

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri
in der Beschwerdesache Bf, ADr1,
über die Beschwerde vom 05.01.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde
Finanzamt A vom 04.12.2017, mittels welchem die Beschwerdevorentscheidung
betreffend Einkommensteuer 2011 vom 08.11.2017 gemäß § 299 BAO aufgehoben
wurde, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der bekämpfte Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Folgender Verfahrensgang wird festgestellt:

- 1.) Am 02.04.2014 erging auf Basis der am 01.04.2014 eingelangten Erklärung
zur Arbeitnehmerveranlagung erklärungsgemäß der Einkommensteuerbescheid
(Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2011.
- 2.) Mit Eingabe vom 08.12.2016, beim Finanzamt A eingegangen am 22.12.2016, stellte
Bf (Beschwerdeführer, in der Folge Bf.) den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren
betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011.
- 3.) In Folge erließ das Finanzamt am 10.02.2017 einen Mängelbehebungsauftrag
(Bescheid)

unter Verweis auf die dieser Eingabe fehlenden Inhaltserfordernisse gemäß § 303 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (in der Folge BAO), nämlich

- die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird
- und die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO trug das Finanzamt dem Bf. auf, die Mängel bis zum 28.02.2017 zu beheben unter Hinweis, dass bei Versäumung dieser Frist das Anbringen als zurückgenommen gilt.

4.) Mit E-Mail vom 01.03.2017 an das Finanzamt (bzw. an die im Bescheid ausgewiesene Beamtin) antwortete der Bf. unter Anschluss diverser Unterlagen wie folgt – auszugsweise angeführt - :

„Mit Verwundern habe ich den Mängelbehebungsauftrag vom 10.02.2017 zur Kenntnis genommen. Schließlich müsste doch das Finanzamt am Besten wissen, was Sache ist, da das Finanzamt die rechtswidrigen Handlungen gesetzt hat und sich bis heute feigerweise mit lügenhaften Seite 2 von 6 Schreiben, Entscheidungen der Verantwortung entzogen hat und nunmehr deren Arbeit auf den Bürger willkürlich abwälzt. Wiederholend gebe ich daher an wie folgt:

Bezeichnung des Verfahrens: sind jene Verfahren betr. der rechtswidrigen Außenprüfung, die Einkommen- und Umsatzsteuerlichen Verfahren in diesem Zusammenhang (die Jahre 2004 ff) und verweise auf meine Eingaben. Die Umstände ergeben sich aus der ergangenen Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichtes, dass ein Dienstverhältnis vorgelegen ist. Bei einem Dienstverhältnis gibt es keine Außenprüfung (Stand 2011).

.....“

Es folgten weitere E-Mails des Bf. (vom 01.03.2017, 13.03.2017) und die Übermittlung weiterer Unterlagen.

5.) **Mit Bescheid des Finanzamtes vom 21.03.2017** wurde die Eingabe des Bf. vom 08.12.2016 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt, weil der Bf. dem Auftrag, die Mängel bis zum 28.02.2017 zu beheben, nicht entsprochen habe; die Mängelbehebungsbeantwortung sei erst am 01.03.2017 erfolgt.

6.) Über Finanzonline erhob der Bf. die **Beschwerde vom 20.04.2017** gegen den vorgenannten Bescheid und führte an, dass er einen Antrag gestellt habe, über den zu entscheiden sei; diesen Antrag habe er nicht zurückgezogen.

7.) In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung vom 12.05.2017** wurde seitens des Finanzamt es begründet:

„ Gemäß § 85 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde dem Einschreiter die Behebung von Mängel von Eingaben mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach furchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 10.02.2017 wurden Sie gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die im Zusammenhang mit der am 08.12.2016 getätigten Eingabe betreffend Wiederaufnahme der Verfahren 2010 und 2011 bestehenden Mängel hinsichtlich der gesetzlichen Inhaltserfordernisse bis 28.02.2017 zu beheben.

Auf diesen Mängelbehebungsauftrag haben Sie erst mittels E-Mails vom 01.03. und 13.03.2017 reagiert.

