

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der Name-Bw, nunmehr wohnhaft Adresse-Bw, gegen den Bescheid der belangten Behörde, FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vom 26. Juli 2010, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009, gemäß § 278 Abs 1 lit b Bundesabgabenordnung (BAO) beschlossen:

I. Die als Bescheidbeschwerde zu erledigende Berufung vom 13. August 2010 in der Fassung des als Berufung bezeichneten Ergänzungsschriftsatzes vom 19. August 2010 und weiterer Ergänzungsschriftsätze wird gemäß § 256 Abs 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) iVm § 25a VwGG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist russische Staatsbürgerin und in Österreich seit September 2008 als Schlüsselkraft (Krankenschwester) tätig, nachdem sie bereits seit 2001 in anderen deutschsprachigen Mitgliedstaaten der EU beruflich beschäftigt gewesen war. Mit ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 beantragte sie ua erhöhte Werbungskosten infolge einer auf Dauer angelegten doppelten Haushaltsführung, die von der belangten Behörde zunächst mit Bescheid vom 26. Juli 2010 teilweise, nämlich iHv EUR 1.123,60, anerkannt wurden, sodass mit dem angefochtenen Bescheid eine Einkommensteuergutschrift von EUR 361,91 festgesetzt wurde.

Der von der Bw handschriftlich verfasste Schriftsatz vom 13. August 2010 wird mit dem Satz "Ich möchte gerne gegen Ihre Entscheidung (vom 26.7.2010) bzgl. Einkommensteuerbescheid für 2009j, eine **Berufung** einlegen" eingeleitet. Innerhalb offener Rechtsmittelfrist wurde der maschineschriebene Schriftsatz vom 19. August 2010 eingebracht, dessen erster Satz "Gegen den oben angeführten Bescheid erhebe ich innerhalb offener Frist **Berufung** und begründe dies wie folgt" lautet.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 11. Februar 2011 wurden die bisher anerkannten Werbungskosten iHv EUR 1.123,60 nicht mehr berücksichtigt, sodass obige Gutschrift entfiel und der Betrag von EUR 361,91 nachgefordert wurde. Eine als Verböserung zu bezeichnende Rechtsmittelentscheidung ist rechtlich nicht ausgeschlossen.

Der von der Bw eingebrachte, undatierte Schriftsatz, der am 23. Februar 2011 bei der belangten Behörde eingelangt ist, trägt einleitend die Wortfolge „Gegen den oben angeführten Bescheid, erhebe ich innerhalb offener Frist, Berufung“, den die belangte Behörde als **Vorlagenantrag** wertete.

Schließlich wurde mit **Vorlagebericht** vom 22. Juni 2011 die Berufung samt Verwaltungsakt 2009 zur Entscheidung dem - damals als Rechtsmittelinstanz eingerichteten - unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Daneben ist beim Bundesfinanzgericht zur GZ RV/7102452/2015 bezüglich der Einkommensteuer für das Jahr 2011 ebenfalls ein Rechtsmittelverfahren anhängig, in dem es um identische Streitpunkte geht. Die belangten Behörden sind infolge Übersiedlung der Bw verschieden und haben ihre Entscheidungen auch unterschiedlich begründet.

Anlässlich des (ersten) **Erörterungstermines** am 11. Juni 2019 wurde die Berufung zur Einkommensteuer 2009 behandelt und ausführlich die Sach- und Rechtslage besprochen.

Der Behördenvertreter des neu zuständig gewordenen Finanzamtes teilte die Rechtsansicht des anderen Behördenvertreters jedoch nicht.

Anlässlich des (zweiten) **Erörterungstermins** am 29. August 2019, der unter GZ RV/7102452/2015 für beide Rechtsmittelverfahren ausgeschrieben war, äußerte die Bf zum Jahr 2009 die Frage, sie verstehe nicht, weshalb sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerdeführerin bezeichnet werde, woraufhin ihr der Schriftsatz vom 23.2.2011 gezeigt und auf die ausdrückliche Wortwahl „Berufung“ hingewiesen wurde. Sie erklärte, dass das Wort „Berufung“ durchgestrichen sei und dass sie für das Jahr 2009 kein Rechtsmittelverfahren haben wolle.

Zum Schriftsatz vom 23. Februar 2011 hat Frau Name-Bw folgende ausdrückliche Erklärung abgegeben:

„Ich ziehe meine gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 erhobene Berufung zurück.“

Die über das Erörterungsgespräch errichtete Niederschrift hat Frau Name-Bw weiters unterschrieben, jedoch sodann geäußert, in Wahrheit gewollt zu haben, diese nicht zu unterschreiben.

