

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29.02.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 15.02.2016, mit dem der Antrag vom 09.12.2015 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2014 vom 08.09.2015 abgewiesen wurde, Steuernummer XXX/XXXX zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde vorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 vom 27.06.2016 wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Abweichend von der Einkommensteuererklärung 2014, mit der die Beschwerdeführerin (Bf.) lohnsteuerpflichtige Einkünfte sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb offengelegt hatte, erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 8.09.2015, mit dem die gewerbebetriebliche Betätigung der Bf. im Bereich Handelsvermittlung als Liebhaberei gewertet und die Einkommensteuer für das Jahr 2014 in Höhe von -354,00 € mit folgender Begründung festgesetzt wurde:

Aufgrund des vorliegenden Sachverhalts, die Vorhalte vom 15.6.15 und 29.7.15 haben Sie nicht behoben, erfolgt die Erklärung der von Ihnen ausgeführten betrieblichen Tätigkeit zur Liebhaberei und diese stellt somit keine Einkunftsquelle mehr dar. In Folge dessen können auch die beantragten Verluste nicht berücksichtigt werden. Nach Ablauf der Rechtskraft erfolgt die Abtretung an die Arbeitnehmerveranlagung.

Da eine Gewährung des Pendlerpauschales/Pendlereuros laut Aktenlage nicht nachvollziehbar ist (Wohnsitz in 1050 Wien, Arbeitgeber in 1010 Wien) können diese nicht berücksichtigt werden.

Der Bescheid war Folge der Nichtbeantwortung der Vorhalte des Finanzamts vom 15.06.2015 und 29.07.2015, mit denen die Bf. um Ergänzung der Abgabenerklärung 2014 ersucht wurde. Der Vorhalt vom 15.06.2015 mit Ende der Frist am 22.07.2015 stand in Zusammenhang mit der abgabenbehördlichen Wertung der gewerbebetrieblichen Einkünfte als Liebhaberei und beinhaltete daher folgenden Text:

Da seit mehreren Jahren Verluste erwirtschaftet werden, beabsichtigt das Finanzamt eine Kriterienprüfung gemäß der Liebhabereiverordnung durchzuführen. Daher werden Sie ersucht, eine Darstellung der Verluste und deren Entstehung vorzulegen. Wann ist mit einem Gesamtgewinn zu rechnen? Welche Aktionen wurden gesetzt um der Verlustsituation zu begegnen? Welche gewerbliche Tätigkeit wird genau ausgeübt?

Auf das Schreiben der Abgabenbehörde vom 15.06.2015 folgte das nachfolgend zitierte Erinnerungsschreiben des Finanzamts vom 29.07.2015:

Da Sie den ersten Vorhalt vom 15.6.2015 nicht behoben haben, werden Sie nochmals aufgefordert, die angeführten Fragen zu beantworten:
Da seit mehreren Jahren Verluste erwirtschaftet werden, beabsichtigt das Finanzamt eine Kriterienprüfung gemäß der Liebhabereiverordnung durchzuführen. Daher werden Sie ersucht, eine Darstellung der Verluste und deren Entstehung vorzulegen. Wann ist mit einem Gesamtgewinn zu rechnen? Welche Aktionen wurden gesetzt um der Verlustsituation zu begegnen? Welche gewerbliche Tätigkeit wird genau ausgeübt?
Sollte dem zweiten Ersuchen um Ergänzung wieder nicht nachgekommen werden, behält sich das Finanzamt vor, die Tätigkeit nicht als Einkunftsquelle zu sehen und somit zur Liebhaberei zu erklären.

Mit Schreiben der Bf. vom 09.12.2015 wurde die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 08.09.2015 und die Erlassung eines neuen Sachbescheides mit der nachfolgend zitierten Begründung beantragt:

Der von Ihnen angegebenen Wohnort ist für diesen Zeitraum nicht korrekt angegeben. Auch ist der Hauptsitz des Arbeitgebers 1010 Wien, der Dienstort war allerdings in 1020 Wien.