Unabhängig davon, dass der Mängelbehebungsauftrag erst am 01.03.2017 und damit verspätet beantwortet wurde, war der Ausspruch über die Zurücknahme der in Rede stehenden Eingabe bzw. Antrags aus folgendem Grund vorzunehmen:

Gemäß § 85 BAO und § 86a BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten schriftlich einzureichen. Die Einbringung von Anbringen mittels E-Mail ist nicht vorgesehen. Einer E-Mail kommt daher nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, sie ist daher nicht beachtlich. ...“

8.) Per Finanzonline stellte der Bf. am 22.05.2017 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

9.) Mit **Erkenntnis vom 29.06.2017** wies das Bundesfinanzgericht die **Beschwerde vom 20.04.2017** gegen den Bescheid, mittels welchem der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010 und 2011 als zurückgenommen erklärt wurde, als unbegründet ab, da dieser den gesetzlichen Bestimmungen entsprechend erlassen worden war und demgemäß der Rechtslage entsprach.

10.) Am **08.11.2017 erging eine weitere (Edv-mäßig ausgefertigte) Beschwerdevereentscheidung**, mit welcher die Beschwerde vom 19.04.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 02.04.2014 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen wurde.

Begründend wurde dargelegt, dass die Beschwerdefrist einen Monat beträgt und daher am 05.05.2014 geendet habe. Aus diesem Grund war die Beschwerde als verspätet zurückzuweisen.

11.) Die letztgenannte Beschwerdevereentscheidung hob das Finanzamt mittels **Bescheid vom 04.12.2017 gemäß § 299 BAO ersatzlos** auf:

„Die zugrundeliegende Beschwerde vom 19.04.2017 richtet sich gegen den Zurücknahmebescheid vom 21.03.2017 und wurde (diese) bereits mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.05.2017 erledigt. Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag vom 22.05.2017 wurde mit Bericht vom 20.06.2102 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Die gegenständliche Beschwerdeverentscheidung war daher wegen bereits entschiedener Sache aufzuheben. Der Vorlageantrag vom 22.11.2017 ist daher gemäß § 264 Abs. 7 BAO als erledigt zu betrachten.“

12.) Fristgerecht (04.12.2017 = Montag, plus drei Werkstage = 07.12.2017 = Zustelldatum) brachte der Bf. am **05.01.2018 Beschwerde** gegen diesen Aufhebungsbescheid vom 04.12.2017 ein:

„Hiermit erhebe ich das Rechtsmittel der Beschwerde betr. den Aufhebungsbescheid vom 04.12.2017 und begründe wie folgt:

Der Aufhebungsbescheid wurde willkürlich erlassen. Parteiengehör gab es jedenfalls keine.

Daher wird beantragt den Aufhebungsbescheid vom 04.12.2017 aufzuheben und gemäß meinen Anträgen zu entscheiden.“

13.) Diese Beschwerde vom 05.01.2018 gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend die Beschwerdeverentscheidung vom 04.12.2017 zur Einkommensteuer 2011 wies das Finanzamt mit **Beschwerdeverentscheidung vom 21.01.2018** ab und führte begründend aus:

„Gem. § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit Eingabe vom 19.04.2017 haben Sie gegen den Bescheid vom 21.03.2017, mit welchem Ihre Eingabe betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer 2010 und 2011 gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt wurde, Beschwerde erhoben.

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.05.2017 abweisend erledigt und der dagegen eingebrachte Vorlageantrag vom 22.05.2017 mittels Vorlagebericht des Finanzamtes dem Bundesfinanzgericht zur Erledigung vorgelegt.

Von dieser Vorlage wurden Sie mit Schreiben vom 20.06.2017 verständigt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO vom 04.12.2017 wurde die zurückweisende Beschwerdeverentscheidung betreffend Einkommensteuer 2011 vom 08.11.2017 aufgehoben. Grundlage für die Erlassung dieser Beschwerdeverentscheidung war die bereits erledigte Eingabe vom 19.04.2017 (siehe oben), die sich auf die Wiederaufnahme des Verfahrens der Jahre 2010 und 2011 bezog.

Die Beschwerde vorentscheidung vom 04.12.2017 war aufgrund der bereits zuvor erfolgten Erledigung der Eingabe vom 19.04.2017 sowie der unrichtigen Zuordnung zum Einkommensteuerbescheid 2011 (die Beschwerde vom 19.04.2017 bezieht sich nicht auf den Einkommensteuerbescheid 2011 sondern auf den Zurücknahmebescheid betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer 2011 und 2012 vom 21.03.2017) inhaltlich mit Rechtswidrigkeit behaftet.

