

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterinl. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Dieter Christian Kienberger, Bahnhofstraße 26, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 17. August 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 10. August 2017 betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos 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

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 zu Recht erfolgte oder nicht.

Folgender Verfahrensablauf liegt vor:

31.12.2013	Auflösung des Sterbekassenfonds der Bundeskammer der Architekten
31.12.2013	Beendigung der Tätigkeit des Beschwerdeführers (Bf.) als Architekt
17.11.2014	Bescheid, mit dem der Auszahlungsanspruch des Bf. aus dem Sterbekassenfonds in Höhe von € 7.104,83 festgesetzt wurde
April 2015	Auszahlung des Anspruchs aus dem Sterbekassenfonds an den Bf.

27.01.2017	Einkommensteuererklärung 2015, elektronisch beim Finanzamt um 10.26 Uhr eingelangt. Darin werden zwei Lohnzettel angegeben, also auch die Zahlung aus dem Sterbekassenfonds
	Am 27.01.2017 um 12:01:13 langte beim Finanzamt per Finanzonline folgendes „Sonstiges Anbringen“, erstellt am 27.01.2017, 10:31:41, ein. <i>„Im Jahr 2015 meldete der Bundeskammer der Architekten-Wohlfahrtsfonds eine Pensionszahlung in Höhe von € 6.089,85. Tatsächlich handelt es sich dabei jedoch nicht um eine Rentenzahlung, sondern um eine Einmalzahlung aus der Lebensversicherung, die steuerfrei ist.</i> <i>Ich ersuche daher, diesen Betrag bei der Ermittlung der Einkünfte nicht zu berücksichtigen.“</i>
30.01.2017	Einkommensteuerbescheid 2015 , in dem die Zahlung aus dem Sterbekassenfonds (€ 6.089,85) enthalten war. In der Begründung wurde auf den Umstand verwiesen, dass zwei Lohnzettel gemeldet und daher gemeinsam zu veranlagten waren.
01.02.2017	Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes betreffend Lohnzettel der Bundeskammer der Architekten.
09.02.2017	E-Mail der steuerlichen Vertretung samt Unterlagen der Wohlfahrtseinrichtung der Bundeskammer der Architekten. Laut steuerlicher Vertretung handle es sich nicht um eine Rente, sondern um eine Einmalzahlung der Sterbekostenversicherung.
20.02.2017	E-Mail des steuerlichen Vertreters des Bf. an den Sachbearbeiter beim Finanzamt, gesendet 17:02 Uhr: <i>„Sehr geehrter Herr xxx!</i> <i>... Wie Sie auf der 2. Seite des Anhangs, letzter Absatz, sehen, wurde der Sterbekassenfonds per 31.12.2013 aufgelöst. Der Bf. hat seinen Betrieb im Jahr 2013 aufgegeben. Die Einkünfte aus dem Sterbekassenfonds sind daher bei der Betriebsaufgabe zu erfassen. Die richtige Berechnung des Betriebsaufgabegewinns 2013 finden Sie im Anhang.</i> <i>Ich stelle daher folgende Anträge:</i>

	<i>1. Wiederaufnahme des Verfahrens für die Einkommensteuer 2013 und Ansatz des Betriebsaufgabegewinns in Höhe von € 7.739,78</i> <i>2. Nichtberücksichtigung des Lohnzettels der Bundeskammer der Architekten im Jahr 2015, da bereits 2013 erfasst. ...“</i>
22.02.2017	Weiterleitung der E-Mail vom 20.02.2017 vom Sachbearbeiter an die Teamleiterin
10.08.2017	ABWEISUNGSBESCHEID <i>„Ihr Antrag vom 22.02.2017 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 30.01.2017 wird abgewiesen.</i> <i>Begründung:</i> <i>Die durch die Schließung des Sterbekassenfonds zum 31.12.2013 notwendige Aufteilung des Kapitals ist keine Komponente für die Ermittlung des Betriebsaufgabegewinnes zum 31.12.2013.</i> <i>Somit ist der dem Pflichtigen zustehende Anteil iHv. 7.104,83, ausbezahlt im April 2015, im Veranlagungsjahr 2015 zu versteuern (Zeitpunkt der Vereinnahmung).“</i>
17.08.2017	BESCHWERDE gegen den Abweisungsbescheid (elektronisch eingebracht). Der Auszahlungsbetrag stelle eine Betriebseinnahme dar, die bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit als Forderung in die Bilanz einzustellen sei.
11.04.2018	BESCHWERDEVORENTSCHEIDUNG Das Finanzamt wies das Begehren als unbegründet ab. Es vertrat unter Bezugnahme auf die Unterlagen sowie § 24 EStG und § 80 ZTKG die Ansicht, dass der Sterbekassenfonds und die Beitragspflicht für den Fonds bzw. der Anspruch auf Sterbegeld per 31.12.2013 geendet habe (lt. Folder aus 10/2014). Der Bf. erhalte einen bescheidmäßig festgesetzten und beim Landesverwaltungsgericht bekämpfbaren persönlich berechneten Anteil am Vermögen des Sterbekassenfonds. Nach Ansicht des Finanzamtes sei der Rückzahlungsanspruch (die Forderung) erst im Jahr 2014 und mit dem Zeitpunkt der Bescheiderlassung der Bundeskammer entstanden sowie ab diesem

