

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf. , über die Beschwerde vom 07.06.2013 gegen die Buchungsmitteilung vom 23.5.2013 und den Wiederaufnahmebescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2010 der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 23.05.2013

1.) den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde gegen den Inhalt der Buchungsmitteilung vom 23.5.2013 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen, und

2.) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird gemäß § 279 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Frau Bf. (im Folgenden kurz Beschwerdeführerin=Bf.) beantragte in ihrem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2010 den Alleinerzieherabsetzbetrag, der ihr mit dem Erstbescheid vom 31.3.2011 gewährt wurde. Aufgrund einer späteren Überprüfung wurde festgestellt, dass der damalige Lebensgefährte und nunmehrige Ehemann seit 30.03.2009 seinen Wohnsitz laut ZMR-Meldung an der gleichen Adresse wie die Beschwerdeführerin hatte.

Das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 wurde mit Bescheid des Finanzamtes vom 23.5.2013 wiederaufgenommen und wie folgt begründet: „ Anlässlich einer nachträglichen Prüfung Ihrer Erklärungsangaben sind die in der Begründung zum beiliegenden Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits-

und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Am selben Tag ergingen ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010, in dem nunmehr eine Abgabennachforderung in Höhe von € 760,00 berechnet wurde und diese begründet wurde wie folgt: „Der Alleinerzieherabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da Sie im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-) Partner gelebt haben.“

Die Rechtsmittelbelehrung lautete: „ Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Berufung einzulegen (z.B. wenn Fehler aufgetreten sind bzw. wenn Sie Positionen vergessen haben). Die Berufung muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 23. Mai 2013) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen. Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). Die Einhebung des in Streit stehenden Betrages kann auf Antrag gem. § 212a BAO bis zur Erledigung der Berufung ausgesetzt werden. Insoweit der Berufung nicht stattgegeben wird, sind in der Folge Zinsen zu entrichten.“

Weiters wurde eine Buchungsmitteilung Nr.1/2013 vom 23.5.2013 übermittelt.

Mit Schreiben vom 5.6.2013 erhob die Bf. eine Berufung mit folgendem Wortlaut: „Betr. Steuernummer 123 Ihre Buchungsmitteilung Nr.1/2013 vom 23.5.2013 Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2010. Gegen die oben angeführte Buchungsmitteilung erhebe ich innerhalb offener Frist Berufung“ und begründete diese zunächst mit der fehlenden Begründung. Nach telefonischer Nachfrage hätte sie die Auskunft erhalten, dass bei ihrem Einkommensteuerbescheid 2010, Z2, vom 31.3.2011 der Alleinerzieherbetrag als nicht geltend berücksichtigt worden wäre. Im Jahr 2010 wäre sie wohl Alleinerzieherin gewesen, da ihr Mann in Deutschland gelebt hätte. Wegen der sporadischen Aufenthalte in Wien von länger als 6 Wochen hätte ihr Mann – wie von der gesetzlichen Meldepflicht vorgeschrieben – seinen Hauptwohnsitz 2009 in Wien wegen der bevorstehenden Heirat angemeldet, um die laufenden Meldepflichten zu sparen. Im April 2011 (die Heirat hätte sich aus familiären Gründen auf den Juli 2011 verschoben) wäre mein Mann von Deutschland nach Wien in die XStraße übersiedelt.

Die Bf. beantragte „die Aufhebung der Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2010 und Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem meinem Berufungsvorbringen Rechnung getragen wird.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7.10.2013 wurde die Berufung vom 5.6.2013 gegen den Bescheid vom 23.5.2013 abgewiesen und begründend ausgeführt, dass Alleinerzieher ein Steuerpflichtiger wäre, der mit mindestens einem Kind mehr als 6 Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebe. Das Tatbestandsmerkmal einer eheähnlichen Gemeinschaft würde auf das Zusammenleben in

einer Lebensgemeinschaft abstellen, wozu im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und/oder Wirtschaftsgemeinschaft gehöre. Für die Annahme einer Lebensgemeinschaft wäre es nicht erforderlich, dass die Merkmale kumulativ vorliegen müssten, weshalb die Berufung abzuweisen wäre.

Mit Schriftsatz vom 23.10.2013 erhob die Bf. betreffend die „Entscheidung über die Berufung vom 7.6.2013 gegen den Bescheid vom 23.5.2013, gegen die Berufungsvorentscheidung vom 7.10.2013 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, Steuernummer 123, ihre Buchungsmitteilung Nr.1/2013 vom 23.5.2013, die Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2010" gegen die o.a. Berufungsvorentscheidung innerhalb offener Frist Berufung.