Es war natürlich mein Bestreben einen Gewinn zu erarbeiten. Aufgrund des erhöhten Arbeitseinsatzes es mussten von meiner Seite für die hauptberufliche Tätigkeit immer wieder neue Gruppenarbeiten, Workshops etc. erstellt werden, fehlte dies dann für die selbständige Tätigkeit.

Mit Vorhalt des Finanzamts vom 8.01.2016 wurde die Bf. um Ergänzung des Antrags auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO 2014 in Form der Beantwortung der nachstehenden Fragen samt Beilage der erforderlichen Unterlagen zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben innerhalb der angeführten Frist - 15.02.2016 - ersucht:

Um Ihren Antrag bearbeiten zu können, werden Sie ersucht die nötigen Unterlagen nachzureichen bzw Fragen zu beantworten. Wie schon mehrmals aufgefordert ist eine Darstellung der Verluste und deren Entstehung vorzulegen. Wann ist mit einem Gesamtgewinn zu rechnen? Welche Aktionen wurden gesetzt um der Verlustsituation zu begegnen? Welche gewerbliche Tätigkeit wird genau ausgeübt?
HINWEIS: Der Weg zur Arbeit ist bereits mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

Angefochten ist der Bescheid vom 15.02.2016, mit dem der zuvor genannte Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 08.09.2015 gemäß § 299 BAO mit folgender Begründung abgewiesen wurde:

Da trotz mehreren Vorhalte, weder die Honorarnoten noch Beweise über die Tätigkeit sowie der Ausbildung nachgewiesen wurden und auch für die Fahrtkosten in Höhe von € 7.013,99, Mietaufwand in Höhe von € 2.016,- sowie die übrigen Betriebsausgaben keine Belege vorgelegt wurden, kommt eine Aufhebung nach § 299 BAO, nicht in Betracht.

Gegen den Abweisungsbescheid vom 15.02.2016 wurde in der Beschwerde vorgebracht, dass, wie gefordert, alle Belege am 10.9.2015 an das Finanzamt übermittelt worden wären. Weiters wurde auf die Ausführungen in der Beschwerde und das von der Bf. übersandte Begründungsschreiben verwiesen.

Mit dem auf Ergänzung der Beschwerde gerichteten Vorhalt des Finanzamts vom 17.06.2016 betreffend die abgabenrechtliche Würdigung der dem Finanzamt bislang angezeigten Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde die Bf. um Beantwortung der nachstehenden Fragen samt Beilage der erforderlichen Unterlagen zum Nachweis der Richtigkeit der Angaben der Bf. bis zum 22.07.2016 ersucht:

Sie werden ersucht bekanntzugeben, in welchem Zusammenhang, mit welcher Tätigkeit (Kurzbeschreibung der selbständigen Tätigkeit) die Reise und Fahrtspesen in Höhe von € 7.013,99 sind. Sollten diese, die selbständige sowie die unselbständige Tätigkeit betreffen, sind die Ausgaben auf die jeweilige Einkünfte aufzuteilen.

Wie wurde die anteilige Miete (€ 2.016,-) ermittelt?

Ab wann ist mit einem Gesamtgewinn zu rechnen?

In weiterer Folge erließ das Finanzamt keine Bescheide, die den Bestimmungen des § 299 BAO an einen stattgebenden Antrag gemäß § 299 BAO entsprechen, sondern eine den Bescheid vom 15.02.2016 abändernde Beschwerdevorentscheidung, mit der die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 9.671,90 € ausgewiesen und die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit der nachfolgend zitierten Begründung vorläufig mit -1.573,00 € festgesetzt wurden:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 1.749,13 € nicht übersteigen.

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig.

Die Aufwendungen für ein in der Privatwohnung eingerichtetes Arbeitszimmer einschließlich Einrichtung sind grundsätzlich nicht abzugsfähig. Abzugsfähige Ausgaben liegen nur dann vor, wenn das Arbeitszimmer (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird und den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet.

Mit dem Vorlageantrag zum „Einkommensteuerbescheid 2014 vom 27.06.2016“ samt „Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO“ wurde die Aufhebung des zuvor genannten Bescheides vom 27.06.2016 und die Erlassung eines neuen Bescheides, in dem die nachangeführten Punkte berücksichtigt werden, beantragt:

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde für das Kalenderjahr 2014 eine Gutschrift von 1.219,00 Euro festgesetzt.

