

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch "ÖBUG" DR. NIKOLAUS Wirtschaftstreuhand GmbH - Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, St.-Veit-Gasse 8, 1130 Wien,

I. über die **Beschwerde vom 30. Juni 2015** gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 28. Mai 2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2011 bis 2013 sowie betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 Steuernummer ***BFStNr1*** (nunmehr: ***BFStNr2***)

1. beschlossen:

Die Beschwerde vom 30.6.2015 wird, soweit sie sich gegen die Bescheide vom 28.5.2015, mit welchen das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2011-2013 wiederaufgenommen wurde, richtet, gemäß § 256 Abs. 3 BAO für gegenstandslos erklärt.

2. zu Recht erkannt:

Die Beschwerdevorentscheidung vom 1.6.2016, mit welcher die Beschwerde vom 30.6.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2011-2013 vom 28.5.2015 für gegenstandslos erklärt wird, wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufgehoben.

II. über die **Beschwerde vom 25. April 2016** gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 18. März 2016 betreffend Einkommensteuer 2014 Steuernummer ***BFStNr2*** beschlossen:

Die Beschwerde vom 25. April 2016 wird, soweit sie sich gegen den Bescheid vom 18. März 2016, mit welchem die Einkommensteuer 2014 mit € 5.649,00 festgesetzt wurde, richtet, gemäß § 261 Abs. 2 BAO für gegenstandslos erklärt.

III. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Die gegenständliche Entscheidung ist ausschließlich verfahrensrechtlicher Natur. Der Verfahrensgang ist gleichzeitig der entscheidungswesentliche Sachverhalt, sodass auf eine getrennte Darstellung verzichtet wird.

Mit Bescheid vom 9.3.2012 setzte das Finanzamt 12/13/14 Purkersdorf (FA08) zunächst die Einkommensteuer 2011 mit € 6.658,00 fest, mit Bescheid vom 8.3.2013 die Einkommensteuer 2012 mit € 9.918,00 und mit Bescheid vom 10.3.2014 die Einkommensteuer 2013 mit € 12.158,00.

Mit drei Bescheiden vom 28.5.2015 nahm das FA08 gemäß § 303 Abs. 1 BAO das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2011-2013 wieder auf und setzte mit vier weiteren Bescheiden vom selben Tage die Einkommensteuer 2011 mit € 0,00, die Einkommensteuer 2012 mit € 3.826,00, die Einkommensteuer 2013 mit € 4.840,00 und die Einkommensteuer 2014 mit € 5.649,00 fest.

Gegen diese drei Wiederaufnahme-Bescheide und die vier ESt-Bescheide (sowie - hier nicht gegenständlich – gegen mehrere USt-Bescheide) vom 28.5.2015 richtet sich die Beschwerde vom 30.6.2015.

Aufgrund dieser Beschwerde änderte das FA08 mit vier Beschwerdevorentscheidungen vom 29.10.2015 die angefochtenen ESt-Bescheide vom 28.5.2015 und setzte die Einkommensteuer für die Jahre 2011-2014 jeweils mit € 0,00 fest. Diese Beschwerdevorentscheidungen sind in Rechtskraft erwachsen.

Mit Schriftsatz vom 31.12.2015 nahm der Beschwerdeführer die Beschwerde vom 30.6.2015 gegen die Wiederaufnahme-Bescheide vom 28.5.2015 (betreffend ESt 2011-2013) zurück.

1. Wiederaufnahme Einkommensteuer 2011-2013 (Beschwerde vom 30.6.2015, Beschwerdevorentscheidung vom 29.2.2016 und Vorlageantrag vom 4.4.2016)

Ungeachtet dieser Rechtsmittelzurücknahme (laut Vorlagebericht wurde der Schriftsatz vom 31.12.2015 vom Info-Center des Finanzzentrums Wien Mitte dem mittlerweile zuständigen Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt [FA33] übermittelt, ohne dass das FA08 von dessen Einlangen verständigt wurde) erließ das FA08 am 29.2.2016 eine Beschwerdevorentscheidung,

mit welcher es die drei Wiederaufnahme-Bescheide vom 28.5.2015 (betreffend ESt 2011-2013) aufhob.

Gegen diese Beschwerdeentscheidung richtet sich der Vorlageantrag des Beschwerdeführers vom 4.4.2016, in welchem er die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde infolge Zurücknahme beantragt.