Mit **Beschluss** vom 29. August 2019, zugestellt durch Hinterlegung am 3. September 2019 als dem Beginn der Abholfrist, wurde der Bw Folgendes mitgeteilt:

" Anlässlich des (zweiten) Erörterungstermins vom 29. August 2019 äußerte die Berufungswerberin bzw Beschwerdeführerin (kurz: Bf) die Frage, sie verstehe nicht, weshalb sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerdeführerin bezeichnet werde, woraufhin ihr ihre Berufung vom 23.2.2011 gezeigt und auf die ausdrückliche Wortwahl „Berufung“ hingewiesen wurde. Sie erklärte, dass das Wort „Berufung“ durchgestrichen sei und dass sie für das Jahr 2009 kein Rechtsmittelverfahren haben wolle. Die belangte Behörde habe den Schriftsatz vom 23.2.2011 zu Unrecht als Berufung gewertet.

Bei dem Schriftsatz vom 23.2.2011 handelt es sich jedoch nicht um die Berufung, sondern um den Vorlageantrag, weil er sich gegen die Berufungsvorentscheidung richtet.

Die rechtswirksame Berufung wurde bereits mit Schriftsatz, eingelangt beim Finanzamt am 13.8.2010 (Beilage 1), und mit Schriftsatz vom 19.8.2010 (Beilage 2) erhoben und durch den Schriftsatz vom 23.9.2010 (Beilage 3) ergänzt.

Da die Schriftsätze in Beilage 1 und Beilage 2 beide die Bezeichnung "Berufung" tragen, ist es notwendig, dass beide Schriftsätze zurückgenommen werden, um das Berufungsverfahren 2009 formal zu beenden.

Würde nur die erste Berufung zurückgenommen, so würde die zweite aufleben und wäre zu erledigen, weil sie als Berufung bezeichnet ist. Beide Berufung wurden fristgerecht eingebracht.

WICHTIG:

Wird die Berufung zurückgenommen, so erhalten Sie die ursprüngliche Einkommensteuergutschrift für das Jahr 2009 von EUR 361,91 automatisch wieder.

Aufgrund der Doppeleinbringung von Berufungen ist es notwendig, dass Sie die Berufung vom 13.8.2010 und die Berufung vom 19.8.2010 in der Fassung des Ergänzungsschriftsatzes vom 23.9.2010 schriftlich zurücknehmen."

Dem Beschluss waren die beiden als Berufung bezeichneten Schriftsätze in Kopie angeschlossen.

Mit Schriftsatz vom 10. September 2015 nahm Frau Name-Bw auf die GZ RV/7102452/2015 Bezug und leitete diesen mit den Worten "Sie wurden um eine Erlaueterung der unten beschriebenen Positionen hoeflich erbeten:" ein. Die erste Position lautet wörtlich:

"Der Grund der Uebernahme meiner Beschwerde-Angelegenheit vom das Finanzamt und weitere Einbeziehung meiner Persönlichkeit in der unerwuenschten BFG-Prozessfuehrung, obwohl meine Beschwerde lediglich gegen den FA-Bescheid sich gerichtet hat, und das Berufungs-Wort selbst in den Brief an FA durchgestrichen war.(??) Bzw. dieser Uebergabe wurde ich nicht vom FA informiert."

Die weiteren Positionen beinhalten Fragen an das BFG, die das Jahr 2011 betreffen.

Es wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen:

§ 323 (38) BAO lautet:

"Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind 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 Ausfertigung von noch vor dem 1. Jänner 2014 verkündeten Rechtsmittelentscheidungen hat jedoch noch im Namen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz nach den zum 31. Dezember 2013 geltenden Verfahrensbestimmungen zu erfolgen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes."

§ 256 BAO idF des BGBl I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 - FVwGG 2012) lautet auszugsweise:

"(1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären."

[...]

(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären."

§ 78 Abs 1 BAO bestimmt:

*"Partei im Abgabenverfahren ist der Abgabepflichtige (§ 77), im Beschwerdeverfahren auch jeder, der eine Beschwerde einbringt (**Beschwerdeführer**), einem Beschwerdeverfahren beigetreten ist (§§ 257 bis 259) oder, ohne Beschwerdeführer zu sein, einen Vorlageantrag (§ 264) gestellt hat." (Hervorhebung durch BFG)*

§ 85 Abs 1 und 2 BAO ordnen auszugsweise an:

*"(1) Anbringen zur **Geltendmachung von Rechten** oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, **Rechtsmittel**) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).*

(2) *Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, **Fehlen einer Unterschrift**) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; [...]* (Hervorhebung durch BFG)