Der Spruch des genannten Bescheides erweist sich jedoch als unrichtig, da die von mir angegebene anteilige Miete des Arbeitszimmers abgelehnt wurde. Dieses Arbeitszimmer ist jedoch ausschließlich für die selbständige Tätigkeit verwendet worden. Somit ist diese Begründung nicht korrekt.

Des Weiteren wurde der Betrag von 354,00 Euro des ersten Einkommensteuerbescheides bei diesem Bescheid in Abzug gebracht. Ich habe keine Auszahlung des ersten Einkommensteuerbescheides beantragt und somit ist auch die Abgabengutschrift von 1.219,00 Euro nicht korrekt.

Mit der abgabenbehördlichen Stellungnahme zum Vorlageantrag sprach sich die Amtsvertretung aufgrund der Aktenlage für die Abweisung der Beschwerde bzw. Verböserung des Sachbescheides, eventuell auch für die Feststellung der gewerbebetrieblichen Betätigung als Liebhaberei aus. Trotz mehrfachen Vorhalten und Ergänzungsaufträgen bezüglich der beanspruchten Kosten eines Arbeitszimmers liege weder ein echter Mietvertrag und Wohnungsplan, noch eine Begründung für die betriebliche Veranlassung eines Arbeitszimmers bei geringen gewerblichen Einkünften der (auch nichtselbstständig tätigen) Bf. mit ausschließlich Verlusten bzw. ein Nachweis, dass es überhaupt ein Arbeitszimmer gebe, sondern nur eine Mietrechnung der Bf. an sich selbst vor. Die mehrfachen Vorhalte betreffend Liebhabereivermutung der Finanzbehörde seien bis dato nie beantwortet worden. Es würden daher berechtigte Zweifel am Bestand einer Gewinnerzielungsabsicht bestehen. Es wären auch unter § 20 EStG 1988 fallende Kosten für "Weiterbildung" beantragt worden.

Dem von der Amtsvertretung festgestellten Sachverhalt lagen folgende Beweismittel zugrunde: Vorhalte a) zum Antrag gemäß § 299 BAO, b) zur Liebhaberei, c) zur Beschwerde (wegen Reisekosten und Miete); Einnahmen/Ausgabenaufstellung 2014; Erfolgsberichte bzw. Provisionsgutschriften 1-5/2014; Mietrechnung und pauschale Telefonrechnung an sich selbst; diverse Unterlagen zu Reisekosten für Seminare Klangschalen, Phosphorese, Fußpolarity, Kräuterstempel, Positivem Denken (in D) und zur Information in A-Gemeinde.

Über die Mail des Bundesfinanzgerichts (BFG) vom 15.10.2020 zur Ergänzung des Vorlageberichts hinauf verneinte die Amtsvertretung in ihrer Mail vom 16.10.2020 die Einkunftsquelleneigenschaft der betrieblichen Tätigkeit der Bf. mit folgender Begründung:

Die BW hat im Jahr 2010 mit der gewerblichen Tätigkeit begonnen und erzielte in den 5 Jahren ihrer Tätigkeit ausschließlich steigende Verluste. Die Einnahmen sind ab Beginn der Tätigkeit jedes Jahr gesunken (2010 Einnahmen 983,53€ Verlust 7.447,37 – 2011 Einnahmen 1.964,77 €, Verlust 7.272,75€- 2012 Einnahmen Null Verlust 0 in diesem Jahr wurden nur Krankengeld und AMS bezogen , 2013 Einnahmen 0, Verlust 4.424,60€ und 2014 Einnahmen 542,65€, Verlust 9.671,90)

