VwGH 19.06.2013, 2010/16/0219). Eine sachliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anomalen Belastungswirkung kommt (VwGH 26.02.2003, 98/13/0091; VwGH 27.06.2013, 2013/15/0173). Jedenfalls muss es, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einer atypischen Belastungswirkung kommen (VwGH 26.02.2003, 98/13/0091; VwGH 24.04.2013, 2010/17/0243). Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Abgabepflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 17.11.2010, 2007/13/0135; VwGH 24.05.2012,

2009/16/0039; VwGH 24.04.2013, 2010/17/0243). Abs. 3 leg. cit. weist darauf hin, dass die Abgabenschuld durch die Abschreibung erlischt, im Falle des Widerrufs aber wieder auflebt.“

Am 29.04.2026 fand eine mündliche Senatsverhandlung am Sitz des Bundesfinanzgerichts statt, zu der die Parteien geladen waren. Die Bf. brachte vor, dass sie nicht nur einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 gestellt habe, sondern auch einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO und auf Bescheidänderung gemäß § 299 BAO. Sie ersuche die belangte Behörde zur Behandlung sämtlicher Anträge. Die belangte Behörde stimmte der Bf. zu, dass die Entscheidung zur Wiederaufnahme des Verfahrens keine unmittelbaren Rechtswirkungen auf die anderen von der Bf. bereits gestellten Anträge (Wiedereinsetzung gem. § 308 BAO und § 299 BAO) habe. Der Senat des Bundesfinanzgerichtes stellte fest, dass die belangte Behörde keinen Zustellnachweis betreffend Einkommensteuer der Bf. für die Jahre 2018 und 2019 vorweisen kann. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 wurde am 30.01.2020 abgefertigt und Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019 am 29.04.2020. Die Bf. konnte sich an den Eingang der Bescheide nicht mehr erinnern und brachte vor, dass sie sie spätestens am 02.01.2025 zugestellt bekommen habe. Der Senat des Bundesfinanzgerichts wies die Bf. darauf hin, dass im Antrag vom 15.05.2024 der Bescheid ESt 2018 vom 30.01.2020 und der Bescheid ESt 2019 vom 29.04.2020 bezeichnet wurden, weshalb diese zu diesem Zeitpunkt schon zugestellt gewesen sein müssten. Die Bf. brachte vor, dass sie mit Ihrem „Hauptantrag“, den sie mit Schreiben vom 12.01.2025 gestellt habe, Beschwerde und einen Antrag gem. § 299 BAO stellen wollte. Die Amtspartei führte ins Treffen, dass die Bf. in Ihren Schreiben sogar die Rechtsnorm § 303 Abs. 1 lit. b BAO angeführt hatte. Die Bf. erwiderte, dass sie Laiin sei und die von ihr angeführte Rechtsnorm ihr von der „KI“ vorgeschlagen wurde. Die Amtspartei berief sich auf den objektive Erklärungswert und nahm zur Kenntnis, dass weitere Anträge der Bf. (Wiedereinsetzung, § 299 BAO und § 236 BAO) vom Finanzamt zu bearbeiten seien.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. hat mit Schreiben vom 12.01.2025 ua. einen Antrag „gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO“, wie es ihr die „künstliche Intelligenz“ vorgeschlagen hatte, beim Finanzamt eingebracht. Als Grund für die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 hat die Bf. eine Änderung ihrer Rechtsmeinung aufgrund Treu und Glauben wegen einer - wie vorgebracht - falschen Rechtsauskunft des Finanzamtes angeführt und als weitere Tatsache die Verrechnung von Beiträgen durch die gesetzliche Sozialversicherung für Selbständige (SVS) wegen Erfüllung eines Pflichtversicherungstatbestandes, der mit Bescheid vom 28.11.2024 festgestellt wurde, angegeben.

2. Beweiswürdigung

Wie die belangte Behörde bereits im Verfahren vorgebracht hat, sind Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. es kommt insbesondere darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (VwGH 28.5.2019, Ra 2018/15/0036; 18.12.2019, Ra 2019/15/0005; 09.04.2020, Ra 2019/16/0073, 0074; 07.05.2020, Ra 2018/16/0042; 29.07.2020, Ra 2020/13/0046; 22.06.2022, Ra 2020/13/0038). Aufgrund des objektiven Erklärungswertes des von der belangten Behörde abgewiesenen Antrages der Bf., insbesondere durch Verweis auf die konkrete Rechtsnorm „§ 303 Abs. 1 lit. b BAO“, die die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei als zulässig ansieht, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, war für die belangte Behörde ua. ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 zu verstehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 115 BAO bestimmt: *„(1) Die Abgabenbehörden haben 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. (2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. (3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. (4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen.“*

