

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 30. Juli 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 22. Juli 2015 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2011 und 2012 beschlossen:

Die Beschwerde gilt gemäß § 278 Abs. 1 lit. b iVm § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 mit folgender Begründung verfügt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung. Das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Der Offenlegungspflicht ist dann genüge getan, wenn sie vollständig und wahrheitsgemäß erfolgt. Dies ist dann der Fall, wenn sich die Abgabenbehörde durch die bekannt gegebenen Daten ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen verschaffen kann. Dieser Anforderung entspricht Ihre Aufstellung in keiner Weise.

Die Belege sind teilweise nicht vollständig bzw. können die Werbungskosten für Reisespesen (Vermerk betrieblich bzw. beruflich veranlasste Reise fehlt) und sonstige Werbungskosten (Bewirtungsspesen- Information betr. Name, Geschäftsanbahnung fehlt) nicht nachvollzogen werden. Steuerlich abgesetzt werden kann nur jene Fachliteratur, die mit der beruflichen Sphäre in Zusammenhang steht. Die Kosten für allgemein bildende Fachbücher konnten daher nicht anerkannt werden.

Arbeitsmittel (1.Beleg), Aus- & Fortbildung (2.Belege) und Gewerkschaftsbeiträge, Berufsverbände wurden nur die Aufwendungen berücksichtigt, die vorgelegt wurden.“

Die gleichzeitig neu erlassenen Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012 enthalten neben Erläuterungen zu der Ermittlung des Steuersatzes im Hinblick auf die Anwendung des Progressionsvorbehaltes gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 und des höchst zulässigen Ausmaßes der Berücksichtigung von Kirchenbeiträgen (2011) sowie zu der Nichtberücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen, deren Höhe den Selbstbehalt nicht überschritten habe (2012), keine weitere Begründung.

In der gleichzeitig sowohl gegen die Wiederaufnahme der Verfahren als auch die neuen Sachbescheide eingebrachten Beschwerde bemängelte der Beschwerdeführer die Begründung der bekämpften Bescheide, weil er daraus keine Begründung für die pauschale Aberkennung seiner Werbungskosten und Betriebsausgaben erkennen könne. Er sehe in der Vorgangsweise des Finanzamtes eine Missachtung der nach § 115 Abs. 1 BAO vorgegebenen Pflicht, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse vermitteln. Darüber hinaus sei auch das im § 115 Abs. 2 BAO vorgesehene Parteiengehör verletzt worden und die in § 113 BAO normierte Manuduktionspflicht missachtet worden. Er ersuche daher um eine detaillierte Aufgliederung, damit er im Einzelfall auf die einzelnen vorgehaltenen Steuersachverhalte eingehen könne.

Mit Bescheid vom 23.08.2016 wurde die beschwerdeführende Partei gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgetragen, folgende Mängel der Beschwerde vom 30. Juli 2015 bis zum 20.09.2016 zu beheben, andernfalls die Beschwerde als zurückgenommen gelte:

Der Beschwerde fehlten gemäß § 250 Abs. 1 BAO folgende Inhaltserfordernisse:

1. die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde;
2. die Erklärung welche Änderungen beantragt würden;
3. Ader drei eine Begründung

Wegen Ortsabwesenheit des Beschwerdeführers wurde der Mängelbehebungsauftrag am 14.10.2016 neuerlich an diesen versendet und die Beantwortungsfrist mit dem 04.11.2016 datiert. Der Bescheid wurde dem Beschwerdeführer nachweislich am 21.10.2016 durch Hinterlegung zugestellt.

In dem am 28.10.2016 per E-Mail eingebrachten Schriftsatz führte der Beschwerdeführer zu den oben angeführten Punkten folgendes aus:

Ad 1:

Da die Bescheide keinerlei Auskünfte geben, sondern pauschal gewisse Ausgaben und Aufwände ablehnen würden, könne nur gegen die pauschale Ablehnung per se vorgegangen werden, nicht gegen entsprechende Details, die im Bescheid fehlen würden.