Begründend führte die Bf. aus, dass ihre Ehrlichkeit nicht anerkannt würde und sie nochmals erkläre, dass ihr Partner (jetzt Ehemann) im Jahr 2010 maximal 12 Wochen, meist an Wochenenden bei mir gelebt hätte.

Das Finanzamt legte am 2.11.2015 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem Sachverhalt aus:

Mit Einkommensteuerbescheid vom 31.3.2011 wurde u.a. der beantragte Alleinerzieherabsetzbetrag anerkannt. Mit Wiederaufnahmebescheid vom 23.5.2013 wurde das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2010 wiederaufgenommen und unter Hinweis auf die Ausführungen des Einkommensteuerbescheides 2010 vom selben Tag begründet. Im Einkommensteuerbescheid vom 23.5.2013 wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag aberkannt, begründend ausgeführt, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag nicht berücksichtigt hätte werden können, da die Bf. im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-) Partner gelebt hätte. Zeitgleich wurde die „Buchungsmitteilung Nr.1/2013 vom 23.5.2013" übermittelt.

Gemäß § 323 Abs. 38 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Die Berufung vom 5.6.2013 lautete gegen die „Buchungsmitteilung Nr.1/2013 vom 23.5.2013" und gegen die „Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2010".

1.) Beschwerde gegen die Buchungsmitteilung

§ 260 BAO idF. BGBl.I Nr 14/2013 lautet:

"(1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevereentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

a) nicht zulässig ist oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde

(2) Eine Bescheidbeschwerde darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde."

Die Berufung hat den unzweifelhaften Wortlaut gegen die „Buchungsmitteilung Nr.1/2013 vom 23.5.2013" ebenso wie der Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Damit hat die Bf eindeutig das angefochtene amtliche Schriftstück (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO) bezeichnet.

Maßgebend ist bei der Auslegung von Parteianbringen das aus diesem erkenn- und erschließbare Ziel des Einschreiters; Parteierklärungen und damit auch Anbringen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen. Es kommt also darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (vgl. für viele VwGH 3. 10. 2013, 2012/06/0185 ; VwGH 23. 5. 2014, 2012/02/0188 ; VwGH 17. 12. 2014, Ro 2014/03/0066; VwGH 1. 9. 2015, 2012/15/0108).

Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl. für viele VwGH 28. 1. 2003, 2001/14/0229 ; VwGH 29. 7. 2014, 2011/13/0053 ; VwGH 24. 9. 2014, 2011/13/0082).

Es besteht aber keine Befugnis oder Pflicht der Behörde, von der Partei tatsächlich nicht erstattete Erklärungen aus der Erwägung als erstattet zu fingieren, dass der Kontext des Parteienvorbringens die Erstattung der nicht erstatteten Erklärung nach behördlicher Beurteilung als notwendig, ratsam oder empfehlenswert erscheinen lässt (vgl. etwa VwGH 8. 4. 1992, 91/13/0123 ; VwGH 28. 1. 2003, 2001/14/0229 ; VwGH 24. 9. 2014, 2011/13/0082).

Ist hingegen ein Anbringen so klar formuliert, dass eindeutig ist, was der Steuerpflichtige mit diesem bezweckt, kommt daher eine Umdeutung durch die Behörde oder das Gericht nicht in Betracht (vgl. BFG 27.7.2015, RV/7103596/2015 zu verspäteter Beschwerde).

Nicht zulässig ist eine Beschwerde, wenn sie sich gegen eine Erledigung ohne Bescheidqualität richtet (vgl. VwGH 19. 4. 2006, 2002/13/0193).

Das in diesem Fall gebotene Rechtsmittel wäre eine Berufung (jetzt Beschwerde) gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 gewesen, und wurde die Bf. von dieser Möglichkeit von der Behörde in der Rechtsbelehrung des Einkommensteuerbescheides auch darauf hingewiesen. Sie hat jedoch diese Möglichkeit nicht wahrgenommen, die Rechtsmittelfrist dafür verstreichen lassen und stattdessen eine Berufung gegen die Buchungsmitteilung eingebracht.

Eine Buchungsmitteilung hat jedoch keine Bescheidqualität (vgl. VwGH 24.2.1999, 98/13/0234) und ist somit nicht beschwerdefähig.

Die gegenständliche Beschwerde, insoweit sie sich gegen die Buchungsmitteilung richtet, ist somit mit Beschluss als unzulässig zurückzuweisen.

