

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Feichtenschlager in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wesonig + Partner Steuerberatung GmbH, Birkfelder Straße 25, 8160 Weiz, über die Beschwerde vom 9. April 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 11. März 2019 betreffend Zurücknahme der Beschwerde vom 31. Dezember 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im März 2017 wurde bei der ***Bf1*** (= Beschwerdeführerin) eine Außenprüfung durchgeführt. Gegen die daraus resultierenden Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte 2012 bis 2014, Umsatzsteuerfestsetzung 02/2015 und 02/2016 sowie Säumniszuschläge hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 bis 2014 wurde mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin vom 29. April 2017 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Dezember 2018, zugestellt am 10. Dezember 2018, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und die angefochtenen Bescheide abgeändert (Verböserung).

Mit Schreiben vom 31. Dezember 2018 teilte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin dem Finanzamt Folgendes mit:

„...bezugnehmend auf unsere Beschwerde vom 29.04.2017 betreffend die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2012 bis 2014, die Bescheide über die einheitliche und

gesonderte Gewinnfeststellung für 2012 bis 2014 sowie die Säumniszuschläge bezüglich Umsatzsteuer 2012 bis 2014 teilen wir Ihnen mit, dass wir diese hiermit im Sinne des § 256 BAO zurücknehmen.“

Mit Bescheid vom 11. März 2019 wurde der Antrag betreffend Zurücknahme der Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 256 BAO die Beschwerde bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden könne. Wenn bereits eine Beschwerdeverentscheidung erlassen worden sei und in weiterer Folge ein Vorlageantrag eingebracht werde, so gelte diese durch den Vorlageantrag als wiederum unerledigt und könne daher im Vorlageantrag die Beschwerde zurückgezogen werden. Gegenständlich sei kein Vorlageantrag eingebracht worden und könne die Beschwerde nicht mehr zurückgezogen werden, da die Entscheidung (BVE) bereits bekanntgegeben worden sei. Die Beschwerde sei daher auch nicht gegenstandslos zu erklären.

Mit Schriftsatz vom 9. April 2019 wurde gegen den Bescheid vom 11. März 2019 das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht und begründend ausgeführt, dass ein expliziter Vorlageantrag bezüglich der Beschwerdeverentscheidung nicht gestellt worden sei, da ein solcher nicht Voraussetzung für die Zurücknahme einer Beschwerde sei. Im Gesetzestext selbst sei der Vorlageantrag nicht als Voraussetzung für die Gültigkeit der Zurücknahme einer Beschwerde genannt.

Gemäß § 256 Abs. 1 BAO können Beschwerden bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Gemäß Absatz 3 sei eine zurückgenommene Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung oder mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären. In Absatz 3 werde der Begriff Beschwerdeverentscheidung explizit genannt, wohingegen dies in Absatz 1 nicht erfolgen würde. In wörtlicher Interpretation könne daraus gefolgert werden, dass eine Zurücknahme bis zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht möglich sei, also eine Beschwerdeverentscheidung nicht schädlich sei, solange diese noch nicht in Rechtskraft erwachsen sei.

Ziel und Zweck des § 256 BAO sei es, dass eine Beschwerde bis zur endgültigen Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht zurückgenommen werden könne. In teleologischer Interpretation sei es widersprüchlich, nach Vorliegen einer Beschwerdeverentscheidung innerhalb der Rechtsmittelfrist zwei gegensätzliche Handlungen vorzunehmen – einerseits die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und andererseits die Rücknahme der Beschwerde zu beantragen. Dies widerspreche sich.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30. Juli 2019 wurde die Beschwerde vom 9. April 2019 als unbegründet abgewiesen und ausgesprochen, dass festgestellt werde, dass die Eingabe vom 31.12.2018, mit der die Beschwerde vom 29.04.2017 betreffend die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2012 - 2014, die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 - 2014, den Bescheid über die Umsatzsteuerfestsetzung für 02/2015 und 02/2016 sowie die Säumniszuschlagsbescheide bezüglich Umsatzsteuer 2012 -