Ad 2:

Ohne Kenntnis, was genau seitens der Behörde bestritten werde, könne auch nicht im Detail beantragt werden, welche Änderungen nach Ansicht des Beschwerdeführers notwendig und sinnvoll wären, oder wo die Behörde in ihrer Sichtweise doch recht habe.

Ad 3:

Ohne Kenntnis der zu bestreitenden Punkte im Detail könne auch keine Begründung über die Details angeführt werden. Die Begründung der Beschwerde verbleibe allerdings, dass eine pauschale Ablehnung von Ausgaben und Aufwendungen nicht zulässig sei und - zumal die Unterlagen für die Beurteilung der Behörde vorgelegen seien - diese zumindest eine der Wahrheit möglichst nahekommende Schätzung hätte vornehmen müssen. Da dies nicht erfolgt sei, sondern die Ausgaben und Aufwände pauschal bestritten worden sein, *„sei die Beschwerde [...] entsprechend vorgebracht worden“*.

Der Beschwerdeführer forderte die belangte Behörde abschließend auf, ihm im Sinne der Manuduktionspflicht im Einzelnen aufzulisten, weshalb welche Aufwandspositionen oder Ausgabenpositionen nicht anerkannt würden, damit er dann dem Mängelbehebungsauftrag entsprechend auch detailliert nachkommen könne, andernfalls er nur global die Mängel des ursprünglichen Bescheides aufzählen könne.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 10.11.2016 erklärte die belangte Behörde die Beschwerde vom 30.07.2015 gemäß § 85 Abs. 2 BAO mit der Begründung als zurückgenommen, dass dem Mängelbehebungsauftrag vom 14.10.2016 bis zum 04.11.2016 nicht entsprochen worden sei.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wandte der Beschwerdeführer ein, ein Mängelbehebungsauftrag vom 23.08.2016 sei ihm nicht zugestellt worden, der Mängelbehebungsauftrag vom 14.10.2016 sei jedoch beantwortet worden, und diese Beantwortung sei auch beim Finanzamt nachweislich eingelangt. Daher seien die ergangenen Beschwerdevorentscheidungen inhaltlich falsch und nach *„vorgeschriebenem prozeduralen Vorgehen“* seiner Meinung nach nichtig. Darüber hinaus wiederholte er seine bisherigen Argumente, warum er seiner Meinung nach keine detaillierteren Ausführungen machen könne.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht aus, der Beschwerdeführer habe die für die Jahre 2011 und 2012 an ihn

gerichteten Ergänzungsersuchen trotz mehrmaliger Fristverlängerungen nicht beantwortet, weshalb auch entsprechende Änderungen im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des §§ 303 BAO vorgenommen worden seien. Die vom Finanzamt nicht anerkannten Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben seien entweder vom Beschwerdeführer nicht durch entsprechende Belege dokumentiert worden, oder es habe sich um nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 gehandelt.

Auch im Rechtsmittelverfahren seien keine adäquaten Unterlagen übermittelt worden. Die per E-Mail übermittelte Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages verweise lediglich auf die Begründung der Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012.

Anlässlich des vor dem Bundesfinanzgericht angesetzten Erörterungstermines erklärte der Beschwerdeführer, er werde Listen vorlegen, in welchen die von ihm geltend gemachten Werbungskosten und Betriebsausgaben näher erläutert würden. Er machte jedoch keine näheren Angaben dazu, mit welcher Begründung er die Wiederaufnahmebescheide anfechten würde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 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.

Gemäß § 85 Abs. 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des § 85 Abs. 3 BAO schriftlich einzureichen (Eingaben).

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.

Gemäß § 86a Abs. 1, 1. und 2. Satz BAO können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automatisationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen

Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Gemäß § 86a Abs. 2 lit. a BAO kann der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung im Sinne des Abs. 1 erster Satz bestimmen, unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden zugelassen sind.