2. Einkommensteuer 2011-2013 (Beschwerde vom 30.6.2015, Beschwerdeentscheidung vom 1.6.2016 und Vorlageantrag vom 30.6.2016)

Am 1.6.2016 erließ das FA08 eine weitere Beschwerdeentscheidung, mit welcher es gemäß § 261 Abs. 2 BAO die Beschwerde vom 30.6.2015, soweit sie sich gegen die ESt-Bescheide vom 28.5.2015 betreffend ESt 2011-2013 richtet, als gegenstandslos erklärt, da die Wiederaufnahmebescheide vom 28.5.2015 (betreffend ESt 2011-2013) mit Beschwerdeentscheidung vom 29.2.2016 aufgehoben worden seien und dadurch auch die ersatzweise ergangenen ESt-Bescheide vom 28.5.2015 und die Beschwerdeentscheidungen vom 29.10.2015 (betreffend ESt 2011-2013) aus dem Rechtsbestand ausgeschieden seien.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag des Beschwerdeführers vom 30.6.2016, in welchem er beantragt, die Beschwerdeentscheidung vom 1.6.2016 ersatzlos aufzuheben. Begründend führt er aus, dass die Beschwerdeentscheidung vom 29.2.2016, mit welcher die Wiederaufnahmebescheide vom 28.5.2015 (betreffend ESt 2011-2013) aufgehoben wurden, infolge Einbringung des Vorlageantrages vom 4.4.2016 nicht in Rechtskraft erwachsen ist und folglich auch die Beschwerdeentscheidungen vom 29.10.2015 (betreffend ESt 2011-2013) nicht aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind. Zudem verstoße die Beschwerdeentscheidung vom 1.6.2016 auch gegen den Grundsatz „ne bis in idem“, da über die Beschwerde vom 30.6.2015, soweit sie sich gegen die ESt-Bescheide vom 28.5.2015 betreffend ESt 2011-2013 richtet, bereits mit den (in Rechtskraft erwachsenen) Beschwerdeentscheidungen vom 29.10.2015 abgesprochen wurde.

3. Einkommensteuer 2014 (Beschwerde vom 25.4.201, Beschwerdeentscheidung vom 2.6.2016 und Vorlageantrag vom 30.6.2016)

Mit Bescheid vom 18.3.2016 hob das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt (FA33) den ESt-Bescheid 2014 vom 29.10.2015 gemäß § 299 BAO auf und setzte mit zwei weiteren Bescheiden vom selben Tag die ESt 2014 mit nunmehr € 5.648,00 und die Vorauszahlungen an ESt für 2016 und die Folgejahre mit € 6.157,00 fest.

Gegen diese drei Bescheide richtet sich die Beschwerde vom 25.4.2016.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31.5.2016 änderte das FA33 den Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 18.3.2016 dahingehend ab, dass die Vorauszahlungen an ESt für 2016 und die Folgejahre nunmehr mit € 0,00 festgesetzt wurden. Mit weiterer Beschwerdeverentscheidung vom 2.6.2016 hob es den gemäß § 299 BAO ergangenen Aufhebungsbescheid vom 18.3.2016, mit welchem der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 29.10.2015 aufgehoben wurde, auf. Diese beiden Beschwerdeverentscheidungen sind in Rechtskraft erwachsen.

Mit einer dritten Beschwerdeverentscheidung vom 2.6.2016 wies das FA33 die Beschwerde vom 25.4.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 18.3.2016 gemäß § 260 BAO zurück, da aufgrund der Aufhebung des gemäß § 299 BAO ergangenen Aufhebungsbescheides vom 18.3.2016 der ersatzweise ergangene Einkommensteuerbescheid vom 18.3.2016 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sei.

Gegen diese Beschwerdeverentscheidung richtet sich der Vorlageantrag vom 30.6.2016, in welchem die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde vom 25.4.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 beantragt wird, da die Voraussetzungen für eine Zurückweisung nicht vorliegen, sondern die Beschwerde infolge Aufhebung des gemäß § 299 BAO ergangenen Aufhebungsbescheides vom 18.3.2016 vielmehr gegenstandslos geworden sei.

II. Rechtliche Beurteilung:

A. Zu Spruchpunkt I. und II. (Gegenstandsloserklärungen und Aufhebung)

1. Wiederaufnahme Einkommensteuer 2011-2013 (Beschwerde vom 30.6.2015, Beschwerdeverentscheidung vom 29.2.2016 und Vorlageantrag vom 4.4.2016)

Gemäß § 256 Abs. 1 BAO können Beschwerden bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Wurde eine Beschwerde zurückgenommen, so ist sie gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären. Infolge Rücknahme der Beschwerde vom 30.6.2015 gegen die Wiederaufnahme-Bescheide vom 28.5.2015 (betreffend ESt 2011-2013) war die Beschwerde daher - soweit sie sich gegen diese Wiederaufnahme-Bescheide richtet - mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

2. Einkommensteuer 2011-2013 (Beschwerde vom 30.6.2015, Beschwerdeverentscheidung vom 1.6.2016 und Vorlageantrag vom 30.6.2016)

