

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ina Kerschner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. September 2024 gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2020-2022 des Finanzamtes Österreich vom 3. September 2024 (Steuernummer ***BF1StNr1***) die Beschlüsse gefasst:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 261 Abs. 1 lit. a BAO als gegenstandslos erklärt und das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.
- II. Gegen diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Aufgrund **antragsloser Arbeitnehmerveranlagungen** ergingen an den Beschwerdeführer folgende Bescheide:

- **Einkommensteuerbescheid 2020** vom 21. Juli 2021,
- **Einkommensteuerbescheid 2021** vom 29. August 2022 und
- **Einkommensteuerbescheid 2022** vom 1. August 2023

Am 17. April 2024 erhielt das Finanzamt Österreich im Hinblick auf den Beschwerdeführer *„**Kontrollmitteilungen** aus dem Jahr 2020 von Bestätigungen über Geldleistungen [...] [von] insgesamt € 5.600,- [...] zur weitere[n] Veranlassung. Es dürfte auch in den darauffolgenden Jahren zu solchen Geldleistungen gekommen sein.“* In den übermittelten Schriftstücken wurde für April, Mai sowie Oktober 2020 durch den Beschwerdeführer der „Erhalt“ von insgesamt 5.600 € „für die Vertretung der Hausbesorgertätigkeit“ bestätigt.

Mit **Ergänzungsersuchen** des Finanzamts Österreich vom 7. Mai 2024 betreffend „*Einkünfte aus einer Hausbesorgertätigkeit ab 2019*“ wurde der Beschwerdeführer mit einer Beantwortungsfrist bis zum 18. Juni 2024 um Folgendes ersucht: „*Laut vorliegenden Informationen erzielen Sie bisher nicht erklärte Einkünfte als Vertretung als Hausbesorger. Sie werden ersucht, sämtliche Einkünfte betreffend die Jahre 2019-2023 offenzulegen und mittels geeigneten Beweismitteln nachzuweisen.*“

Zu diesem **Ergänzungsersuchen** erfolgte mit Schreiben des Finanzamts Österreich vom 3. Juli 2024 eine „**2. AUFFORDERUNG!**“ mit einer Beantwortungsfrist bis zum 14. August 2024, mit dem Zusatz, dass die Einkünftermittlung andernfalls im Schätzungswege nach § 184 BAO erfolgen werde.

Im Wege einer – zumindest mittels Beschwerde vom 29. September 2024 nachgereichten (s. unten) – mit 1. August 2024 datierten **Eingabe** („*Betreff: Einkünfte als Hausbesorger - Ersuchen um Ergänzung*“) äußerte sich der Beschwerdeführer **zu dem Ergänzungsersuchen** folgendermaßen: „*Nur 2019 half ich meiner Frau, die aufgrund der schweren Krebserkrankung meiner Schwiegertochter den Großteil der Tätigkeiten nicht mehr ausführen konnte. Alle weiteren Jahre ist meine Schwiegertochter alleine zurechtgekommen.*“

Darauf folgten **drei Aufhebungsbescheide** des Finanzamts Österreich vom 3. September 2024 jeweils „*über die Aufhebung des EINKOMMENSTEUERBESCHEIDES*“ (die Beschwerde zu diesen Bescheiden wird unter RV/7103680/2026 behandelt), mit denen die antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheide 2020-2022 „*gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 aufgehoben*“ wurden, und zwar mit folgender Begründung: „*§ 41 Abs. 2 EStG 1988 sieht vor, dass das Finanzamt nach erfolgter antragsloser Veranlagung den Bescheid aufzuheben hat, wenn innerhalb von fünf Jahren nach dem betreffenden Veranlagungszeitraum eine Abgabenerklärung eingebracht wird; gleichzeitig ist über diese Abgabenerklärung zu entscheiden. Da fristgerecht eine Abgabenerklärung eingebracht wurde, war der Bescheid aufzuheben.*“

Ferner ergingen durch das Finanzamt Österreich am 3. September 2024 geänderte **Einkommensteuerbescheide** für die Jahre **2020-2022**, die hier **streitgegenständlich** sind. Weiters erging am selben Tag ein Einkommensteuerbescheid für **2023** (die Beschwerde zu diesem Bescheid wird unter RV/7101964/2025 behandelt). Dabei wurden jeweils unter „*Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit*“ nunmehr auch „*Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug*“ in Höhe von 5.600 € erfasst, mit folgender Begründung: „*Da Sie dem Ersuchen um Ergänzung nicht nachgekommen sind, waren Ihre Einkünfte als Hausbesorger gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln.*“