Gemäß § 278 Abs 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde im Fall ihrer Zurücknahme (§ 256 Abs 3) mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes als gegenstandslos zu erklären.

rechtliche Beurteilung

1) Bestimmung und Klärung der Zulässigkeit der Berufung/Bescheidbeschwerde:

Mit Wirksamkeit vom 1.1.2014 traten die Gesetze, mit denen die Verwaltungsgerichtsbarkeit eingeführt und bisherigen unabhängigen Verwaltungssenaten abgeschafft wurden, in Kraft. Zu den unabhängigen Verwaltungssenaten gehörte auch der unabhängige Finanzsenat. Mit selbem Stichtag wurde ua auch § 78 BAO geändert, der die Parteistellung von Personen regelt und geschlechtsneutral den Begriff des Beschwerdeführers bestimmt.

Die Berufung vom 13. August 2010 fällt unter § 323 Abs 38 BAO, weil sie zu obigem gesetzlichen Stichtag noch unerledigt beim unabhängigen Finanzsenat auflag. Zur Frage, weshalb die Partei im gegenständlichen Verfahren vom BFG als Beschwerdeführerin bezeichnet werde, ist auf den klaren Wortlaut des § 323 Abs 38 BAO in Verbindung mit § 78 Abs 1 BAO zu verweisen. Demnach ist die Berufung ab dem 1.1.2014 durch das Bundesfinanzgericht **als Bescheidbeschwerde zu erledigen** und die Berufungswerberin im weiteren Rechtsmittelverfahren als Beschwerdeführerin (Bf) zu bezeichnen.

Da die Berufung bereits im Juni 2011 vorgelegt worden war, erfolgte keine Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Die von der Bf vermisste Verständigung durch das Finanzamt konnte daher gar nicht erfolgen.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 wurde mit dem als Berufung bezeichneten Schriftsatz vom 13. August 2010 rechtswirksam angefochten, doch wies diese Berufung einen inhaltlichen Mangel auf, weil die Begründung fehlte. Ein Mängelbehebungsauftrag durch die belangte Behörde konnte jedoch zu Recht unterbleiben, denn der Mangel der fehlenden Begründung wurde durch den - ebenfalls als Berufung bezeichneten - Schriftsatz vom 19. August 2010 von der Bf selbst behoben.

An der Fristwahrung der Rechtsmitteleingaben kann nach der Darstellung im Verfahrenshergang kein Zweifel bestehen.

Berufung/Bescheidbeschwerde und Vorlageantrag sind mithin frist- und formgerecht.

2) Zurücknahme der Berufung/Bescheidbeschwerde

Fraglich sind im konkreten Fall die Mängelfreiheit, die Klärung des Parteiwillens und Erfüllung der Formerfordernisse einer Zurücknahmeerklärung.

Für die *Beurteilung von Anbringen* kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den *Inhalt*, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischlusses (zB VwGH 11.11.2010, 2010/17/0053, 0054; VwGH 20.3.2014, 2010/15/0195). *Maßgebend* für die Wirksamkeit einer Prozessklärung ist *das Erklärte*, nicht das Gewollte (zB VwGH 26.6.2003, 2002/16/0286-0289; VwGH 28.2.2008, 2006/16/0129). Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich (VwGH 16.7.1996, 95/14/0148; 29.7.2010, 2009/15/0152). Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh 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 19.3.2013, 2010/15/0188; VwGH 20.3.2014, 2010/15/0195). Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (zB VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212; VwGH 24.9.2014, 2011/13/0082 ; *Ritz*, BAO⁶, § 85, Tz 1 mwN).

Zunächst ist zu sagen, dass Abgabenbehörden bei ihnen einlangende Schriftsätze nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zu beurteilen haben. Im öffentlichen Recht ist das Gesetz Voraussetzung für jedes Verwaltungshandeln. Daher kann es der belangten Behörde nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie einen als „Berufung“ bezeichneten Schriftsatz als eine Berufung bzw - wegen des fortgeschrittenen Verfahrensstadiums zutreffend - als Vorlageantrag im Sinne der Bundesabgabenordnung angesehen und damit subjektive Rechte der Bf gewahrt hat. Das Verhalten der Abgabenbehörde war für die Bf daher günstig.