Nach der Rechtsprechung ist ein Bescheid durch meritorische Beschwerdeerledigung (durch das Verwaltungsgericht sohin mit Erkenntnis) ersatzlos aufzuheben, wenn er nicht ergehen hätte dürfen und in der Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (Ritz, BAO⁶, Rz 5 zu § 279; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, Rz 50 zu § 279; jeweils m.w.N.). Dies ist etwa dann der Fall, wenn der angefochtene Bescheid in derselben Sache wie ein älterer Bescheid ergangen ist (VwGH 27.2.2003, 99/15/0126; 29.9.2010, 2007/13/0120) oder wenn ein verfahrensrechtlicher Bescheid zu Unrecht erlassen wurde (Ritz, BAO⁶, Rz 6 zu § 279, m.w.N.). Im vorliegenden Fall handelt es sich bei der Beschwerdeverentscheidung vom 1.6.2016 um einen verfahrensrechtlichen Bescheid, der zu Unrecht erlassen wurde, da die Beschwerdeverentscheidung vom 29.2.2016, mit welcher die Wiederaufnahmebescheide vom 28.2.2015 betreffend ESt 2011-2013 aufgehoben wurden, tatsächlich nicht in Rechtskraft erwachsen ist, sodass die ersatzweise ergangenen ESt-Bescheide 2011-2013 vom 28.5.2016 nicht außer Kraft getreten sind und eine Gegenstandsloserklärung gemäß § 261 Abs. 2 BAO nicht in Betracht kommt. Soweit sich die Beschwerde vom 30.6.2015 gegen diese Bescheide richtet, ist sie vielmehr durch die Beschwerdeverentscheidungen vom 29.10.2015, mit welchen die ESt 2011-2012 mit jeweils € 0,00 festgesetzt wurde, rechtskräftig erledigt. Das FA08 hat daher insoweit auch einen zweiten Bescheid in derselben Sache erlassen und damit gegen den Grundsatz der Unwiederholbarkeit behördlicher Entscheidungen („ne bis in idem“) verstoßen. Die Beschwerdeverentscheidung vom 1.6.2016 hätte daher nicht ergehen dürfen und kommt an ihrer Stelle auch keine andere oder weitere Entscheidung infrage. Sie war daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos zu beheben.

3. Einkommensteuer 2014 (Beschwerde vom 25.4.201, Beschwerdeverentscheidung vom 2.6.2016 und Vorlageantrag vom 30.6.2016)

Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufhebenden Bescheid entsprochen, so ist eine gegen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid gerichtete Bescheidbeschwerde als gegenstandslos zu erklären (§ 261 Abs. 2 BAO). Im vorliegenden Fall wurde zunächst der ESt-Bescheid 2014 vom 29.10.2015 mit Bescheid vom 18.3.2016 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und gemäß § 299 Abs. 2 BAO gleichzeitig ein neuer ESt-Bescheid erlassen. Der Beschwerdeführer hat beide Bescheide mit Beschwerde bekämpft und wurde dieser Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 2.6.2016 insofern entsprochen, als der gemäß § 299 BAO ergangene Aufhebungsbescheid vom 18.3.2016 aufgehoben wurde. Damit ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (also der ESt-Bescheid 2014 vom 18.3.2016) aus dem Rechtsbestand ausgeschieden und die gegen ihn gerichtete Beschwerde gegenstandslos geworden. Die Beschwerde vom 25.4.2016 war daher, soweit sie gegen den ESt-Bescheid 2014 vom 18.3.2016 gerichtet ist, gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos zu erklären. Dass ein Rechtsmittel in einem derartigen Fall zurückzuweisen wäre, wurde zur Rechtslage vor Einführung des § 261 BAO durch das

Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012, BGBl I Nr. 14/2013, vertreten (so etwa Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 299 Anm 25 idF vor der 15. Ergänzungslieferung). Seit Inkrafttreten des § 261 Abs 2 BAO ist jedoch klargestellt, dass in solchen Fällen die Beschwerde gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid als gegenstandslos zu erklären ist (idS auch ErläutRV [24 BlgNR 25. GP] iZm der Erweiterung des § 261 Abs. 2 um die Fälle des § 300 durch das AbgÄG 2014, BGBl I Nr. 13/2014).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Einkommensteuer der Jahre 2011-2014 durch die Beschwerdeverentscheidungen vom 29.10.2015 rechtskräftig erledigt ist.

B. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die nEntscheidung 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. Dass eine Beschwerde als gegenstandslos zu erklären ist, wenn sie zurückgenommen wurde, ergibt sich unmissverständlich aus § 256 Abs. 3 BAO. Die abweichende Entscheidung des FA08 (Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide) beruht lediglich darauf, dass dieses von der Rücknahme der Beschwerde zunächst keine Kenntnis hatte. Dass ein Bescheid (hier: die Beschwerdeverentscheidung vom 1.6.2016, mit welcher die Beschwerde vom 30.6.2015 gegen die Bescheide vom 28.5.2015 betreffend ESt 2011-2013 für gegenstandslos erklärt wurde) ersatzlos aufzuheben ist, wenn er nicht ergehen hätte dürfen und in der Sache ein weiterer Bescheid nicht in Betracht kommt, ist ständige Rechtsprechung des VwGH. Auch dass eine Beschwerde als gegenstandslos zu erklären ist, wenn sie sich nach Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO gegen einen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid richtet und in der Folge der Aufhebungsbescheid aufgehoben wird, ergibt sich unzweifelhaft aus § 261 Abs. 2 BAO. Dass das FA33 hier mit Zurückweisung vorgegangen ist, beruht offenbar auf einer (seit Schaffung des § 261 BAO) überholten Rechtsauffassung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher nicht zu lösen.

Wien, am 15. März 2022