2014 im Sinne des § 256 BAO zurückgenommen werde, wegen verspäteten Einlangens keine rechtlichen Auswirkungen habe. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 243 ff BAO gegen Bescheide der Abgabenbehörden Rechtsmittel (oder andere Rechtsbehelfe) ergriffen werden können. Dies schließe jedoch weder den Verzicht, noch die allfällige spätere Rücknahme solcher Schritte aus. So regle die Bestimmung des § 255 BAO den allfälligen Verzicht auf die Einbringung von Beschwerden. Die speziellere Bestimmung des Absatz 2 leg.cit. lege fest, unter welchen Bedingungen auch ein vor Bescheiderlassung abgegebener Rechtsmittelverzicht wirksam sei. Nach Bescheiderlassung und nach Einbringung von Beschwerden können diese grundsätzlich zurückgenommen werden. Rechtlich gesehen sei die Zurücknahme einer bereits erhobenen Beschwerde nichts anderes als ein nachträglich abgegebener Rechtsmittelverzicht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar 2614). Aus den Bestimmungen der §§ 256 BAO und 264 Absatz 4 lit d sei abzuleiten, dass sowohl Bescheidbeschwerden als auch Vorlageanträge zurückgenommen werden könnten, solange die Beschwerde als unerledigt anzusehen sei. Würden jedoch bereits Entscheidungen vorliegen, sei es in Form einer BVE oder eines Erkenntnisses (Beschlusses), würden sich Zurücknahmen erübrigen. Dies ist aus der Bestimmung des § 256 Abs. 1, erster Satz abzuleiten (*"Beschwerden können bis zur Bekanntgabe [§ 97] der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden"*). Sinn der Bestimmung des § 256 BAO, auf den auch § 264 Absatz 4 lit d ausdrücklich verweise, liege in der Verfahrensökonomie: Wenn der Rechtsmittelwerber noch vor Ergehen der Rechtsmittelentscheidung das Interesse an einer solchen verlieren würde, soll ihm Gelegenheit gegeben werden, jeglichen weiteren Aufwand für die Erlassung einer (meritorischen) Entscheidung zu vermeiden. Unabdingbare Voraussetzung für die wirksame Zurücknahme von Rechtsmitteln sei somit der Umstand, dass das Rechtsmittel zum Zeitpunkt der Zurücknahme zwar eingebracht, aber noch nicht erledigt bzw. bekanntgegeben war.

Im Falle eines Vorlageantrages gelte das Rechtsmittel gemäß § 264 Abs. 3 wiederum als unerledigt, sodass gemäß § 264 Absatz 4 lit d in Verbindung mit § 256 BAO eine Zurücknahme wieder möglich werde. Dies gelte selbstverständlich nur für den Zeitraum zwischen Einbringung des Vorlageantrages und dessen Erledigung. Die Folgen einer wirksamen und gültigen Zurücknahme würden darin bestehen, dass die Abgabenbehörde bzw. das Verwaltungsgericht die Zuständigkeit zur meritorischen Erledigung verlieren würden (vgl Ritz, BAO6, § 256 Tz 11, 15). Mit dem Einlangen der Zurücknahmeerklärung bei der Behörde würde der angefochtene Bescheid in Rechtskraft erwachsen, ohne dass es einer diesbezüglichen Erklärung oder gar eines Bescheides bedürfe.

Als weitere Folge der wirksamen und gültigen Zurücknahme habe die Finanzbehörde das Rechtsmittel (zB die Beschwerde) mittels Beschwerdevoentscheidung (§ 262) bzw. das Bundesfinanzgericht mittels Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären. Dadurch gelte das Rechtsmittel als erledigt. Im Falle einer bereits ergangenen BVE, welche mittels Vorlageantrages angefochten worden war, würde die Gegenstandsloserklärung zur Aufhebung der BVE führen, ohne dass eine gesonderte Aufhebung zu veranlassen wäre. Eine Folge davon wäre die Erlassung eines Gegenstandsloserklärungsbeschlusses durch das BFG. Der

Gegenstandsloserklärungsbescheid sei ein verfahrensrechtlicher Bescheid, der ein Verfahren beenden würde und daher für sich anfechtbar sei (Stoll, BAO-Kommentar, 2618).