Die Verluste der Jahre 2010 bis 2013 wurden als Anlaufverluste anerkannt, es gibt aber keine Prognose, die zu einem Gesamtgewinn in einem absehbaren Zeitraum führen würde. Es gibt hohe Ausgaben, die in keiner Relation zu den Einnahmen stehen und dabei gibt es auch keine Änderungen durch strukturverbessernde Maßnahmen 2013 wurden bei Gesamteinnahmen von 542,65€ Reisekosten von 7.013,99, Miete von 2.016 und Waren von 1.295,70 sowie übrige Ausgaben von 1.904,86€ geltend gemacht ohne die mehrmals angeforderten Belege dafür vorzulegen

Es wird ersucht, ab dem Jahr 2014 auf Liebhaberei zu entscheiden

Mit dem an die Vertreter der Verfahrensparteien adressierten Vorhalt des BFG vom 16.10.2020 wurden u.a. die Einkommensteuererklärung 2014 (Kopie) samt Beschreibung des

von der Bf. angegebenen Berufs im AMS Berufsflexikon (Kopie) übermittelt. Die Bf. wurde über den Inhalt der Mail der Amtsvertretung vom 16.10.2020 informiert und darüber hinaus um Abgabe einer Stellungnahme zu den nachfolgenden vier Punkten samt Vorlage der angesprochenen Unterlagen ersucht:

Angesichts der Bestimmung des § 20 Abs.1 Z. 2 lit.d EStG 1988 (Arbeitszimmer) und der dem Vorhalt beigelegten Berufsbeschreibung des AMS erging unter Pkt. 1 des Vorhalts das an die Bf. adressierte Ersuchen um Nachreichung

a) einer Beschreibung der betrieblichen Tätigkeit im Jahr 2014, die geeignet sein sollte, das Arbeitszimmer im Sinne des Begehrens der Bf. als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit im Streitjahr nachzuweisen;

b) der Verträge zu den beiden Wohnungen X. und Y samt diesbezüglicher Ausführungen zwecks Ermittlung jener Anteile der Wohnungen, die zur Nutzung für betriebliche Zwecke im Streitjahr gewidmet gewesen waren.

Unter Pkt. 2 des Vorhalts wurde die Bf. dazu aufgefordert, eine Stellungnahme zum Vorhalt der Amtsvertretung im Vorlagebericht abzugeben sowie die Beantwortung aller bislang unbeantwortet gebliebenen Vorhalte der Amtsvertretung nachzureichen.

Unter Pkt. 3 des Schreibens des BFG wurde der Bf. zur Gewinnerzielungsabsicht vorgehalten, dass diese bei Betätigungen mit der Vermutung des Vorliegens einer Einkunftsquelle nach folgenden objektiven Kriterien geprüft werde: •Ausmaß und Entwicklung der Verluste;

•Relation der Verluste zu den Gewinnen; •Ursachen der Verluste im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben; •marktgerechtes Verhalten in Bezug auf die angebotenen Leistungen und die Preisgestaltung; •Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage (z.B. Marketingmaßnahmen). Um Abgabe einer Stellungnahme zu den einzelnen zuvor genannten Kriterien und darüber hinaus auch zum behaupteten Betriebsausgabencharakter der im Vorlagebericht angesprochenen Kostenposition „Weiterbildung“ wurde ersucht.

Bezüglich der Kriterienprüfung wurde die Bf. darüber, dass die Frage, ob innerhalb eines absehbaren Zeitraums tatsächlich ein Gesamtgewinn erzielt wurde, dann, wenn auftretende Verluste durch unvorhersehbare Ereignisse („Unwägbarkeiten“) verursacht wurden und die Kriterienprüfung eine Gewinnerzielungsabsicht ergibt, unerheblich sei, belehrt.

Unter Pkt. 4 des Vorhalts wurde der Bf. zum Streitpunkt „Liebhaberei“ nahegelegt, eine Prognoserechnung ab Beginn der Betätigung sowie einen Lagebericht, mit dem die Daten in der Abgabenerklärung 2014 um Informationen allgemeiner Art über den Geschäftsverlauf einschließlich des Geschäftsergebnisses und die Lage des Gewerbebetriebes ergänzt werden, vorzulegen. Dieser Bericht habe eine ausgewogene und umfassende, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit der Bf. entsprechende Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage des Gewerbebetriebes zu enthalten und habe sich durch seine prognostische Ausrichtung auszuzeichnen. Im Lagebericht habe die Bf. die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zur wirtschaftlichen Gesamtlage ihres Gewerbebetriebes zu verdichten und darzustellen, wie sie die Stellung und Entwicklung des Unternehmens im Vergleich zum Gesamtmarkt und ihrem unmittelbaren wirtschaftlichen Umfeld einschätze.

