

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache N.N., Adr.Bf., über die Beschwerde vom 16. Jänner 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 05. Jänner 2023 betreffend *Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2017 gem. § 303 Bundesabgabenordnung* (BAO), Steuernummer xxx, beschlossen:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführerin (Bf.) bezog im Streitjahr 2017 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und reichte am 13. Juni 2018 elektronisch die **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2017** ein. Die Kennziffern für das Pendlerpauschale (Kz 718) und den Pendlereuro (Kz 916) wurden nicht ausgefüllt.

Die belangte Behörde erließ am 19. Juni 2018 den **Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2017** und wurde die Einkommensteuer mit 0,00 Euro festgesetzt.

Mit dem Schreiben vom 08. Mai 2022 brachte die Bf. per Fax das Formular L34 EDV „Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros“ ein. Auf dem Formular wurde handschriftlich die „*Bitte um Wiederaufnahme 2017*“ und die betreffende Steuernummer angefügt.

Die belangte Behörde erließ am 12. Juli 2022 einen **Mängelbehebungsauftrag** und forderte die Bf. darin auf, den Grund/die Gründe anzuführen, welche für eine Wiederaufnahme des Verfahrens sprechen würden. Weiters wurde die Bf. ersucht, einen Auszug aus dem Pendlerrechnung [richtig: Pendlerrechner] beizulegen. Als Frist wurde der 23. August 2022 gesetzt.

Die Bf. übermittelte am 22. August 2022 per Fax das am 08. Mai 2022 eingebrachte **Schreiben** (Formular L34 EDV mit den handschriftlichen Anmerkungen).

Die belangte Behörde erließ am 05. Jänner 2023 den **Bescheid** mit welchem der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuerbescheid 2017 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als **zurückgenommen** gelte. Zur Begründung wurde ausgeführt: „Ihr Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gilt als zurückgenommen, da die im Mängelbehebungsauftrag angeforderten Unterlagen nicht an unser Finanzamt übermittelt wurden (Frist 23.8.22).“

Die Bf. übermittelte per Fax vom 16. Jänner 2023 den Bescheid vom 05. Jänner 2023 mit dem darauf handschriftlich angefügten Vermerken „**Beschwerde**“ und „*lt. Beilage Fax 8.5.2022 22.8.2022 Bitte um positive Erledigung*“ ein. Als Beilagen wurde das Schreiben mit der „*Bitte um Wiederaufnahme 2017*“ und die Fax-Sendeberichte vom 08. Mai und 22. August 2022 angefügt.

Die belangte Behörde wies mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 25. Mai 2023 die Beschwerde ab und führte nach Zitierung des § 303 Abs 1 lit b BAO u.a. begründend aus, dass nach der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofs das Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck habe, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern es solle die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Ein Vergessen von Aufwendungen in der Arbeitnehmerveranlagung stelle somit keine neue Tatsache dar, die in einer Wiederaufnahme des Verfahrens münden könnte.

Die Bf. reichte mit Fax-Anbringen vom 05. Juni 2023 die Beschwerdevorentscheidung mit den darauf angefügten handschriftlichen Vermerken „**Beschwerde**“ und „*Bitte weiterleiten an Finanz Bundes-Gericht (FBG) Wien*“ ein.

Dieses Anbringen wurde von der belangten Behörde rechtsrichtig als Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gem. § 264 BAO (**Vorlageantrag**) gewertet und legte die belangte Behörde die Beschwerde am 12. September 2023 dem Bundesfinanzgericht vor.

Im **Vorlagebricht** führte die belangte Behörde in der Rubrik „Sachverhalt“ u.a. aus, dass die Frist zur Behebung des Mangels ohne Rückantwort verstrichen sei, weshalb der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens als zurückgezogen gelte.

In der Rubrik „Stellungnahme“ beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, dass „*die Bf. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zurücklegt und dabei Aufwendungen anfallen, war der Beschwerdeführerin schon zum Zeitpunkt der Erlassung der Arbeitnehmerveranlagung 2017 bekannt und stellen keine neu hervorgekommenen Tatsachen dar.*“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist steuerlich nicht vertreten. Sie begehrte mit ihren Schreiben vom 08. Mai 2022 die Wiederaufnahme des bereits abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und die Berücksichtigung des Pendlerpauschale und des Pendlereuros [BFG-Akt OZ 7 und 8, Antrag auf Wiederaufnahme]. Damit spricht die Bf. den sog. „Neuerungstatbestand“ gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO („... kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind ...“) an.

Die belangte Behörde führte in Folge ein Mängelbehebungsverfahren durch [BFG-Akt OZ 9, Mängelbehebungsauftrag].

Nach Ansicht der belangten Behörde wurde diesem nicht entsprochen und wurde der Antrag mit Bescheid vom 05. Jänner 2023 als zurückgenommen erklärt [BFG-Akt OZ 1, Zurücknahmebescheid zum Antrag auf Wiederaufnahme].

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die im Akt einliegenden Unterlagen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Beschwerdegegenständlich ist, ob der Wiederaufnahmsantrag den in § 303 Abs. 2 BAO umschriebenen Voraussetzungen entspricht.

Nach § 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).

Ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 Abs. 1 BAO.

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.