Für den vorliegenden Fall gelte demnach:

Die Beschwerde vom 29.04.2017 sei mittels BVE vom 05.12.2018 entschieden worden. Diese sei am 10.12.2018 zugestellt worden. Die schriftliche Zurücknahmeerklärung sei am 31.12.2018 bei der zuständigen Abgabenbehörde eingelangt. Ein fristgerechter Vorlageantrag sei nicht eingebracht worden. § 256 BAO regle die Zurücknahmefähigkeit von Beschwerden ausdrücklich und beschränke den Zeitraum, bis zu dessen Ablauf die Prozesshandlung möglich sei. Gemäß Abs. 1 leg cit. könnten Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde rechtswirksam zurückgenommen werden. Die Judikatur stelle für die Rechtzeitigkeit auf das Einlangen ab (vgl. VwGH 8.3.1991, 90/17/0328). Die Beschwerde vom 29.04.2017 könne demgemäß nicht mehr zurückgezogen werden, da sie durch die (verbösernde) Berufungsvorentscheidung vom 5.12.2018 (zugestellt am 10.12.2018) bereits erledigt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 29. August 2019 wurde auf das in der Beschwerde Vorgebrachte verwiesen. Die Begründung der Beschwerdevorentscheidung sei allgemeiner Natur. Auf die in der Beschwerde vorgebrachte Argumentation werde nicht eingegangen.

Mit Bericht vom 16. Oktober 2019 wurde die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus dem unter Punkt I. dargestellten Verfahrensablauf, den vorgelegten Aktenteilen und den Parteivorbringen.

Die Beschwerde vom 29. April 2017 wurde nach Bekanntgabe der Beschwerdevorentscheidung am 10. Dezember 2018 ohne Einbringung eines Vorlageantrages mit Schreiben vom 31. Dezember 2018 zurückgezogen. Strittig ist, ob eine Zurücknahme der Beschwerde nach Bekanntgabe einer Beschwerdevorentscheidung ohne Einbringung eines Vorlageantrages zulässig ist.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 256 BAO lautet:

(1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde

zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

(2) Wurden Beitrittserklärungen abgegeben, so ist die Zurücknahme der Bescheidbeschwerde nur wirksam, wenn ihr alle zustimmen, die der Beschwerde beigetreten sind.

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

Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, mit „Entscheidung über die Beschwerde“ sei die Entscheidung durch das Verwaltungsgericht zu verstehen. Daher könne eine Beschwerde (ohne Einbringung eines Vorlageantrages) zurückgezogen werden, bis das Verwaltungsgericht darüber entscheiden hat.

Dem ist Folgendes entgegenzuhalten:

Durch die Möglichkeit der Zurücknahme einer Beschwerde wird dem Rechtsmittelwerber die Möglichkeit gegeben, sich mittels einseitiger, unwiderruflicher und nicht annahmbedürftiger prozessualer Erklärung bis zur Bekanntgabe der Entscheidung seines Rechts auf Einbringung eines Rechtsmittels zu begeben und damit das Ausmaß seiner subjektiven Rechte selbst zu gestalten. Die in § 256 Abs 1 BAO normierte Befristung befindet sich in Einklang mit der Vorschrift des § 115 Abs 4 BAO, wonach die Abgabenbehörde nur jene Angaben prüfen und würdigen muss, die vor dem Ergehen einer Entscheidung vorgebracht wurden.