Mit der Antwortmail vom 8.11.2020 teilte die Bf. dem BFG mit, dass sie die Kündigung Ende 2011 erhalten hätte und bis 3/2013 arbeitslos gewesen wäre. Aufgrund des Schocks der Kündigung, der zu diesem Zeitpunkt studierenden Tochter und des daraus resultierenden verminderten Einkommens sowie der Exekution durch die Bank sei die Bf. Monat für Monat extrem finanziellen Problemen gegenüber gestanden. Im Jahr 2014 wäre dann noch der von der Hausverwaltung auf Grund von Mietrückständen begonnene Delogierungsprozess dazugekommen. Diese weitere psychische Belastung hätte auch zur massiven Verschlechterung des gesundheitlichen Zustands der Bf. geführt. Die Delogierung wäre dann 2015 erfolgt.

Abschließend sprach sich die Bf. dafür aus, alles, wie schon im Schreiben des BFG angeführt, als Liebhaberei zu betrachten und den Akt zu schließen. Im Übrigen gab die Bf. an, froh zu sein, dass sie sich aus dieser misslichen Lage wieder herausarbeiten habe können, und hielt abschließend fest, „*damit nichts mehr zu tun haben*“ zu wollen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit der nachfolgenden Übersicht werden die Anbringen der Bf. bzw. die Erledigungen der belangten Behörde mit Datumsangaben und Ausweis der Abgabengutschrift dargestellt:

Datum	Anbringen / Erledigungen	Betrag
23.04.2015	Einlangen der Einkommensteuererklärung 2014 beim Finanzamt	
08.09.2015	Erstbescheid	-354,00 €
09.12.2015	Einlangen des Antrags auf Aufhebung gemäß § 299 BAO beim Finanzamt	
08.01.2016	Vorhalt	
15.02.2016	Abweisung der beantragten Aufhebung gemäß § 299 BAO	
29.02.2016	Beschwerde gegen den Bescheid vom 15.02.2016	
27.06.2016	Beschwerdevorentscheidung mit vorläufiger Festsetzung nach endgültiger Festsetzung	-1.573,00 €
29.06.2016	Vorlageantrag	

2. Beweiswürdigung

Aufgrund der Aktenlage ist somit als erwiesen anzunehmen, dass mit Bescheid vom 15.02.2016 der Antrag vom 9.12.2015 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 8.09.2015 gemäß [§ 299 BAO](#) abgewiesen worden ist. Zur Beschwerde gegen den Bescheid vom 15.02.2016 ist dem Bundesfinanzgericht eine Beschwerdevorentscheidung vorgelegt worden, mit der nicht über die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 15.02.2016 abgesprochen, sondern die Einkommensteuer 2014 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt worden ist. Aufgrund der Beschwerdevorentscheidung vom 27.06.2016 ist somit der Bestand eines den Bescheid vom 8.09.2015 ersetzenden Bescheides gemäß den Bestimmungen des [§ 299 BAO](#) nicht nachgewiesen.

Rechtslage

Gemäß [§ 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. Der Antrag hat zu enthalten: a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides; b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

Gemäß [§ 299 Abs. 2 BAO](#) ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Gemäß [§ 299 Abs. 3 BAO](#) tritt das Verfahren durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist die Sache, über die im Verfahren über die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid bzw. gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, bei der beantragten Aufhebung durch eine Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (z.B. VwGH 21.11.2013, [2011/15/0170](#);

22.5.2014, [2011/15/0190](#)). Werden beide Bescheide mit Bescheidbeschwerde angefochten, so ist zunächst über die Bescheidbeschwerde gegen den Aufhebungsbescheid zu entscheiden. Die Entscheidung über beide Beschwerden kann verbunden werden (VwGH 24.06.1986, [86/14/0014](#)). Gibt die Amtsvertretung einem Antrag gemäß § 299 BAO statt, so wirkt die Aufhebung gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs **ex tunc** (VwGH 18.10.2007, [2006/16/0108](#)).

