

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., gegen die Bescheide der belangten Behörde FinanzamtA vom 4. August 2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 und Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für das Jahr 2009 beschlossen:

- 1) Der Vorlageantrag vom 27. September 2017 gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 und Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für das Jahr 2009 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.
- 2) Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

1. Am 4. August 2015 erließ das Finanzamt - nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO von Amts wegen - für den Abgabepflichtigen einen neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009, der zu einer Nachforderung von 2.965,13 € führte. Am 4. August 2015 erließ das Finanzamt für das Jahr 2009 auch einen Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO), der zu einer Abgabenschuld von 268,28 € führte.

In der gesonderten Bescheidbegründung vom 5. August 2015 (zum Wiederaufnahmsbescheid vom 4. August 2015) führte das Finanzamt aus, dass der bisherige Einkommensteuerbescheid aufgrund der Vorspiegelung falscher Tatsachen (falsche Bemessungsgrundlagen, teilweise falsche Dienstgeber) erlassen worden sei. Aufgrund umfangreicher Ermittlungen der Steuerfahndung und des Landeskriminalamtes Tirol und der erfolgten Auswertung der dabei vorgefundenen Beweise, Unterlagen und diverser Einvernahmen habe sich für die Abgabenbehörde ein neuer, bislang unbekannter

Sachverhalt hinsichtlich der tatsächlichen Arbeitgeber des Abgabepflichtigen sowie seiner tatsächlichen Entlohnung ergeben. Der Abgabepflichtige sei im Jahr 2009 nicht bei der Firma „A-GmbH“, beim Einzelunternehmen „BB“ und bei der Firma „C-KG“ beschäftigt gewesen (diese seien so genannte Scheinfirmen gewesen), sondern bei der am Lohnzettel angeführten Firma „D-GmbH“. Erwiesen sei auch, dass der Abgabepflichtige in dem am Lohnzettel ausgewiesenen Zeitraum mindestens 3.000,00 € netto pro Monat verdient habe.

Dieser Sachverhalt sei der Abgabenbehörde bisher nicht bekannt gewesen und erst mit Abschluss der Prüfungen so vollständig bekannt geworden, dass der Einkommensteuerbescheid aufgrund der nunmehr festgestellten Bemessungsgrundlagen hätten erlassen werden können.

2. Am 3. September 2015 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 4. September 2015) erhob der Abgabepflichtige fristgerecht Beschwerde gegen den „Bescheid vom 4. August 2015“. Es wurde ua. der Einwand der Verjährung erhoben; diese stehe „auch der Wiederaufnahme entgegen (§ 304 BAO)“. Der Abgabepflichtige bezog sich auf die Bescheidbegründung des Finanzamtes zum Wiederaufnahmsbescheid, in der behauptet werde, dass falsche Tatsachen vorgespielt worden seien und „deshalb eine Wiederaufnahme des Verfahrens eingeleitet“ worden sei.

3. Das Finanzamt hegte Bedenken, gegen welchen „Bescheid vom 4. August 2015“ der Abgabepflichtige Beschwerde erhoben habe; am 4. August 2015 seien nämlich drei Bescheide erlassen worden (Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer, Einkommensteuer und Festsetzung von Anspruchszinsen, jeweils für das Jahr 2009). Der Abgabepflichtige solle daher bekannt geben, welcher Bescheid bekämpft werde (vgl. Ergänzungsersuchen vom 7. Juni 2017).

Mit Schreiben vom 11. Juli 2017 teilte der Abgabepflichtige dem Finanzamt mit, er habe angenommen, dass es sich bei den drei genannten Bescheiden um einen einzelnen Bescheid handle, weshalb im Betreff der Beschwerde auch der Singular verwendet worden sei. Die Bescheide seien am gleichen Tag erstellt worden, zwei davon (der Einkommensteuer- und Anspruchszinsenbescheid mit fortlaufender Seitennummerierung) seien sogar im selben Dokument versendet worden. Für ihn sei nicht ersichtlich gewesen, dass es sich um drei verschiedene Bescheide handle, zumal auf den Bescheiden auch keine Geschäftszahl oder Folgenummer ersichtlich sei.

Dem Inhalt nach sei die Beschwerde ohne Zweifel gegen zwei Bescheide, nämlich den Wiederaufnahmsbescheid und den neuen Einkommensteuerbescheid gerichtet. Die Beschwerde bekämpfe zum einen die Wiederaufnahmsgründe und zum anderen die damit zusammenhängenden, dem neuen Bescheid zugrunde gelegten Feststellungen und Beträge und in Konsequenz auch die neu festgesetzte Vorschreibung. Die Anspruchszinsen seien zwingend mit diesen beiden Bescheiden verbunden bzw. hänge deren Schicksal von dem der beiden anderen Bescheide ab.

Nach Ansicht des Abgabepflichtigen sei somit lediglich die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides nicht eindeutig. Es müsste in diesem Verfahrensstadium aber durchaus noch möglich sein, *„die Bezeichnung zu korrigieren und die Beschwerde als gegen alle drei bzw. zumindest gegen die explizit bekämpften zwei Bescheide“* gerichtet zu behandeln.