Unbestritten ist und von der Judikatur schon sehr früh ausjudiziert wurde die Tatsache, dass die Beschwerdevorentscheidung das Rechtsmittelverfahren voll beendet und - sofern der Beschwerdeführer nicht die Vorlage an das Verwaltungsgericht wünscht - auch uneingeschränkt der Rechtskraft fähig ist. Lediglich eine Beschwerde an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts ist mangels Ausschöpfung des Instanzenzuges nicht möglich. (UFS vom 30.05.2006, RV/0344-W/06) Die Beschwerdevorentscheidung ist also genau wie eine Entscheidung durch das Verwaltungsgericht eine vollwertige, von der Abgabenbehörde erster Instanz originär neu gestaltete Entscheidung, welche durch nochmalige Prüfung der materiellrechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der maßgeblichen Verfahrensgrundsätze zustande kommt. Der Beschwerdevorentscheidung ist daher genau wie eine Entscheidung durch das Verwaltungsgericht rechtsverbindlicher Charakter und Bestandskraft zuzugestehen.

Daraus ergibt sich, dass die Beschwerdevorentscheidung als Entscheidung iSd § 256 Abs 1 BAO anzusehen und ihr dieselbe normative Kraft wie einer Entscheidung der Verwaltungsgerichte selbst zuzubilligen ist. Aus der Systematik des Gesetzes folgt, dass § 256 BAO bis zur Erledigung der Sache mittels Beschwerdevorentscheidung anzuwenden ist. Ab diesem Zeitpunkt ist nur mehr § 264 BAO anwendbar.

§ 264 Abs. 1 BAO regelt explizit, dass die Bescheidbeschwerde ab Einbringung eines Vorlageantrages als unerledigt gilt. Rechtzeitige und zulässige Vorlageanträge führen dazu, dass die Bescheidbeschwerde wieder als unerledigt gilt (vgl. Ritz, BAO, 6. Auflage, § 265, Tz 3). Dies berührt jedoch nicht den Bestand der Beschwerdevorentscheidung selbst, da es sich

hierbei um eine bloße Fiktion handelt, die einzig und allein die Wirkungen der Beschwerdeverentscheidung - nicht jedoch diese selbst - bis zur Entscheidung durch das Verwaltungsgericht suspendieren soll. Wie auch der VwGH erkannt hat, verliert die Beschwerdeverentscheidung erst mit einer nachfolgenden Entscheidung ihre Wirksamkeit als Sachentscheidung. Bis dahin ist sie also existenter Bestandteil des Verfahrens. Eine faktische Unerledigtheit der Bescheidbeschwerde, welche deren Zurücknahme rechtfertigen würde, darf deshalb nicht vermutet werden.

Zusammenfassend ist das Verwaltungsgericht der Ansicht, dass eine Beschwerderücknahme nach Bekanntgabe einer Beschwerdeverentscheidung nur dann möglich ist, wenn ein Vorlageantrag gestellt wurde (vgl. Bichler, Zurückziehung von Berufung und Vorlageantrag, ÖStZ 1999/37). Auch in der jüngsten Judikatur (Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I³, § 256 Tz 8) wird dazu Folgendes ausgeführt: *„Die Zurücknahme einer Beschwerde nach Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung ist nur nach Einbringung eines rechtzeitigen Vorlageantrages zulässig, da mit rechtzeitiger Einbringung des Vorlageantrages nach § 264 Abs. 3 BAO die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt gilt.“*

Wird - wie im vorliegenden Fall - kein Vorlageantrag gestellt, ist eine Rücknahme der Bescheidbeschwerde nach Bekanntgabe der Beschwerdeverentscheidung nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut des § 256 Abs. 1 BAO nicht (mehr) möglich.

Eine Deutung des Schreibens vom 31. Dezember 2018 als Vorlageantrag kommt insofern nicht in Frage, da dies nicht dem Parteienwillen entsprechen würde. In der Beschwerde vom 9. April 2019 wurde wörtlich ausgeführt, dass „ein expliziter Vorlageantrag bezüglich der Beschwerdeverentscheidung nicht gestellt worden sei“.

2.2. 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.

Gegenständlich ergibt sich die Rechtsfolge direkt aus dem Gesetzeswortlaut, sodass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. September 2021