	Zeitpunkt durchsetzbar bzw. einklagbar gewesen. Er könne daher nicht Teil der Übergangsgewinnermittlung 2013 gewesen sein. Die Rückzahlung vergüte weder die ehemalige Tätigkeit des Bf. noch die Beendigung seiner Tätigkeit als Architekt; eine Erfassung im Rahmen der Veräußerungsgewinnermittlung komme daher nicht in Betracht. Aufgrund der Qualifikation als nachträgliche Betriebseinnahmen könne der im Erstbescheid berücksichtigte § 67 Abs. 1 und 2 EStG nicht zur Anwendung kommen. Die Einkünfte aus dem Sterbekassenfonds seien daher in Höhe von € 7.104,83 (anstatt bisher € 6.089,85) zu erfassen.
22.04.2018	VORLAGEANTRAG (elektronisch eingebracht): Die in Frage stehende Forderung habe zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe per 31.12.2013 dem Grunde nach, im Zeitpunkt der Bilanzerstellung auch der Höhe nach bestanden. Eventuell wäre eine Abzinsung auf den Stichtag denkbar. Jedenfalls sei analog einer Lebensversicherung (Abfertigungsversicherung) eine Aktivierung des Anspruchs durchzuführen. Der Bf. beantragte, den Gewinn aus dem Sterbekassenfonds im Jahr der Betriebsaufgabe 2013 steuerlich zu erfassen. Er begehrte noch die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

In der **Stellungnahme des Finanzamtes vom 18.11.2021** heißt es wie folgt:

„Der Bf. hat am 27.01.2017 über Finanzonline die Einkommensteuererklärung 2015 und gleichzeitig ein sonstiges Anbringen betreffend falscher Lohnzettel 2015 eingereicht.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer erfolgte mit gruppenweiser Freigabe und Bescheid vom 30.1.2017.

Das sonstige Anbringen vom 27.1.2017 wurde erst - nach Ergehen des Erstbescheides - am 31.1.2017 (Anm.: richtig 30.1.2017) in Bearbeitung genommen und ein Ersuchen um Ergänzung zur Klärung der im Lohnzettel gemeldeten Einkünfte veranlasst, das im Mailverkehr bzw. durch Übermittlung von Unterlagen vom steuerlichen Vertreter am 9. bzw. 20.2.2017 beantwortet wurde. In der Folge wurde das über Finanzonline eingebrachte Anbringen - nachdem der Erstbescheid in der Zwischenzeit ergangen war - als Antrag gemäß § 299 BAO gewertet und der Eingang im Abgabensinformationssystem mit dem Datum der Eingabe 22.2.2017 erfasst.

Aus diesem Grund nimmt der Abweisungsbescheid vom 10.8.2017 in seinem Spruch auf das im AIS als Zeitpunkt des Eingangs des Antrages angemerkte Datum (automatisiert) Bezug.“

Dem Vorhalt, dass es im Zeitpunkt der Einbringung des Sonstigen Anbringens vom 27.01.2017 an einem Anspruchserfordernis der Aufhebung nach § 299 BAO - nämlich dem aufzuhebenden Bescheid - fehlte, weil dieser erst am 30.01.2017 erlassen wurde, ist das Finanzamt nicht entgegengetreten.

Mit **Schreiben vom 02.05.2022** hat der steuerliche Vertreter den Antrag auf Durchführung der mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bezüglich des Ablaufs darf auf die unter Pkt. „I. Verfahrensgang“ festgehaltene Tabelle verwiesen werden, deren Inhalt das BFG seiner Entscheidung zugrunde legt.

Das Finanzamt hat das Sonstige Anbringen vom 27.01.2017 als Antrag gemäß § 299 BAO gewertet.