§ 116 Abs. 1 BAO sieht Folgendes vor: *„Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.“*

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei zulässig, *„wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (...)“*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wie gem. § 115 BAO zB. im Beschluss vom 29.07.2020, GZ Ra 2020/13/0046, zum Ausdruck kommend, *„kommt es für die Beurteilung von Parteianträgen nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozessklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich. Parteierklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt. Allerdings kann auch bei rechtsschutzfreundlicher Interpretation von Parteierklärungen nicht die Befugnis oder Pflicht der Behörde abgeleitet werden, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren, dass der Kontext des Parteienvorbringens die Erstattung der nichterstatteten Erklärung nach behördlicher Beurteilung als notwendig, ratsam oder empfehlenswert erscheinen lässt (vgl. VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229; 24.9.2014, 2011/13/0082; 18.12.2019, Ra 2019/15/0005, je mwN)“*. Aufgrund des objektiven Erklärungswertes des von der belangten Behörde abgewiesenen Antrages der Bf., insbesondere durch Verweis auf die konkrete Rechtsnorm, war ua. ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 zu verstehen.

Im konkreten Fall liegt ein gültiger Wiederaufnahmegrund jedoch nicht vor, da Art und Höhe sowie Zeitraum des Stipendiums, somit die Sache des Erstbescheides, der Bf. unstrittig bereits im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt war. Eine Tatsache gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO, die neu hervorgekommen ist, nova reperta, hat die Bf. im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht nicht vorgebracht. Wiederaufnahmegründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmegründe (Ritz/Koran, BAO⁸ § 303 BAO Rz 30; VwGH 20.11.1997, 96/15/0221). Tatsachen gem. § 303 Abs. 1 lit. b leg.cit. sind nur Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse oder Beurteilungskriterien durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - stellen keine Tatsachen gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar (VwGH 27.01.2011, 2007/15/0262). Eine Änderung der Rechtsmeinung der Bf., gleichgültig wie diese herbeigeführt wurde, sei es durch einen Mitarbeiter der belangten Behörde oder durch die Anwendung von künstlicher

Intelligenz, kann keinen Grund für die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 darstellen.

Die von der Bf. vorgebrachte falsche Rechtsauskunft durch die belangte Behörde und die Geltendmachung des Grundsatzes für „Treu und Glauben“ die Sachbescheide betreffend, kann im Verfahren zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 nicht geltend gemacht werden. Eine falsche Rechtsauskunft müsste im Verfahren betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens nur dann relevant sein, wenn diese zB. die Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme – also eine rein verfahrensrechtliche Auskunft – zum Thema gehabt hätte. Dieser Fall ist im konkreten Fall jedoch unstrittig nicht gegeben.

Gemäß § 289 BAO Sache ist im Beschwerdeverfahren die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Abgabenbehörde gebildet hat (VwGH 21.04.2016, 2013/15/0290, VwGH 25.04.2013, 2012/15/0161). Dem Senat des Bundesfinanzgerichtes ist es somit verwehrt, in der Sache Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 zu entscheiden, da das zu entscheidende Beschwerdeverfahren die Abweisung der Wiederaufnahme des Verfahrens zum Gegenstand hat.

Es ist der belangten Behörde und der Begründung des angefochtenen Bescheides zuzustimmen, dass der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 abzuweisen ist, da es sich bei den im Antrag vorgebrachten Argumenten, weder um neue Tatsachen noch Beweismittel, sondern um neue rechtliche Beurteilungen handelt. Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn einer der Tatbestände des § 303 Abs. 1 lit. a bis c BAO vorliegt und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Keine Wiederaufnahmegründe liegen bei neuen Erkenntnissen in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen vor, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 31.03.2011, 2008/15/0215) oder beim Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.09.1990, 90/15/0118).

Die Bf. bringt einen Rechtsirrtum und die Abgabe einer Erklärung aufgrund einer falschen Rechtsauskunft bzw. fehlerhaften Verwaltungspraxis vor. Ein Eingehen auf die Argumente der Bf. wäre nur im Rechtsmittelverfahren die Erstbescheide betreffend möglich gewesen, da diese Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 zur Sache haben. Für die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2018 und 2019 ist die Erhellung eines Rechtsirrtums keine neue Tatsache, sondern nach der oben zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unbeachtlich.

Die Bf. hat die Rechtsmittelfrist betreffend der Bescheide betreffend Einkommensteuer 2018 und 2019 ungenutzt verstreichen lassen. Eine Beschwerde gegen diese Bescheide hätte das Vorbringen der Bf. behandeln können, jedoch ist nach fast fünfjährigen Zeitablauf der Legalitätsgrundsatz gem. Art 18 Abs 1 B-VG stärker als der Grundsatz von Treu und Glauben anzusehen (VwGH 22.09.1999, 94/15/0104).