Sollte nach Ansicht des Finanzamtes *„nunmehr nur die Bekämpfung eines Bescheides möglich sein“*, bitte der Abgabepflichtige darum, die Beschwerde als gegen den neuen Einkommensteuerbescheid gerichtet zu sehen.

4. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30. August 2017 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid vom 4. August 2015 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Sachbescheid) vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen.

Im Hinblick auf die Bescheide vom 4. August 2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Verfahrensbescheid) und betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) wurde vom Finanzamt nicht mittels Beschwerdeverentscheidung iSd § 262 Abs. 1 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, abgesprochen. Begründet wurde das damit, dass die Abgabenbehörde eine Entscheidungspflicht (nur) betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 (Sachbescheid) treffe. Eine *„Ausdehnung“* der Beschwerde auf alle drei Bescheide vom 4. August 2015 sei nicht zulässig, weil das dem Erklären (Wortsinn) der Beschwerde widerspräche. Im letzten Satz seines Schreibens vom 11. Juli 2017 habe der Abgabepflichtige klargestellt, dass die Beschwerde jedenfalls gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 4. August 2015 gerichtet sei.

5. Am 27. September 2017 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 28. September 2017) stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag). Er bezog sich dabei auf seine Beschwerde vom 3. September 2015 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 4. September 2015) *„gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009, den wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheid 2009 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2009, alle Bescheide vom 04.08.2015“*. Diese Beschwerde sei mit Beschwerdeverentscheidung vom 30. August 2017 als unbegründet abgewiesen worden. Er beantragte die Aufhebung *„der bekämpften Bescheide“*.

6. Der vorstehende Sachverhalt (Verfahrensgang) ergibt sich aus dem gesamten, dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akteninhalt.

II. Rechtslage

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO in der ab dem 30. Dezember 2014 geltenden Fassung des 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014, kann gegen eine Beschwerdeverentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeverentscheidung zu enthalten.

Gemäß § 264 Abs. 4 BAO in der ab dem 30. Dezember 2014 geltenden Fassung des 2. AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 105/2014, sind für Vorlageanträge ua. § 260 Abs. 1 BAO (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) und § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 BAO (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung) sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 264 Abs. 5 BAO in der ab dem 1. März 2014 geltenden Fassung des AbgÄG 2014, BGBl. I Nr. 13/2014, obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO in der ab dem 1. Jänner 2014 geltenden Fassung des FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 iVm Abs. 5 BAO in der ab dem 1. Jänner 2014 geltenden Fassung des FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, kann der Einzelrichter ungeachtet eines Antrages (§ 274 Abs. 1 Z 1 BAO) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260 BAO).

III. Erwägungen

1. Zunächst ist festzuhalten, dass mit der Beschwerde vom 3. September 2015 nicht nur der Bescheid vom 4. August 2015 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Sachbescheid) bekämpft wurde, sondern auch die Bescheide (gleichen Datums) betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Verfahrensbescheid) und Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO). Der Ansicht des Finanzamtes, dass sich die gegenständliche Beschwerde nur gegen den Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 richte, kann nicht zugestimmt werden.

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt und auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (zB VwGH 27.1.2005, 2004/16/0101; VwGH 12.3.2010, 2006/17/0360; VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152; VwGH 11.11.2010, 2010/17/0053, 0054; VwGH 20.3.2014, 2010/15/0195; vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 85 Tz 1). Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgebend. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Behörde gehalten, die Absicht der Partei zu

erforschen (vgl. etwa VwGH 20.2.1998, 96/15/0127; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041; VwGH 28.6.2012, 2012/15/0071).

Bereits der Beschwerde vom 3. September 2015 ist zu entnehmen, dass sich diese ihrem Inhalt nach nicht nur gegen den Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009, sondern eindeutig auch gegen den Wiederaufnahmsbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Verfahrensbescheid) richtet. So wurde vom Beschwerdeführer ua. der Einwand der Verjährung erhoben und dazu ausgeführt, dass diese „*auch der Wiederaufnahme entgegenstehe (§ 304 BAO)*“. Er setzte sich dabei konkret mit der Bescheidebegründung des Finanzamtes zum Wiederaufnahmsbescheid auseinander. So sei vom Finanzamt - zu Unrecht - die Vorspiegelung falscher Tatsachen behauptet worden, weshalb „*eine Wiederaufnahme des Verfahrens eingeleitet*“ worden sei.

2. Ziel der Bestimmung des § 250 Abs. 1 lit. a BAO, nach welcher die Bescheidbeschwerde die Bezeichnung des Bescheides zu enthalten hat, gegen den sie sich richtet, ist es, die Behörde in die Lage zu versetzen, über die Beschwerde eine Entscheidung zu treffen, sodass es für die Bezeichnung des Bescheides genügt, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet, und die Behörde aufgrund des Beschwerdevorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist (vgl. VwGH 28.1.1998, 96/13/0081; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041).