Bei Bescheiden betreffend die Verfügung der Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO ist § 250 Abs 1 lit b und c BAO inhaltsleer, weil hier die Anfechtung nur die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bezwecken kann, es somit nicht mehrere Beschwerdepunkte geben kann bzw. weil eine Änderung solcher Bescheide nicht in Betracht kommt - die Bescheidbeschwerde kann nur auf Aufhebung gerichtet sein (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 250 Tz 10; sowie VwGH 28.1.1998, 96/13/0081).

Die Angabe gemäß § 250 Abs. 1 lit d BAO soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Beschwerdeführer die Bescheidbeschwerde für gerechtfertigt bzw. für Erfolg versprechend hält.

Keine Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit d BAO stellt etwa dar die nicht näher begründete Behauptung, der Bescheid sei ungesetzlich unrichtig oder er entspreche nicht dem Gesetz (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 250 Tz 14 f und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes)

Der Beschwerdeführer nannte zwar unter den angefochtenen Bescheiden auch jene betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2011 und 2012, führte in der Begründung der Beschwerde aber nur an, dass er nicht erkennen könne, aus welchem Grund ihm Werbungskosten und Betriebsausgaben aberkannt worden seien, bzw. warum diese nicht schätzungsweise ermittelt worden seien. Er ersuchte um eine detaillierte Stellungnahme zu den von ihm dem Finanzamt vorgelegten Belegen. Damit begründet er aber nicht, warum seiner Meinung nach die Wiederaufnahme des Verfahrens hätte unterbleiben müssen. Er bringt lediglich zum Ausdruck, dass das Finanzamt Werbungskosten und Betriebsausgaben in einem höheren Ausmaß hätte berücksichtigen müssen, als dies in den angefochtenen Bescheiden geschehen ist, bezweifelt aber nicht die Berechtigung des Finanzamtes, die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 zu verfügen, geht er doch selbst davon aus, dass er die von ihm geltend gemachten Werbungskosten und Betriebsausgaben nicht in vollem Umfang belegen könne und diese daher mangels Vorlage von Belegen zu schätzen seien.

Damit ergab sich aber gemäß § 85 Abs. 2 BAO die Verpflichtung des Finanzamtes, den Beschwerdeführer zur Behebung des seiner Beschwerde anhaftenden Mangels im Hinblick auf die fehlende Begründung seiner Beschwerde gegen die Wiederaufnahmsbescheide aufzufordern.

Der Beschwerdeführer übermittelte dem Finanzamt als Reaktion auf diesen Mängelbehebungsauftrag lediglich das oben wiedergegebene E-Mail.

Da § 85 und § 86a BAO und die auf Grund des § 86a BAO ergangenen Verordnungen die Einbringung von Vorbringen mittels E-Mail nicht vorsehen, kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einem E-Mail die Eigenschaft einer Eingabe auch dann nicht zu, wenn das Finanzamt derartige Vorbringen (zunächst) in Bearbeitung nimmt (vgl. bspw. VwGH 03.09.2019, Ra 2019/15/0081)

Da der Beschwerdeführer innerhalb der gesetzten Frist lediglich im Rahmen des oben wiedergegebenen E-Mails auf den Mängelbehebungsauftrag reagierte und in diesem auch wiederum nur die Nicht-Nachvollziehbarkeit der Einkommensteuerbescheide 2011 und 2012 monierte, ist er dem Auftrag zur Mängelbehebung innerhalb der gesetzten Frist nicht nachgekommen. Die Beschwerde gilt daher mit Ablauf der gesetzten Frist als zurückgenommen. Der Ausspruch, dass die Beschwerde als zurückgenommen gilt, erfolgt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren gemäß § 278 Abs. 1 lit. b BAO mit Beschluss.

Zur Unzulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG 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.

Da sich die Rechtsfolge im Falle der Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt, liegt hier keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Rechtslage ist eindeutig im Sinne des Beschlusses des VwGH vom 28.5.2014, Zl. Ro 2014/07/0053. Die ordentliche Revision ist daher im vorliegenden Fall nicht zulässig.

Wien, am 15. Juli 2020