2. Wiederaufnahme

Die Bestimmungen zur Wiederaufnahme wurden zwar mit dem FVwGG 2012 geändert. Betreffend die amtswegige Wiederaufnahme erfolgte aber inhaltlich keine Abänderung. Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor dem FVwGG 2012 kann somit insoweit weiterhin herangezogen werden. (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, BFG 12.12.2017, RV/6101154/2015).

Wie dem Spruch des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides vom 23.05.2013 durch den Hinweis auf § 303 Abs. 4 BAO (idF vor dem FVwGG 2012) zu entnehmen ist, erfolgte im gegenständlichen Fall die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2010 von Amts wegen.

§ 303 Abs. 1 BAO normiert (wie bisher § 303 Abs. 4 BAO idF vor dem FVwGG 2012) drei erschöpfend aufgezählte Wiederaufnahmegründe, dh. dass es nur aus diesen Gründen zu einer Wiederaufnahme kommen kann. Bei diesen Wiederaufnahmegründen handelt es sich um den Erschleichungstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit. a BAO), den Neuerungsstatbestand (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) und den Vorfragentatbestand (§ 303 Abs. 1 lit. c BAO).

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde (Vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014//15/0058).

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs.2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jenen wesentlichen Sachverhaltselementen, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde. (vgl. VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0012, VwGH 18.12.2017, Ra 2017/15/0063, VwGH 10.03.2016, 2013/15/0280, VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, VwGH 29.01.2015, 2012/15/0030).

Aufgabe des Bundesfinanzgerichts bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es, (nur) zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch,

ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das Bundesfinanzgericht den bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. (Vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104, VwGH 10.03.2016, 2013/15/0280). (VwGH 22.07.2015, 2011/13/0067, VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO hat jeder Bescheid den Spruch, der über die Hauptfrage der in Verhandlung stehenden Angelegenheit zu entscheiden hat, zu enthalten. Es bedarf daher im Bescheidspruch der ausdrücklichen Feststellung jenes gesetzlichen Tatbestandes, auf den ein die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens verfügender Bescheid gestützt wird. Der Spruch eines die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides hat daher grundsätzlich den maßgebenden Wiederaufnahmetatbestand anzuführen. Ein Spruch, der sich auf die bloße Zitierung des § 303 Abs. 4 BAO (idF vor dem FVwGG 2012) bzw auf § 303 Abs. 1 BAO beschränkt, wird diesen Anforderungen nicht gerecht. Dabei darf allerdings nicht übersehen werden, dass einen Bescheid Spruch und Begründung ausmachen und die Begründung dann, wenn der Spruch für sich allein Zweifel an seinem Inhalt offenlässt, als Auslegungsbehelf des Spruches herangezogen werden kann. (VwGH 20.06.1990, 90/16/0003, VwGH 12.06.1991, 90/13/0027, und VwGH 21.06.1994, 91/14/0165).

In diesem Zusammenhang ist auch festzuhalten, dass es nicht rechtswidrig ist, in der Begründung eines Bescheides auf die der Partei zugegangenen Schriftstücke Bezug zu nehmen. (VwGH 10.02.2016, 2013/15/0087, VwGH 22.11.2012, 2008/15/0005).

Im gegenständlichen Fall wurde im Spruch des Wiederaufnahmebescheides vom 23.5.2013 betreffend Einkommensteuer 2010 auf die nachträgliche Prüfung der Erklärungsangaben, auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2010 sowie auf § 303 Abs. 4 (idF vor dem FVwGG 2012) hingewiesen.

Die Begründung des wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheides 2010 lautet wie folgt:

„Der Alleinerzieherabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da Sie im Veranlagungsjahr mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-) Partner gelebt haben.“

Das Finanzamt hat einerseits zulässigerweise auf die Begründung im Einkommensteuerbescheid 2010 verwiesen und andererseits damit die Wiederaufnahme mit dem im Zuge einer nachträglichen Überprüfung festgestellten Zusammenleben mit einem (Ehe-) Partner von mehr als sechs Monate in einer Gemeinschaft durch die Bf. begründet, ein Umstand, der dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 31.3.2011 nicht bekannt war.

Das Finanzamt hat daher die Wiederaufnahme laut Bescheidspruch mit dem Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel (Neuerungstatbestand) begründet und war die Beschwerde sohin abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im gegenständlichen Fall wurde in beiden Streitpunkten keine Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.

Wien, am 7. Juni 2019