2. Beweiswürdigung

Das BFG stützt seine Entscheidung auf den vorgelegten Akteninhalt sowie die ergänzenden Ausführungen in der Stellungnahme des Finanzamtes vom 18.11.2021.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zur Erfassung der Zahlung aus dem Sterbekassenfonds

Absprechen über den „Antrag vom 22.02.2017 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 30.01.2017“

Im Abweisungsbescheid vom 10.08.2017 hat das Finanzamt über den **„Antrag vom 22.02.2017“** abgesprochen.

Im gesamten Verfahrensablauf findet sich kein „Antrag vom 22.02.2017“. Das Datum 22.02.2017 mag allenfalls so zustande gekommen sein, dass ein am 20.02.2017 per E-Mail eingebrachter Antrag am 22.02.2017 vom Sachbearbeiter an die Teamleiterin weitergeleitet und mit diesem Tag im System des Finanzamtes angemerkt wurde.

Selbst wenn nun mit dem „Antrag vom 22.02.2017“ das per E-Mail eingebrachte Schreiben vom 20.02.2017 mit den darin enthaltenen Anträgen auf

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013 sowie (als Folge der Stattgabe zu Pkt. 1)
2. die Nichtberücksichtigung des Lohnzettels der Bundeskammer der Architekten im Jahr 2015

gemeint sein sollte, so ist diese E-Mail kein Anbringen iSd § 85 Abs. 1 BAO.

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 Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (wie Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) können im Bereich der BAO nicht mittels E- Mail eingebracht werden (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 24.02.2011, 2007/15/0042, und die dort zitierte Judikatur).

Mit dem per E-Mail eingebrachten Schreiben vom 20.02.2017 lag noch kein „Anbringen“ iSd § 85 Abs. 1 BAO vor, über das abzusprechen gewesen wäre. Selbst wenn man das im Spruch angeführte Datum 22.02.2017 allenfalls als Schreibfehler qualifizieren wollte, lag noch kein Anbringen und damit auch kein „Antrag vom 22.02.2017“ vor.

Wertung des Sonstigen Anbringens vom 27.01.2017 als Antrag gemäß § 299 BAO:

Das Finanzamt wertete seinen Ausführungen nach das Sonstige Anbringen vom 27.01.2017 als einen Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO und gibt an, im Abweisungsbescheid vom 10.08.2017 über dieses Sonstige Anbringen abgesprochen zu haben.

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.

Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, gemäß **§ 302 Abs. 1 BAO** bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres **nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides** zulässig.

Darüber hinaus sind gemäß **§ 302 Abs. 2 lit. b BAO** Aufhebungen nach § 299 auch dann, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht ist, zulässig.

Aus § 302 Abs. 2 lit. b (iVm Abs. 1) ergibt sich, dass der Antrag vor Ablauf eines Jahres **ab Bekanntgabe (idR Zustellung) des aufzuhebenden Bescheides** einzubringen ist (Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 299, Rz. 21).

Abgesehen davon, dass aus dem Bescheidspruch nicht nachvollziehbar ist, dass das Finanzamt tatsächlich über das Sonstige Anbringen vom 27.01.2017 abgesprochen hat, fehlte zum 27.01.2017 eine Voraussetzung, nämlich die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides (§ 299 Abs. 1 lit. a BAO). Denn am 27.01.2017 lag noch kein Einkommensteuerbescheid 2015 vor, der nach § 299 BAO hätte aufgehoben werden können. Da die Frist gemäß § 302 Abs. 2 lit. b BAO mit der „Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides“ zu laufen beginnt, durfte über einen vor Erlassung des Bescheides eingebrachtem Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO mangels eines erlassenen Einkommensteuerbescheides 2015 nicht abgesprochen werden.

Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, **nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt.**

Stehen dem Steuerpflichtigen mehrere verfahrensrechtliche Maßnahmen zur Bekämpfung von Bescheiden und zur Durchsetzung seines Rechtsstandpunkts zur Verfügung, ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige nicht eine Maßnahme wählt, die infolge Fristversäumnis schon von vornherein zum Scheitern verurteilt ist, sondern **einen Antrag stellen möchte, der einer inhaltlichen Erledigung zugänglich ist** (Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 85, Rz. 1).

Selbst wenn man dem Vorbringen des Finanzamtes folgt, dass im Abweisungsbescheid über den Antrag vom 27.01.2017 abgesprochen wurde, ist der Abweisungsbescheid vom 10.08.2018 ersatzlos aufzuheben, weil es an einem für die Aufhebung nach §299 BAO relevanten Erfordernis mangelte. Damit ist aber dem Bf. die Rechtsdurchsetzung jedenfalls schon aufgrund der Nicht-Erfüllung aller Anspruchsvoraussetzungen des § 299 BAO verwehrt.