Dagegen wurde mit Eingabe vom 29. September 2024 (eingelangt beim Finanzamt Österreich am 30. September 2024) fristgerecht **Beschreibbeschwerde** im Sinne des § 243 BAO erhoben. Diese Beschwerde bezog sich auf die „*Aufhebungen der Steuerbescheide 2019 bis 2023*“ und wurde folgendermaßen begründet: „*In meinem Schreiben vom 1.8.2024 [...] begründete ich,*

dass ich nie als Hausbesorger tätig war und lediglich meiner Frau 2019 fallweise geholfen habe, um unserer Schwiegertochter bei ihrer schweren Krebskrankheit durch großteilige Übernahme der Arbeit zu unterstützen. [...] Gleichzeitig widerspreche ich sämtlichen Neuausstellungen von Bescheiden [(in der gegenständlichen Beschwerdeerledigung behandelt)], die ungerechtfertigt durch willkürliche Schätzung entstanden sind!“ Dazu wurde das mit 1. August 2024 datierte, oben bereits genannte Schreiben des Beschwerdeführers angeschlossen.

Die Beschwerde vom 29. September 2024 wurde mit **Beschwerdevorentscheidungen** bezüglich der Jahre 2020-2023 vom **8. Jänner 2025** mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen: *„Da Sie nicht auf unser Ersuchen um Ergänzung reagiert haben, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“*

Am 17. Februar 2025 langte beim Finanzamt Österreich ein fristgerecht eingebrachter **Vorlageantrag** im Sinne des § 264 BAO hinsichtlich der *„Bescheide für die Jahre ab 2020“* ein. Zur Einkommensteuer 2019 wurde kein Vorlageantrag gestellt.

Mit **Vorlagebericht** vom 24. Juni 2025 legte das Finanzamt Österreich die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit **Verfügung des Geschäftsverteilungs-Ausschusses** vom 27. März 2026 wurde die gegenständliche Rechtssache mit Stichtag 1. April 2026 an die Gerichtsabteilung 6005 umverteilt.

Im Zuge des **Ermittlungsverfahrens** des Bundesfinanzgerichts gab das Finanzamt Österreich Folgendes bekannt: *„Die Anmerkung der fiktiven Erklärungen erfolgte auf Grund der Kontrollmitteilung [zum Jahr 2020]. Es existieren **keine tatsächlichen Erklärungen**.“* Somit gab es für 2020 (nicht aber für 2021-2023) von Dritten übermittelte Kontrollmitteilungen im Hinblick auf eine Vertretung der Hausbesorgertätigkeit.

Aufgrund der Beschwerde gegen die Bescheide über die Aufhebung gemäß § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 aF der Einkommensteuerbescheide 2020-2022 wurden diese **Aufhebungsbescheide** durch das Bundesfinanzgericht ersatzlos **aufgehoben (RV/7103680/2026)**.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Der Sachverhalt wird wie unter *„I. Verfahrensgang“* dargelegt festgestellt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt Österreich vorgelegten Akten sowie den im Vorhaltsverfahren dazu erfolgten Ergänzungen durch das Finanzamt Österreich und steht im hier entscheidungswesentlichen Umfang außer Streit.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Gegenstandsloserklärung)

Ex-tunc-Wirkung der Aufhebung der Aufhebungsbescheide (RV/7103680/2026)

Mit Aufhebung der Bescheide des Finanzamts Österreich vom 3. September 2024 über die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2020-2022 im Sinne des § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 in der hier maßgeblichen Fassung vor dem BGBl. I Nr. 113/2024 (aF) durch das Bundesfinanzgericht (RV/7103680/2026) ist aufgrund von § 279 Abs. 2 BAO „*das Verfahren in die Lage zurück[getreten], in der es sich vor der Erlassung*“ dieser Aufhebungsbescheide befunden hat.

Eine unmittelbare Folge dieser Rückwirkungsanordnung ist, dass die antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheide für 2020-2022 wieder in Kraft treten, die im Wege der Aufhebungsbescheide beseitigt wurden (vgl. dazu bereits RV/7103680/2026 zum Punkt „*Ex-tunc-Wirkung und Wiederaufleben der antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheide 2020-2022*“).

Darüber hinaus bewirkt die mit rückwirkender Kraft ausgestattete Gestaltungswirkung eines aufhebenden Erkenntnisses, dass Bescheide als beseitigt gelten, die mit dem aufgehobenen Bescheid in einem unlösbaren rechtlichen Zusammenhang stehen (vgl. etwa VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0162). Dies ist für die streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2020-2022 vom 3. September 2024 von Relevanz.