Aus diesem Grund erfolgte die ersatzlose Aufhebung der Beschwerde vorentscheidung vom 08.11.2017 im Rahmen des Ermessens zugunsten des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor jenem der Rechtsbeständigkeit rechtmäßig.“

13.) Per Finanz-Online stellte der Bf. einen Vorlageantrag :

„ ... Die Jahre 2011 ff wurden bis heute nicht behoben. Das Finanzamt hat offensichtlich noch nicht erkannt, dass es sich um einen Dienstvertrag statt einen Werkvertrag gehandelt hat, was seitens dem Bundesverwaltungsgericht nun entschieden wurde. Auch wurde seitens des Finanzamt es noch immer nicht der Zeitraum und die Höhe richtig erkannt, was wohl auf sorgfaltswidriger Prüfungstätigkeit zurückzuführen ist .“

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

B) Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festzustellen ist, dass sich die Beschwerde vom 20.04.2017 unstrittig gegen den Bescheid des Finanzamt es vom 21.03.2017, mittels welchem der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2010 und 2011 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt wurde, richtete.

Ebenso steht fest, dass nach Ergehen der diese Beschwerde vom 20.04.2017 abweisenden Beschwerde vorentscheidung vom 12.05.2017 und erfolgter Vorlage an das Bundesfinanzgericht diese mit Erkenntnis vom 29.06.2017 als unbegründet abgewiesen wurde.

Somit war dieses Beschwerdeverfahren beendet gewesen. Infolge bereits erfolgter Erledigung der Beschwerde vom 20.04.2017 hätte keine weitere Beschwerde vorentscheidung erlassen werden dürfen.

Mit der streitgegenständlichen Beschwerde vorentscheidung vom 08.11.2017 erging eine zweite und damit weitere Beschwerde vorentscheidung in derselben Sache. Zudem erfolgte mit dieser Beschwerde vorentscheidung die Zurückweisung der Beschwerde vom 20.04.2017 gemäß § 260 BAO (als verspätet).

Diese Beschwerde vorentscheidung weist daher einen unrichtigen Spruch auf,

da die Beschwerde als gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 02.04.2014 gerichtet gewertet wurde und demzufolge als verspätet eingebracht (nämlich nicht innerhalb der Monatsfrist des § 245 BAO) zurückgewiesen wurde, womit eindeutig erkennbar ist, dass es sich um einen Irrtum des Finanzamts hinsichtlich des bekämpften Bescheides handeln musste.

§ 299 BAO (idgF) lautet wie folgt:

(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.

Die Abgabenbehörde kann demnach gemäß § 299 BAO (idgF) auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Aufhebungen gemäß § 299 Abs. 1 BAO setzen die **Gewissheit** der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht. Der Inhalt eines Bescheides ist im Sinne des § 299 Abs. 1 BAO rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides rechtswidrig ist, d.h. nicht dem Gesetz entspricht.

Der Spruch eines Bescheides ist auch dann rechtswidrig, wenn eine Rechtsvorschrift unzutreffend ausgelegt oder übersehen wurde.

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen (vgl. Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003, 240).

Damit ist zusammenfassend auszuführen, dass durch die Begründung im bekämpften Aufhebungsbescheid ausreichend dargelegt wurde, welcher Aufhebungsgrund im Sinne

des § 299 Abs. 1 BAO gegeben ist, nämlich die Rechtswidrigkeit des Spruches (siehe oben), die unzweifelhaft feststeht, sowie der Verweis auf das rechtswidrige Ergehen einer weiteren Beschwerdeentscheidung trotz Beendigung des Beschwerdeverfahrens und dem damit gegebenen Vorliegen einer Res iudicata.

Durch die erfolgte Aufhebung der rechtswidrig ergangenen weiteren Beschwerdeentscheidung wurde eine den gesetzlichen Bestimmungen Rechnung tragende Rechtslage geschaffen.

Die Ausführungen im bekämpften Bescheid und in der diesbezüglichen Beschwerdeentscheidung vom 21.01.2018 (auf welche verwiesen wird) entsprechen den gesetzlichen Bestimmungen der BAO und enthalten die erforderlichen Begründungselemente.

Tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat (§ 299 Abs.3 BAO), so kann demzufolge nicht erkannt werden, dass dem Vorbringen des Bf. Erfolg beschieden sein kann, wenn ein die Rechtslage richtigstellender – und einen zu Unrecht ergangenen Bescheid ersatzlos aufhebender – Bescheid erlassen wird.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Dezember 2019