§ 303 Abs. 2 BAO lautet:

„Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;*
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.“*

Den Wiederaufnahmegrund bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betroffene Partei. Sie gibt im Wiederaufnahmeantrag an, aus welchen Gründen sie eine Wiederaufnahme des Verfahrens als notwendig erachtet. Damit wird die Sache, über die in der Beschwerde gegen einen Wiederaufnahmebescheid oder einen Bescheid, mit dem die beantragte Wiederaufnahme abgewiesen wird, zu entscheiden ist, bei der beantragten Wiederaufnahme durch die Partei im Wiederaufnahmeantrag festgelegt (VwGH 26.04.2012, 2009/15/0119 mit Verweis auf das Erkenntnis VwGH 14.05.1991, 90/14/0262)

Fehlen im § 303 Abs. 2 BAO geforderte Angaben, so liegen inhaltliche Mängel iSd § 85 Abs 2 BAO vor und ist mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 303 Rz 52).

Wird einem berechtigten abgabenbehördlichen oder verwaltungsgerichtlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber unzureichend entsprochen, gilt das Anbringen kraft Gesetzes als zurückgenommen. Der Eintritt dieser Folge wird durch den auf diese Rechtstatsache bezugnehmenden, von der Abgabenbehörde bzw. vom Verwaltungsgericht zu erlassenden (verfahrensrechtlichen) Erledigung nicht begründet, sondern festgestellt und kann somit durch nach Fristablauf vorgenommene (verspätete) Mängelbehebungen nicht mehr beseitigt werden (vgl. VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157).

Ziel des Mängelbehebungsverfahrens im abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahren ist es, Gegenstand und Umfang einer Beschwerde und damit die Grenze der behördlichen Entscheidungspflicht, somit jenen Bereich zu klären, über den in der Beschwerdeerledigung jedenfalls abzusprechen ist.

Nach Ansicht der belangten Behörde fehlt es beim Anbringen vom 08. Mai 2022 am Inhaltserfordernis des § 303 Abs. 2 lit. b BAO, welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe vom Antragsteller durch welchen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen werden. Die Bf. wurde deshalb mit dem Bescheid vom 12. Juli 2022 aufgefordert, die angeführten Mängel zu beheben. Dieser Bescheid enthielt auch den Hinweis, dass die Beschwerde bei Nichterfüllung des Auftrags als zurückgenommen gilt.

Dass der Inhalt des Antrags auf Wiederaufnahme vom 08. Mai 2022 die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens zwingend erforderlich machte, wurde von der Bf. nicht in Frage gestellt und steht auch für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel. Der Antrag auf Wiederaufnahme beinhaltet durch die handschriftliche Anfügung auf dem Formular L34 EDV „Wiederaufnahme 2017“ zwar die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme

beantragt wird (§ 303 Abs. 2 lit. a BAO), jedoch wurde von der Bf. nicht ausgeführt, aus welchen Gründen sie eine Wiederaufnahme des Verfahrens als notwendig erachtet (§ 303 Abs. 2 lit. b BAO).

Entgegen der Begründung der belangten Behörde im Bescheid (über die Zurücknahme des Wiederaufnahmeantrags) vom 05. Jänner 2023 brachte die Bf. aber ein Antwortschreiben zum Mängelbehebungsauftrag am 22. August 2022 ein. Bei diesem Schreiben handelte es sich um den identen Schriftsatz, welcher von der Bf. am 08. Mai 2022 an die belangte Behörde übermittelt wurde.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist daher zu klären, ob die auftragene Behebung des Mangels des Antrags vom 08. Mai 2022 in Bezug auf den verfahrensgegenständlichen Bescheid (= Mängelbehebungsauftrag vom 12. Juli 2022) – gemessen an den Vorgaben des § 303 Abs. 2 lit. b BAO – ordnungsgemäß erfolgte. Dabei ist für die vorzunehmende Beurteilung ausschließlich der Schriftsatz der Bf. vom 22. August 2022 maßgeblich.

Da es sich bei dieser Beantwortung um denselben Schriftsatz wie beim Antrag auf Wiederaufnahme vom 08. Mai 2022 handelt, ist die dazu gegebene Beurteilung auch für das Schreiben vom 22. August 2022 relevant:

Aus dem (allein) maßgebliche Schriftsatz der Bf. vom 22. August 2022 lässt sich keine Begründung feststellen, welche der belangten Behörde zu erkennen ermöglicht hätte, aus welchen Gründen die Bf. eine Wiederaufnahme des Verfahrens als notwendig erachtet. Dem Mängelbehebungsauftrag wurde damit zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber unzureichend entsprochen, weshalb das Anbringen kraft Gesetzes als zurückgenommen gilt und von der belangten Behörde zu Recht der Bescheid vom 05. Jänner 2023 über die Zurücknahme des Wiederaufnahmeantrags vom 08. Mai 2023 erlassen wurde.

Abschließend wird lediglich ergänzend vom Bundesfinanzgericht darauf hingewiesen, dass laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs das Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck hat, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern soll es die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (VwGH 31.03.2011, 2008/15/0215, mwN), weshalb „vergessene“ Werbungskosten keinen Wiederaufnahmegrund aus dem Titel neu hervorgekommener Tatsachen begründen.

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.

Da sich die Rechtsfolge im Falle der unzureichenden Befolgung eines Mängelbehebungsauftrages unmittelbar aus § 85 Abs. 2 BAO ergibt, liegt im Beschwerdefall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Zudem folgt die Judikatur der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 06.07.2006, 2006/15/0157). Die (ordentliche) Revision ist daher im vorliegenden Fall nicht zulässig.

Graz, am 25. September 2023