Unlösbarer rechtlicher Zusammenhang zwischen Aufhebungsbescheid und erklärungsbasiertem Einkommensteuerbescheid

Der Verwaltungsgerichtshof definiert diesen unlösbaren rechtlichen Zusammenhang mit einer „*engen rechtlichen Verknüpfung des Aufhebungsbescheides mit dem zugleich erlassenen neuen Sachbescheid*“ (VwGH 26.4.2012, 2009/15/0119). Dabei ist in § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 aF (entspricht § 41 Abs. 2a Z 3 EStG 1988 aktuelle Fassung) Folgendes verankert: „*Wird nach erfolgter antragsloser Veranlagung innerhalb der Frist der Z 1 eine Abgabenerklärung abgegeben, hat das Finanzamt darüber zu entscheiden und gleichzeitig damit den gemäß lit. a oder lit. b ergangenen Bescheid aufzuheben.*“

Damit hat der Gesetzgeber für den Übergang vom antragslosen zum erklärungsbasierten Veranlagungsverfahren zwei Komponenten miteinander verknüpft („und gleichzeitig damit“), und zwar die Erlassung des auf der Erklärung beruhenden Einkommensteuerbescheids („darüber [(über die abgegebene Abgabenerklärung)] zu entscheiden“) mit der Aufhebung des antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheids („den gemäß lit. a oder lit. b ergangenen Bescheid aufzuheben“).

Dies erscheint auch vergleichbar mit der Situation des § 299 Abs. 2 BAO („Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.“) oder § 307 Abs. 1 BAO („Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.“), für die der Verwaltungsgerichtshof einen entsprechenden Zusammenhang annimmt (vgl. VwGH 11.12.2003, 2003/14/0032, bzw. VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0162).

So wird mit § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 aF die Aufhebung des antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheids zum notwendigen Bestandteil des Übergangs zum erklärungsbasierten Einkommensteuerbescheid. Wird folglich der Aufhebungsbescheid rückwirkend aufgehoben, dann entfällt rückwirkend ebenso die gesetzliche Deckung für den auf einer Abgabenerklärung beruhenden Einkommensteuerbescheid, der sich nicht verselbständigen kann.

Im Ergebnis sind mit der Aufhebung der Aufhebungsbescheide im Sinne des § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 aF vom 3. September 2024 durch das Bundesfinanzgericht (RV/7103680/2026) auch die geänderten Sachbescheide (also die Einkommensteuerbescheide 2020-2022) vom 3. September 2024 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Diese Rechtsfolge tritt dabei ex lege ein und wird hier somit nicht angeordnet (vgl. zB VwGH 29.1.1998, 96/15/0171).

Beschwerdeerledigung im Wege einer Gegenstandsloserklärung

Darauf aufbauend stellt sich die Frage, wie eine Beschwerde, die sich gegen diese – sonach aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen – Einkommensteuerbescheide 2020-2022 wendet, zu erledigen ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zur Wiederaufnahme des Verfahrens ist eine solche Konstellation im Wege einer Gegenstandsloserklärung der Beschwerde zu lösen: „Wird einer Bescheidbeschwerde u.a. gegen einen die Wiederaufnahme verfügenden Bescheid entsprochen, so ist nach § 261 Abs. 2 BAO eine gegen die (neue) Sachentscheidung gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevoirentscheidung oder mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.“ (VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0162). Dies ist zwar insofern nur bedingt aussagekräftig, als doch § 261 Abs. 2 BAO unter anderem auf Fälle der Wiederaufnahme zugeschnitten ist.

Ohnehin aber findet die streitgegenständliche Konstellation schon in § 261 Abs. 1 lit a BAO Deckung, der eine Gegenstandsloserklärung anordnet, „*wenn dem Beschwerdebegehren Rechnung getragen wird in einem an die Stelle des angefochtenen Bescheides tretenden Bescheid*“. So sind aufgrund der Aufhebung der Aufhebungsbescheide im Sinne des § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 aF durch das Bundesfinanzgericht die antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheide 2020-2022 rückwirkend wieder in Kraft getreten (vgl. dazu RV/7103680/2026 zum Punkt „*Ex-tunc-Wirkung und Wiederaufleben der antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheide 2020-2022*“). Weil damit die antragslosen Einkommensteuerbescheide 2020-2022 an die Stelle der hier angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2020-2022 getreten sind, wurde zugleich dem gegenständlichen Beschwerdebegehren Rechnung getragen, mit dem „*sämtlichen Neuausstellungen von Bescheiden*“ widersprochen wurde.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Zulässigkeit der Revision)

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn dieser von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Es besteht keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu der Frage, wie sich die Aufhebung eines Aufhebungsbescheids im Sinne des § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 aF (§ 41 Abs. 2a Z 3 EStG 1988 aktuelle Fassung) auf den darauf beruhenden Einkommensteuerbescheid auswirkt. Daher ist eine Revision zuzulassen.

Linz, am 11. September 2026