Das Finanzamt erblickte einen undeutlichen Inhalt der Beschwerde darin, dass der Beschwerdeführer im Betreff lediglich „*Bescheid vom 4. August 2015*“ anführte. Eine eindeutige Bezeichnung der angefochtenen Bescheide sei damit nicht verbunden, da am 4. August 2015 für das Jahr 2009 drei Bescheide erlassen worden seien (Wiederaufnahmsbescheid betreffend Einkommensteuer, Sachbescheid betreffend Einkommensteuer und Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen). Um die Absicht des Beschwerdeführers zu erforschen, sollte dieser bekannt geben, welcher Bescheid bekämpft werde (vgl. das Ergänzungsersuchen vom 7. Juni 2017).

Der - steuerlich nicht vertretene - Beschwerdeführer gab daraufhin nachvollziehbar zu verstehen (vgl. das Schreiben vom 11. Juli 2017), dass er irrtümlich vom Vorliegen eines einzelnen Bescheides ausgegangen sei, weshalb im Betreff der Beschwerde auch der Singular verwendet worden sei; es sei für ihn nicht ersichtlich gewesen, dass vom Finanzamt am 4. August 2015 drei verschiedene Bescheide erlassen worden seien. Unabhängig davon korrigierte der Beschwerdeführer sodann die im Betreff der Beschwerde nicht eindeutige Bezeichnung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass „*die Beschwerde als gegen alle drei bzw. zumindest gegen die explizit bekämpften zwei Bescheide*“ gerichtet zu behandeln sei. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes gab der Bf. damit zu verstehen, dass mit der Beschwerde vom 3. September 2015 alle drei vom Finanzamt am 4. August 2015 für das Jahr 2009 erlassenen Bescheide bekämpft wurden.

Dass der Beschwerdeführer mit der Beschwerde vom 3. September 2015 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 4. September 2015) alle drei am 4. August 2015 für das Jahr 2009 erlassenen Bescheide bekämpft wissen wollte, ergibt sich eindeutig auch aus dem Vorlageantrag vom 27. September 2017, der sich konkret auf seine Beschwerde *„gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009, den wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheid 2009 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2009, alle Bescheide vom 04.08.2015“* bezog.

Daran vermag - entgegen der Auffassung des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung vom 30. August 2017 - auch der letzte Absatz des Schreibens vom 11. Juli 2017 nichts zu ändern, weil der Beschwerdeführer damit lediglich eine Disposition *„für den Fall“* getroffen hat, dass das Finanzamt seiner Klarstellung nicht folgen und lediglich *„die Bekämpfung eines Bescheides“* akzeptieren wolle. Dieser *„Fall“* sollte seiner Meinung nach allerdings nicht eintreten, weil er ja alle drei am 4. August 2015 für das Jahr 2009 erlassenen Bescheide bekämpft wissen wollte.

In diesem Zusammenhang kann auch die Auffassung des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung nicht nachvollzogen werden, dass seitens des Beschwerdeführers eine - unzulässige - *„Ausdehnung der Beschwerde auf drei Bescheide“* vorgenommen worden wäre, zumal das Finanzamt selbst eingeräumt hat, dass mit der in der Beschwerde erfolgten Anfechtung *„drei Bescheide gemeint sein können“*; um die Absicht des Beschwerdeführers zu erforschen, wurde dieser sodann mit Ergänzungsersuchen vom 7. Juni 2017 aufgefordert, eine eindeutige Bezeichnung des (bzw. der) angefochtenen Bescheide(s) nachzureichen.

3. Ein Vorlageantrag setzt unabdingbar eine (auch als solche zu bezeichnende) Beschwerdeverentscheidung voraus (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146; VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373; UFS 27.1.2011, RV/3107-W/10). Wird er vor Zustellung der Beschwerdeverentscheidung gestellt, so ist er wirkungslos (zB VwGH 26.6.1990, 89/14/0122; VwGH 25.11.1999, 99/15/0136; vgl. auch Ritz, BAO⁵, § 264 Tz 6).

Über die Beschwerde vom 3. September 2015 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 4. September 2015) gegen die Bescheide vom 4. August 2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Verfahrensbescheid) und betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) wurde vom Finanzamt nicht mittels Beschwerdeverentscheidung iSd § 262 Abs. 1 BAO abgesprochen. Der dennoch vor Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung am 27. September 2017 (Datum der Einbringung beim Finanzamt: 28. September 2017) gestellte Vorlageantrag, der sich konkret auch auf die Beschwerde gegen *„den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009“* und *„den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2009“* bezog, ist daher insoweit wirkungslos und demnach gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

4. Im Vorlageantrag vom 27. September 2017 beantragte der Beschwerdeführer auch die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Von dieser konnte im Hinblick auf § 274 Abs. 3 Z 1 iVm Abs. 5 BAO abgesehen werden.

IV. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 9 B-VG ist gegen einen Beschluss 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Im Hinblick auf die Rechtsfolgen eines vor Erlassung (Zustellung) einer Beschwerdeentscheidung gestellten Vorlageantrages konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 9. März 2020