

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des X., über die Beschwerde vom 03.12.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011, 2012 und 2013 (Einkommensteuerbescheide jeweils vom 29.10.2014), beschlossen:

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011, 2012 und 2013 wird gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO in Verbindung mit § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) machte in den beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2011, 2012 und 2013 (jeweils eingelangt beim Finanzamt am 17.04.2014) u.a. als Werbungskosten Aufwendungen für Fachliteratur, Arbeitsmittel, Reisekosten, Aus- und Fortbildungskosten sowie sonstige Werbungskosten geltend.

Bezüglich der geltend gemachten Werbungskosten wurden seitens des Finanzamtes die Unterlagen im August 2014 telefonisch (Anm.: genaues Datum des Telefonates im Akt des Finanzamtes nicht ersichtbar) angefordert. Dazu wurde per e-mail vom 07.08.2014 eine Aufstellung über diverse Essenseinladungen, Übernachtungen und Flüge nachgereicht. Diesbezügliche Belege waren der übermittelten Aufstellung nicht angeschlossen (vgl. auch Vorlagebericht des Finanzamtes vom 19.05.2015).

Am 26.09.2014 erging hinsichtlich ausländische Kapitalerträge 2004 - 2013 seitens des Finanzamtes folgendes Ergänzungsersuchen an den Bf.:

"Der österreichischen Finanzverwaltung wurden durch Ihre liechtensteinische Zahlstelle gemäß Art 10 des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein Informationen über die von Ihnen bei dieser Zahlstelle unterhaltenen bzw. von dieser Zahlstelle verwalteten Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelt.

Eine Ihrer Zahlstelle erteilte Ermächtigung zur freiwilligen Meldung stellt gem. Art 10 des gegenständlichen Abkommens eine Selbstanzeige dar, die strafbefreiende Wirkung jedoch nur insoweit entfaltet, als die Besteuerungsgrundlagen innerhalb einer vom Finanzamt gesetzten Frist offengelegt und die verkürzten Abgaben rechtzeitig entrichtet werden. Unter Offenlegung ist zu verstehen, dass Sie die Besteuerungsgrundlagen so darstellen, dass damit ohne weiteren Ermittlungsaufwand eine richtige Abgabenfestsetzung erfolgen kann. Beantworten Sie dazu insbesondere die nachstehend angeführten Fragen sofern zutreffend und legen Sie die erforderlichen Unterlagen, sowie gegebenenfalls berichtigte Abgabenerklärungen innerhalb der oben angeführten Frist vor. Die Einhaltung dieser Frist stellt eine wesentliche Voraussetzung für die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige dar. Die Monatsfrist für die Entrichtung allfälliger verkürzter Abgaben beginnt mit der Bekanntgabe (Zustellung) der auf den berichtigten Besteuerungsgrundlagen basierenden Abgabenbescheiden zu laufen.

Fragen und benötigte Unterlagen:

- Geben Sie bitte die Höhe der von Ihnen in den Jahren 2004 2013 erzielten steuerpflichtigen Einkünfte an, die auf liechtensteinischen Konten oder Depots, die Ihnen zugerechnet werden, verbucht wurden (z.B. gutgeschriebene Zinsen, ausgezahlte Dividenden, Gewinne aus Veräußerungen von Kapitalvermögen in der Spekulationsfrist, überwiesene Honorare usw.). Sie werden auch um Vorlage von Aufstellungen über diese Erträge sowie der allfällig abgezogenen EU-Quellensteuern ersucht.
- Sofern Sie am Vermögen einer transparenten Vermögensstruktur (z.B. Stiftung) nutzungsberechtigt waren, legen Sie bitte sämtliche auf Ebene der Stiftung erzielten Einkünfte offen.
- Sofern Sie in der Vergangenheit Zuwendungen von einer intransparenten Vermögensstruktur erhalten haben, geben Sie bitte die Höhe der daraus erzielten Einkünfte an.
- Sofern Sie in der Vergangenheit Zuwendungen an eine intransparente Vermögensstruktur getätigt haben, geben Sie bitte die Höhe der Zuwendungen an.
- Belegen Sie die Richtigkeit Ihrer Angaben durch Vorlage geeigneter Unterlagen (Kontoauszüge, Sparbuch etc.).

Sofern Sie ein Wertpapierdepot unterhalten haben, durch Vorlage folgender (weiterer) Unterlagen:

- Wertpapierdepotauszüge zum jeweiligen Monatsende
- Kontoauszüge der Verrechnungskonten
- Ertragnisaufstellungen
- Abrechnungsbelege betreffend sämtliche Wertpapiere und sonstige Finanzprodukte.