Ex tunc („von Anfang an, von damals an, rückwirkend“) ist die lateinische Bezeichnung für eine Wirkung von einem früheren Zeitpunkt an. Der Begriff „Wirkung ex tunc“ ist für ein Ereignis mit Rückwirkung, also für einen dem Antrag gemäß [§ 299 BAO](#) stattgebenden Bescheid, mit dem der in Rechtskraft erwachsene Ersteinkommensteuerbescheid aufgehoben wird, charakteristisch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung)

Im gegenständlichen Beschwerdefall war die abändernde Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014 aufzuheben, weil die belangte Behörde zwar ihrer Pflicht, über den mit 9.12.2015 datierten Antrag der Bf. auf Aufhebung des Abgabenbescheides vom 8.09.2015 gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) zu entscheiden, in Form der Erlassung des Abweisungsbescheides vom 15.02.2016 nachgekommen war, jedoch hätte das Finanzamt dann, wenn es einem Antrag gemäß [§ 299 BAO](#) stattgibt, nicht einen, sondern zwei Bescheide zu erlassen gehabt, von denen jeder für sich mittels entsprechenden Rechtsmittels anfechtbar sein hätte können. Wird ein Rechtsmittel nicht nur gegen den über den Antrag gemäß [§ 299 BAO](#) absprechenden Bescheid, sondern auch gegen jenen Bescheid, mit dem der aufgehobene (rechtskräftige) Einkommensteuerbescheid 2014 ersetzt wird, erhoben, so ist die Abgabenbehörde zwar dazu befugt, die Entscheidung über beide Beschwerden zu verbinden, jedoch ist sie von Gesetzes wegen dazu verpflichtet, zunächst über die Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid gemäß § 299 BAO in Bescheidform zu entscheiden und darf erst danach einen neuen Sachbescheid, durch den der bereits in Rechtskraft erwachsene Abgabenbescheid vom 8.09.2015 im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ersetzt wird, erlassen.

Die mit dem Vorlageantrag angefochtene Beschwerdeentscheidung lässt zwar mit der vorläufigen Festsetzung der Einkommensteuer 2014 in Höhe von nunmehr -1.573,00 € den Rückschluss auf den abgabenbehördlichen Willen, dem Antrag der Bf. gemäß § 299 BAO stattzugeben, zu, vermag allerdings nicht einen Bescheid, mit dem einem Antrag gemäß § 299 BAO durch das Finanzamt im Rechtsmittelverfahren stattgegeben wird, zu ersetzen. Ob ein solcher Bescheid erlassen worden ist, ist ungewiss. Zum Beweis für diese Ungewissheit sei auf die nachfolgende Ablichtung des Inhaltsverzeichnisses zu den vorgelegten Aktenteilen im Vorlagebericht der belangten Behörde verwiesen, welche die Nichtvorlage eines dem Antrag der Bf. gemäß § 299 BAO stattgebenden abgabenbehördlichen Bescheides zur Entscheidung über den Vorlageantrag vom 29.06.2016 betreffend die Beschwerdeentscheidung vom

27.06.2016 durch das BFG bestätigt:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde		
1	Beschwerde	29.07.2016
Bescheide		
2	Einkommensteuer (Jahr: 2014)	08.09.2015
3	Aufhebung § 299 BAO / Est (Jahr: 2014)	15.02.2016
Zusatzdokumente Bescheide		
4	Rsb Erstbescheid E	29.07.2016
5	Rsb nicht behobener Vorhalt	29.07.2016
Antrag / Anzeige an die Behörde		
6	§ 299 Antrag	29.07.2016
Beschwerdevorentscheidung		
7	Beschwerdevorentscheidung	29.07.2016
Vorlageantrag		
8	Vorlageantrag	29.07.2016

Die nachfolgende Teilablichtung des Vorlageberichts bestätigt die Vorlage der Beschwerde vom 29.02.2016 gegen den Bescheid vom 8.09.2015 zur Entscheidung durch das BFG:

Gegenstand:	Einkommensteuer	Datum Bescheid:	08.09.2015
Jahr/Zeitraum:	2014	Datum Beschwerde:	29.02.2016
Fachgebiet:	Einkommensteuer	Datum BVE:	27.06.2016
Gesamter Senat	Nein	Datum Vorlageantrag:	29.02.2016
beantragt:		Verfahrenskategorie:	VA/E
		Mündliche Verhandlung	Nein
		beantragt:	

Wenn der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO mit dem den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid verbunden wird, müssten zwei Bescheide vorliegen, die jeder für sich einem Rechtsmittel zugänglich sein müssten bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden könnten. Bei einem nachweislichen Bestand eines dem Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO stattgebenden Bescheides wäre ex lege der alte Einkommensteuerbescheid vom 8.09.2015 aus dem Rechtsbestand getreten und durch einen NEUEN Sachbescheid ersetzt worden.

Der Abgabenbescheid 2014 in Form der Beschwerde vorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 27.06.2016 sprach zwar aufgrund dessen Spruchs - Abänderung des Bescheids vom 15.02.2016 aufgrund der Beschwerde vom 29.02.2016 - für den Willen der Amtsvertretung, dem Antrag der Bf. gemäß § 299 Abs. 1 BAO stattzugeben, jedoch ist dieser Bescheid in Form der vorläufigen Festsetzung der Einkommensteuer 2014 kein Bescheid, mit dem das Finanzamt über die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 15.02.2016 abgesprochen hat. Zum Beweis dafür sei auf das elektronische EDV-Datenprogramm verwiesen, welches die Erlassung eines NEUEN Sachbescheides erst nach ordnungsgemäßer elektronischer Verarbeitung der Daten eines dem Antrag gemäß § 299 BAO stattgebenden Bescheides zugelassen hätte.

Der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 8.09.2015 ist am 9.12.2015 bereits rechtskräftig gewesen, folglich dessen eine Beschwerde gegen diesen Bescheid wegen nicht fristgerechter Einbringung mittels Beschwerde vorentscheidung zurückzuweisen gewesen wäre. Ohne einem den Antrag gemäß § 299 BAO stattgebenden Bescheid hätte der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 8.09.2015 somit in seinem Bestand unverändert zu verbleiben gehabt.

Da eine Beschwerde vorentscheidung eine Entscheidungsform ist, in der eine belangte Behörde

selbst über eine Beschwerde entscheidet, die gegen einen von der Behörde bereits erlassenen Bescheid erhoben wurde, war die angefochtene Beschwerdeentscheidung vom 27.06.2016 dadurch, dass die Erlassung des an die Bf. adressierten „neuen“ Bescheides im Sinne des § 299 BAO in Form einer Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO unzulässig war, aufzuheben. Was die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 15.02.2016 anbelangt, spricht das Aktenverzeichnis im Vorlagebericht dafür, dass ein Bescheid, mit dem das Finanzamt über die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 15.02.2016 abgesprochen hat, bislang nicht erlassen worden ist. Das BFG ist somit nicht befugt, über die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 15.02.2016 vor Erlassung und damit Vorlage jenes Bescheides, mit dem das Finanzamt nachweislich eine Entscheidung über die Beschwerde gegen den letztgenannten Bescheid getroffen hat, zu entscheiden. Für den Fall, dass die Amtsvertretung dem Antrag der Bf. gemäß § 299 BAO stattgibt, ist der den Einkommensteuerbescheid vom 8.09.2015 ersetzende Bescheid als neuer – mit Beschwerde anfechtbarer - Sachbescheid und somit nicht in Form einer Beschwerdeentscheidung zu erlassen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Beschwerdefall stützt sich das Erkenntnis auf die Bestimmung des § 299 BAO, aus der sich die Rechtsfolge bei der Nichterlassung eines neuen Sachbescheides im Fall eines stattgebenden Antrags gemäß §299 BAO unmittelbar aus dem Gesetz ergibt, und die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, folglich dessen das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen ist.

Wien, am 11. November 2020