Den zuvor festgehaltenen Ausführungen folgend darf angemerkt werden, dass damit das - noch immer unerledigte - Sonstige Anbringen vom 27.01.2017 sehr wohl als vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2015 zulässige Beschwerde gewertet werden könnte.

Zu beachten ist im vorliegenden Fall Folgendes:

Im Erkenntnis des **VwGH 01.02.2021, Ra 2018/16/0121**, wird u. a. festgehalten, dass nach der Rechtsprechung des VwGH unter der Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht jene Angelegenheit zu verstehen ist, die den Inhalt des Spruchs des Bescheids der Abgabenbehörde erster Instanz bildet (vgl. etwa VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0012, mwN). Wird im Spruch des erstinstanzlichen Bescheids **über einen**

bestimmten Antrag abgesprochen und damit die Sache des Verfahrens festgelegt, ist es dem BFG verwehrt, im Bescheidbeschwerdeverfahren über einen anderen Antrag abzusprechen, käme dies doch dem Austausch des Prozessgegenstands gleich.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist **die Angabe eines fehlerhaften Antragsdatums** im Spruch eines Bescheids unbeachtlich, wenn sich aus dem Zusammenhang des Bescheids eindeutig ergibt, dass ein anderes Datum gemeint war, selbst wenn dieser offensichtliche Fehler von der Behörde nicht gemäß § 293 BAO berichtigt wurde (vgl. VwGH 17.11.2010, 2007/13/0124).

Was die **Identifizierbarkeit des Anbringens** anlangt, so vermag das BFG diese aus folgenden Gründen hier nicht zu bejahen:

Vorauszuschicken ist, dass es im Akt keinen „Antrag vom 22.02.2017“ gibt.

Anders als in dem dem Erkenntnis des VwGH vom 01.02.2021, Ra 2018/16/0121, zugrundeliegendem Sachverhalt, in dem es nur einen (undatierten), aber mit der Erklärung des Finanzamtes bestimmbaran Antrag mit einem Vorbringen gab, liegen hier zwei - wenn auch nicht beide als „Anbringen“ zu wertende - Schreiben mit auch teilweise voneinander abweichenden Inhalten vor, nämlich das Sonstige Anbringen vom 27.01.2017 sowie die E-Mail vom 20.02.2017.

Ein Anbringen iSd § 85 BAO ist nur das Sonstige Anbringen vom 27.01.2017. Die in ihm enthaltenen Ausführungen beschränken sich darauf, dass der Bf. den Betrag aus dem Sterbekassenfonds als steuerfreie Lebensversicherung behandelt haben wollte. Es enthielt keine Ausführungen hinsichtlich einer Erfassung der Beträge im Jahr 2013 im Rahmen einer beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens für 2013.

Erst in der E-Mail vom 20.02.2017 fordert der Bf. die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2013 und als Folge der Stattgabe betreffend 2013 die Nichterfassung des Betrages im Jahr 2015.

Da das Begehren betreffend 2013 in einer E-Mail beim Finanzamt einlangte, hätte das Finanzamt - weil diesbezüglich noch kein Anbringen iSd § 85 Abs. 1 BAO vorlag - nicht über das Begehren betreffend (die Wiederaufnahme) 2013 absprechen dürfen. Im angefochtenen Abweisungsbescheid vom 10.08.2017 betreffend die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 (!) ist es jedoch auch auf Vorbringen betreffend die (Wiederaufnahme hinsichtlich) Einkommensteuer 2013 eingegangen. Es lässt sich daher für das BFG im gegenständlichen Fall nicht „dingfest“ machen, über welchen konkreten Antrag das Finanzamt abgesprochen hat. Der dem Abweisungsbescheid zugrundeliegende Antrag ist somit nicht ohne Zweifel feststehend.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass mit dem „Antrag vom 22.02.2017“ das Sonstige Anbringen vom 27.01.2017 gemeint war, fehlt es - wie oben aufgezeigt - an der Erfüllung aller Voraussetzungen des § 299 Abs. 1 lit. a BAO.

Aus den aufgezeigten Gründen ist daher der Abweisungsbescheid vom 10.08.2017 ersatzlos aufzuheben.

3.2. Zur Unzulässigkeit der 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.

Da die vorliegende Entscheidung im Gesetz und der in der Entscheidung festgehaltenen Rechtsprechung des VwGH Deckung findet, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Mai 2022