Gleichzeitig werden Sie ersucht, die Herkunft des Kapitals (z.B. ausländische Tätigkeit, Provisionen, ausländische Pensionen, Erbschaft oder Schenkung, Liegenschaftsverkauf etc.) offen zulegen.

- Falls Ihre ausländischen Kapitalerträge bereits in den eingereichten Abgabenerklärungen für die angeführten Zeiträume enthalten sind, wird um eine entsprechende nachvollziehbare Aufgliederung/Darstellung ersucht.

Wird ein Konto bzw. Depot gemeinsam mit einer bzw. mehreren weiteren Personen gehalten, sind die genauen Daten dieser Personen (vollständiger Name, Geburtsdatum, Adresse) und die Aufteilung der Einkünfte sowie die Stellung dieser Personen (Kontoinhaber, Verfügungsberechtigter etc.) anzugeben und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen."

Dieses Ergänzungersuchen wurde vom Bf. nicht beantwortet.

In den Einkommensteuerbescheiden 2011, 2012 und 2013 (Ausfertigungsdatum jeweils 29.10.2014) hat das Finanzamt im Schätzungswege liechtensteinische Kapitalerträge der österreichischen Einkommensbesteuerung unterzogen (Endbesteuerung mit 25 %) und die geltend gemachten Werbungskosten als nicht abzugsfähig beurteilt.

Zu den vom Finanzamt (im Zusammenhang bzw. unter Einbeziehung von liechtensteinischen Kapitalerträgen) erlassenen Wiederaufnahmebescheiden betreffend Einkommensteuer 2005, 2006 und 2009 und den Einkommensteuerbescheiden 2004 bis 2013 (die Wiederaufnahmebescheide und die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2010 sind nicht mehr streitgegenständlich) erging seitens des Finanzamtes eine gesonderte Bescheidbegründung (datiert mit 30.10.2014). Darin wird auszugsweise Folgendes angegeben:

"Der österreichischen Finanzverwaltung wurden durch Ihre liechtensteinische Zahlstelle gemäß Art. 10 des Steuerabkommens der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein Informationen über die von Ihnen bei dieser Zahlstelle unterhaltenen Konten oder Depots samt jährlichen Kontoständen übermittelt, auf Grund welcher als erwiesen anzunehmen ist, dass Ihnen Einkünfte zugeflossen sind, welche steuerlich zu erfassen gewesen wären und bisher bei der Ermittlung der Einkünfte nicht berücksichtigt worden sind. [...].

Aufgrund der nicht erfolgten Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung gem. § 143 BAO ist nicht eindeutig feststellbar, ob es sich bei den von der liechtensteinischen Steuerverwaltung bezüglich Ihrer Vermögensstände per Jahresende bei der Bank A. übermittelten Meldung um Wertpapiere auf einem Depot oder um Einlagen auf Konten handelt. Die Höhe der übermittelten Beträge lässt die Annahme als gerechtfertigt erscheinen, dass eine Veranlagung zu einem minimalem Zinssatz nicht erfolgt ist, da dies nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, sondern der Steuerpflichtige bestrebt war, einen bestmöglichen Ertrag zu erzielen, wobei unterstellt werden kann, dass zu diesem Zweck zumindest für einen Teil des Vermögens auch ein entsprechend höheres Risiko in Kauf genommen wurde. Die Höhe der bei der Bank A. erzielten Kapitaleinkünfte

wurde daher im Schätzungswege ermittelt. Aufgrund der Ungewissheit des Umfanges der Abgabepflicht erfolgte eine vorläufige Abgabenfestsetzung gem. § 200 BAO.

[...].

Als Bemessungsgrundlage für die zu schätzenden Kapitaleinkünfte wurde der arithmetische Mittelwert zwischen dem übermittelten Wert zum 31.12. des Vorjahres und jenem zum 31.12. des laufenden Jahres herangezogen, da es jeweils gleich wahrscheinlich ist, dass die entsprechenden Stände im Verlauf des Jahres höher bzw. niedriger gewesen sind. Auf diesen Wert wurde ein Satz von 5 % angewendet, durch welchen im Wege einer höher verzinsten Veranlagung (in CHF oder einer mit einem höherem Währungsrisiko aber auch höherem Zinsertrag verbundenen Drittwährung) lukrierten Zinsen als auch im Falle der Veranlagung in Wertpapieren entsprechende Ausschüttungen an Dividenden und Zinsen abgedeckt sind. Der sich ergebende Betrag wurde im Wege der Einkünfte aus Kapitalvermögen, welche im Ausland erzielt worden sind, mit dem besonderem Steuersatz von 25 % der Besteuerung unterzogen.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv in unmittelbarem, ursächlichem Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Die Berücksichtigung von Ausgaben und Aufwendungen für Angehörige (PartnerIn, Kinder) ist nicht möglich.