Ob das Wort "Berufung" im als Vorlageantrag zu wertenden Schriftsatz vom 23. Februar 2011 tatsächlich durchgestrichen ist oder nicht, lässt sich wegen des verwendeten karierten Papiers nicht zweifelsfrei sagen, doch kommt es darauf auch nicht an. Vielmehr ist allein der Parteiwille ausschlaggebend. Die Bundesabgabenordnung trägt dem Umstand Rechnung, dass Menschen ihren Willen ändern und sieht in ihrem § 256 ausdrücklich vor, dass ein Beschwerdeführer auf das zunächst ausgeübte Recht zur Erhebung eines Rechtsmittels in weiterer Folge - bis zur gesetzlich bestimmten zeitlichen Grenze - unter Einhaltung der Formvorschriften des § 85 Abs 2 BAO auch wieder verzichten kann.

Die zum Rechtsschutz eingerichteten ordentlichen Rechtsmittel der Berufung/Beschreibbeschwerde und des Vorlageantrages sind als Willenserklärungen der Partei anzusehen. Bedeutsam ist die mängelfreie Bildung des Parteiwillens. Angesichts der von der Bf zur Unterschrift der Niederschrift vom 29. August 2019 gemachten Äußerung, die

Unterschrift in Wahrheit nicht leisten zu wollen, sind Mängelfreiheit und die Einhaltung der Formerfordernisse der Zurücknahmeerklärung in Frage gestellt.

Der in § 256 BAO geregelte Verzicht auf eine materiell-rechtliche Erledigung der Bescheidbeschwerde ist als Eingabe nur bei Erfüllung sämtlicher Formalerfordernisse rechtswirksam, sodass die Zurücknahmeerklärung mängelfrei zustande gekommen sein muss und zwingend die Unterschrift des Beschwerdeführers aufzuweisen hat.

Der Schriftsatz vom 19. August 2010 ist zwar als Berufung bezeichnet und entspricht auch inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen, doch ist er rechtlich solange als Ergänzungsschriftsatz zu werten, als nicht der Berufungsschriftsatz vom 13. August 2010 zurückgenommen wurde. Im Fall der Zurücknahme bloß des Berufungsschriftsatz vom 13. August 2010 würde der Schriftsatz vom 19. August 2010, der ebenfalls noch während offener Frist eingebracht wurde, zu einer rechtswirksamen Berufung erstarken und wäre als solche zu erledigen. Daher ist es erforderlich, dass beide Berufungsschriftsätze zurückgenommen werden.

Grundsätzlich hatte die Bw mit der allgemein gehaltenen Erklärung am 29. August 2009 „Ich ziehe meine gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 erhobene Berufung zurück“ entsprechende Verfahrensklarheit geschaffen. Angesichts dieser Aussage wäre es als verfehlt anzusehen, wenn das Bundesfinanzgericht an der Bezeichnung des Schriftsatzes vom 23. Februar 2011, der entgegen seiner Bezeichnung als Vorlageantrag zu beurteilen ist, festgehalten hätte. Die Erklärung der Bf am 29. August 2019 ging zweifelsfrei dahin, dass ihre Berufung nicht vom BFG behandelt werde. Allein die nach Unterschriftsleistung getätigte Äußerung der Bw, die Unterschrift in Wahrheit nicht leisten zu wollen, machte den Beschluss vom 3. September 2019 zur Verschaffung von Klarheit und zur Beseitigung des Formmangels notwendig.

Zur Klärung des Parteiwillens ist die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens ungeeignet. Zwecks Erforschung des wahren Parteiwillens wurde der Beschluss vom 3. September 2019 als Fragenvorhalt erlassen.

Mit dem Beschluss vom 3. September 2019 wurden der Bf die beiden zutreffenden Schriftsätze bezeichnet, die gemeinsam zurückzunehmen sind, damit das Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 formal beendet werden kann und wodurch die Gutschrift des angefochtenen Bescheides wieder aufleben würde.

Mit Schriftsatz vom 10. September 2019 hat die Bw zwar die Zurücknahme nicht ausdrücklich formuliert, jedoch durch die Wortwahl "unerwünschte BFG-Prozessführung gegen meine Persönlichkeit" eindeutig und zweifelsfrei ihren Willen hinreichend konkretisiert, um darin zu erkennen, dass sie eine materiell-rechtliche Entscheidung über ihre Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 durch das BFG tatsächlich nicht möchte. Dieser Schriftsatz trägt auch die Unterschrift der Bf. Damit liegt mit diesem Schriftsatz eine mängelfreie Prozessklärung vor, die für das BFG verbindlich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie 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.

Bei der Frage nach Mängelfreiheit und Klärung des Parteiwillens durch Auslegung konnte sich das BFG auf die gesicherte Judikaturlinie des VwGH stützen. Dass eine Zurücknahmeerklärung zwingend zu unterschreiben ist, ergab sich als Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz. Damit wurde eine Rechtsfrage im oben geforderten Rechtssinn nicht aufgeworfen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Oktober 2019