Das Bestehen einer Sozialversicherungspflicht eines Förderstipendiums ist für die Besteuerung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit grundsätzlich nicht Voraussetzung und kann somit keinen Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens darstellen. Ein Bestehen eines Wiederaufnahmegrundes aufgrund einer analogen Anwendung gem. § 19 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 scheidet im konkreten Fall aus, da dieser gem. BGBl. I Nr. 108/2022 erst ab 2022 und gem. ersten Teilstich nur auf „*Pensionen*“ anzuwenden ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits ausgesprochen, dass diese Regelung nicht analog für Sozialversicherungsbeiträge gilt (VwGH 26.01.2011, 2008/13/0017). Anzumerken ist an dieser Stelle jedoch, dass im jeweiligen Kalenderjahr Abflüsse gem. § 16 EStG 1988 in Höhe der von der Bf. geleisteten Sozialversicherungsbeiträge als nachträgliche Werbungskosten vom Finanzamt zu prüfen sind.

Ebenso ist das Begehren der Bf., gem. § 116 Abs. 1 BAO den Sachverhalt unter § 303 Abs. 1 lit. a BAO zu subsumieren, abzuweisen, da eine gem. leg. cit. gerichtlich strafbare Tat – wie von der Bf. vorgebracht gem. § 302 StGB Missbrauch der Amtsgewalt – nicht als erwiesen zu beurteilen ist. Im konkreten Fall kann nicht von einer Erfüllung der objektiven und subjektiven Tatseite als Voraussetzung des Erschleichungstatbestandes gesprochen werden. Es entspricht aus subjektiver Sicht nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Mitarbeiter des Finanzamtes vorsätzlich falsche Rechtsauskünfte erteilen, um, wie von der Bf. vorgebracht, Einkommensteuer in rechtswidriger Höhe festzusetzen. Zu einer solchen Feststellung gibt es im konkreten Fall keinerlei Anhaltspunkte (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0070). Ein vorliegender Verdacht diesbezüglich stellt jedenfalls keinen ausreichenden Wiederaufnahmegrund dar (UFS 07.09.2005, RV/0308-I/03; Ritz/Koran, BAO⁸ § 303 BAO Rz 17), wobei insbesondere in Bezug auf die Rechtsfrage zu berücksichtigen ist, dass Stipendien in sowohl steuerpflichtige, als auch steuerfreie, einteilbar sind.

Auf § 236 BAO kann die Bf. hiermit verwiesen werden, da gem. § 236 BAO auf der zweiten Stufe besonders die Ermessensübung und das Ermessensvorbringen von Bedeutung ist, wobei Treu und Glauben Berücksichtigung finden kann (Unger, in Expertendialog zur Wiederaufnahme: Grenzen und Möglichkeiten zur Öffnung des Verfahrens (08.09.2020, LexisNexis Rechtsnews 29644 in lexis360.at). Bei einer von der belangten Behörde erteilten Auskunft wird der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, wenn eine nicht offensichtlich unrichtige Auskunft erteilt wurde, wodurch die Bf. ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert worden ist, wobei sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellte. Da im konkreten Fall durch den Senat des Bundesfinanzgerichtes

keine rechtliche Prüfung bzw. Beurteilung gem. „Treu und Glauben“ die Sachbescheide betreffend erfolgen konnte, wird die Bf. hiermit an die belangte Behörde verwiesen.

Da sich in Bezug auf die Steuerpflicht des bezogenen Förderstipendiums für die Jahre 2018 und 2019 der Kenntnisstand der Bf. in Bezug auf die abgabenrelevanten Tatsachen -wie zB. Eigenschaft, Höhe, Zeitraum des Stipendiums - im konkreten Fall nicht verändert hat, konnte das Vorbringen der Bf. in der Beschwerde letztlich in Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund Nichtvorliegens eines Wiederaufnahmegrundes nicht zum Erfolg verhelfen.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision nicht zulässig)

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 eine geänderte Rechtsmeinung keinen Wiederaufnahmegrund darstellen kann, hat der Verwaltungsgerichtshof schon mehrmals ausgesprochen und ist, wie es oben im Erkenntnis zitiert wird, ständige, einheitliche Judikatur. Der Senat des Bundesfinanzgerichts hat die rechtliche Beurteilung aufgrund von Sachverhaltsermittlung und freier Beweiswürdigung, wie oben durchgeführt, vorgenommen, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 10. Juni 2026