Kosten für Wirtschaftsmagazine (wie zB Swiss Invest) und Tageszeitungen (zB VN) gehören zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung (§ 20 BAO), weil es sich bei Zeitschriften dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handelt, die eine breite Öffentlichkeit ansprechen und daher in der Regel losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden.

Ihre entsprechenden beantragten Aufwendungen für Fachliteratur konnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Aufgrund der nicht vollständig erfolgten Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung gem. § 143 BAO bezüglich Werbungskosten konnten ausserdem mangels Nachweis des beruflichen Zusammenhangs und Vorlage entsprechender Belege keine Aufwendungen für Arbeitsmittel, Reisekosten, Aus- und Fortbildungskosten sowie sonstige Werbungskosten berücksichtigt werden.

[...]."

2. Gegen die Einkommensteuerbescheide 2011, 2012 und 2013 wurde durch den steuerlich vertretenen Bf. mit Eingabe vom 03.12.2014 fristgerecht Beschwerde erhoben und damit verbunden gleichzeitig zur Nachreichung der Begründung um Fristerstreckung bis 10.02.2015 ersucht.

Zur eingebrachten Beschwerde hat das Finanzamt mit Bescheid vom 05.12.2014 einen Mängelbehebungsauftrag erlassen, und darin ausgeführt:

"Bescheid - Mängelbehebungsauftrag

Ihre Beschwerde vom 03.12.2014 gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 - 2013 vom 29.10.2014 (Anm.: die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2010 sind nicht mehr streitgegenständlich) weist durch das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

- Fehlen eines Inhaltserfordernisses

Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung fehlen.

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Feldkirch gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum **12.01.2015** zu beheben.

Bei Versäumung dieser Frist gilt die Beschwerde als zurückgenommen."

Mit e-mail vom 19.12.2019 wurde dazu seitens des steuerlichen Vertreters Folgendes vorbebracht:

"Inhaltlich wird durch die eingebrachten Beschwerden gefordert, die betreffenden Bescheide aufzuheben, da

1. die Zinserträge nur auf dem Schätzungswege erfolgt sind und in kleinster Weise der Realität entsprechen. Allerdings sind die Banken in Liechtenstein derart überfordert derzeit, dass eine fristgerechte und ausreichende Begründung unmöglich nachgereicht werden kann.

2. sämtliche Werbungskosten, welche entweder im Zuge der Wiederaufnahmen oder der Arbeitnehmerveranlagungen geltend gemacht wurden, vom Finanzamt als Kosten der privaten Lebensführung abgetan werden und somit nicht anerkannt wurden. Bei den Kosten, die hier geltend gemacht worden sind, handelt es sich bei keinem einzigen Betrag, um private Ausgaben. Der doch sehr spezielle Aufgabenbereich von Herrn X. im Unternehmen, führt zu derartigen Ausgaben. Insbesondere wurden sämtliche Reisen ausschliesslich im Auftrag des Dienstgebers unternommen. Es wurden hier nur die Kosten geltend gemacht, für die der Dienstgeber nicht aufgekommen ist."

Weiters wurde im e-mail vom 19.12.2019 - wie bereits in der eingebrachten Beschwerde vom 03.12.2014 - um Fristerstreckung bis zum 10.02.2015 für die Nachreichung einer umfassenden Begründung ersucht.

3. Das Finanzamt hat mit Beschwerdevorentscheidungen (Ausfertigungsdatum jeweils 27.02.2015) gemäß § 262 BAO ausgesprochen, dass die Beschwerde gegen die angefochtenen Einkommensteuerbescheide als zurückgenommen gilt. Begründend wurde angegeben, dem Auftrag, die Mängel der Eingabe zu beheben, sei nicht entsprochen worden. Daher sei auszusprechen gewesen, dass die Eingabe als zurückgenommen gelte.

4. Mit Eingabe vom 27.03.2015 (Eingabe über FINANZOnline) brachte der steuerliche Vertreter des Bf. hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2011, 2012 und 2013 einen

Vorlageantrag ein. Darin wird die in der Beschwerdeverentscheidung ausgesprochene Zurücknahme bekämpft und ergänzend ausgeführt, dass die Begründung in Papierform nachgereicht werde. Mit jeweils gesonderten Schriftätzen wurde die angekündigte Begründung zum Vorlageantrag für die Jahre 2011, 2012 und 2013 nachgereicht, die sich gegen die Aberkennung der beantragten Werbungskosten richtet (jeweils undatierte Schriftsätze; jeweils eingegangen beim Finanzamt am 15.04.2015).

Der eingebrachte Vorlageantrag vom 27.03.2015 wurde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht am 19.05.2015 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 19.05.2015).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

II. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Nach § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

Entspricht die Bescheidbeschwerde nicht den im § 250 Abs. 1 BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat gemäß § 85 Abs. 2 BAO die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Bescheidbeschwerde nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 250 Rz 2).

Auf Grundlage der beim Finanzamt eingereichten Beschwerde hat das Finanzamt zu Recht mit Bescheid vom 05.12.2014 einen Mängelbehebungsauftrag (Fehlen der Inhaltserfordernisse: Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; Begründung) erlassen und den Bf. beauftragt, diese Mängel bis zum 12.01.2015 zu beheben. Der Bf. wurde im Mängelbehebungsauftrag auch darauf hingewiesen, dass bei Versäumung dieser Frist die Beschwerde als zurückgenommen gelte.

Festzustellen ist weiters, dass der Bf. mit den beim Finanzamt eingereichten Ausführungen (e-mail vom 19.12.2014) dem erteilten Mängelbehebungsauftrag nicht bzw.

unzureichend entsprochen hat. So stellt etwa keine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO die bloße Behauptung dar, eine Schätzung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, 6. Aufl., § 250 Rz 15, uHa VwGH 29.9.1976, 1093/76).

Die Frist zur Behebung von Mängeln einer Berufung ist zwar verlängerbar, einem dementsprechenden Antrag kommt jedoch keine fristhemmende Wirkung zu. Der Abgabepflichtige kann auch nicht darauf vertrauen, dass eine bereits gesetzte Frist verlängert wird (vgl. VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157, mit Verweis auf Vorjudikatur). Dass die Mängelbehebungsfrist unangemessen gewesen wäre, ist nicht ersichtlich und wurde auch vom Bf. nicht behauptet. Angemerkt sei in diesem Zusammenhang auch, dass der Bf. seitens des Finanzamtes mit Ergänzungsersuchen vom 26.09.2014 zur sachverhaltsmäßigen Aufklärung hinsichtlich ausländische Kapitalerträge aufgefordert wurde. Weiters sei im Übrigen angemerkt, dass seitens des Bf. für die Nachreichung einer umfassenden Begründung sowohl im Rahmen der Beschwerdeerhebung vom 3.12.2014 als auch mit e-mail vom 19.12.2014 die Fristerstreckung bis zum 10.02.2015 beantragt wurde, allerdings auch bis zum Ablauf dieser beantragten Fristverlängerung eine diesbezügliche Nachreichung (bis 10.02.2015) nicht erfolgte.

Wird einem berechtigten behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist aber - gemessen an dem sich an den Vorschriften des § 250 Abs. 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag - unzureichend entsprochen, gilt die Berufung kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge wird durch den auf diese Rechtstatsache Bezug nehmenden, von der Behörde im Sinne des § 275 BAO zu erlassenden (verfahrensrechtlichen) Bescheid (Anm.: nunmehr Beschwerdevorentscheidung) nicht begründet, sondern festgestellt, und kann somit durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (vgl. VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157, mit Verweis auf Vorjudikatur).

Somit hat das Finanzamt zu Recht unter Hinweis auf die seitens des Bf. nicht erfolgte Mängelbehebung mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.02.2015 ausgesprochen, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt. Auf Grundlage des vorliegenden Sachverhalts und der gegebenen Rechtslage erübrigt sich auch eine weitere Auseinandersetzung mit den Ausführungen des Bf., die dem eingereichten Vorlageantrag vom 27.03.2015 mit Eingabe vom 15.04.2015 nachgereicht wurden.

Nach § 278 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht zuerst zu überprüfen, ob die Beschwerde mit Beschluss als unzulässig oder als zu spät eingereicht zurückzuweisen (§ 260) oder als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist.

Für den vorliegenden Fall trifft dies zu und war daher die Beschwerde gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen zu erklären.

Aus diesen Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

III. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 26. September 2019