

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Dezember 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 13. September 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer ***BF1StNr1***

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde vorentscheidung vom 21. März 2023, mit der die Beschwerde vom 30. Dezember 2022 als verspätet zurückgewiesen wurde, wird aufgehoben.
- 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 Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf.) wurde mit **Einkommensteuerbescheid vom 13.09.2019** im Rahmen der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung veranlagt und die Einkommensteuer mit einer Gutschrift iHv 63,00 Euro festgesetzt.

Der Bf. brachte am **30.12.2022** über FinanzOnline ein als „*Beschwerde gemäß § 243 BAO-Arbeitnehmerveranlagung 2018*“ bezeichnetes Anbringen ein.

Dieses enthält die vom Bf. in den Erklärungsdatenkorb für Arbeitnehmerveranlagungen (L 1) eingegebenen persönlichen/allgemeinen Daten (Name, Adresse, Bankdaten, Anzahl Lohnzettel) und weist in den jeweiligen Bereichen geltend gemachte Sonderausgaben (Versicherungsprämien, -beiträge iHv 1.983,72 Euro) und Werbungskosten (Pendlerpauschale iHv 1.472,00 Euro, der Pendlereuro iHv 72,00 Euro, Gewerkschaftsbeiträge iHv 227,88 und

Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten 1.169,88 Euro) aus. Beim Punkt Begründung findet sich der Zusatz: „*Diverse Ausgaben wurden nicht berücksichtigt.*“

Im Abgabensystem findet sich bei den Veranlagungsdaten 2018 ergänzend zur Anmerkung „*Beschwerde-AV 2018*“ mit Datum 30.12.2022 beim Punkt Ereignis „*Erklärung elektronisch eingelangt*“.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 01.02.2023** forderte die Abgabenbehörde Belege zu den geltend gemachten Sonderausgaben und Werbungskosten, den Pendlerrechner und nähere Informationen zu den Bildungsmaßnahmen an.

Dazu langte am **21.02.2023** eine **Beantwortung** mit dem Ersuchen eines Fristenaufschubes um 7 Tage, da er Probleme habe die Unterlagen über FinanzOnline zu senden und diese mit Post senden werde.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21.02.2023** wurde die Beschwerde gemäß § 260 BAO gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 13.09.2019 zurückgewiesen. Begründet wurde dies damit, dass die Beschwerdefrist gemäß § 245 BAO einen Monat betrage, der Bescheid am 13.09.2019 ergangen sei und die am 30.12.2022 eingebrachte Beschwerde verspätet sei.

Am **31.12.2023** brachte der Bf. über FinanzOnline erneut Anbringen mit Verwendung der Formulare Beschwerde und Vorlageantrag zum Steuerjahr 2018 mit den Erklärungsdaten und dem Zusatz: „*Diverse Ausgaben wurden nicht berücksichtigt*“ ein.

Mit Vorlagebericht vom **01.02.2024** legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung **vor**. Darin ist als Sachverhalt angegeben, dass der Bf. antragslos am 13.9.2019 veranlagt worden sei, dagegen am 30.12.2022 Beschwerde eingebracht und Sonderausgaben und Werbungskosten geltend gemacht habe, die mit Erledigung vom 21.02.23 als verspätet zurückgewiesen worden sei und der Bf. den Antrag gestellt habe, die Beschwerde dem Gericht vorzulegen.

Beantragt wurde den Vorlageantrag als verspätet zurückzuweisen, da die über die (ebenfalls verspätete) Beschwerde ergangene (zurückweisende) Beschwerdevorentscheidung am 22.03.2023 durch Einstellung in die Databox wirksam zugestellt worden und der Vorlageantrag am 31.12.2023 jedenfalls verspätet gewesen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. wurde für das Jahr 2018 im Wege der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung mit Bescheid vom 13.09.2019 zur Einkommensteuer veranlagt.

Am 30.12.2022 brachte der Bf. über Finanz Online eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 in der er Werbungskosten und Sonderausgaben geltend machte, die im antragslosen Bescheid nicht berücksichtigt sind.

Für die Übermittlung der im Datenkorb für Arbeitnehmerveranlagungen erfassten persönlichen/allgemeinen Daten und von ihm geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben verwendete er das in FinanzOnline verfügbare Formular für Beschwerden.

Vom Finanzamt erging dazu eine Beschwerdeverentscheidung, mit der die Beschwerde (als verspätet) zurückgewiesen wurde.

2. Beweiswürdigung

Dem Sachverhalt liegen die elektronisch vorgelegten Verwaltungsakten (Bescheide, Eingaben des Bf., und die Übersicht zu den Eingaben und Erledigungen betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2018 aus dem Abgabensinformationssystem des Bundesministeriums für Finanzen) zu Grunde.

Zur Feststellung, dass der Bf. mit der Eingabe vom 30.12.2022 keine Beschwerde gemäß § 243 BAO, sondern eine Erklärung zu einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 eingebracht hat, wird auf die Ausführungen bei der rechtlichen Beurteilung verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 41 Abs 2 Z 1 EStG 1988 hat das Finanzamt auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Veranlagung vorzunehmen, wenn keine Pflichtveranlagung durchzuführen ist und der Antrag innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt wird.

§ 41 Abs 2 Z 2 EStG 1988 lautet:

"2. Wurde bis Ende des Monats Juni keine Abgabenerklärung für das vorangegangene Veranlagungsjahr eingereicht, hat das Finanzamt von Amts wegen eine antragslose Veranlagung vorzunehmen, sofern der Abgabepflichtige nicht darauf verzichtet hat. Dabei gilt Folgendes:

a) Folgende Voraussetzungen müssen vorliegen:

- ☐ Aufgrund der Aktenlage ist anzunehmen, dass der Gesamtbetrag der zu veranlagenden Einkünfte ausschließlich aus lohnsteuerpflichtigen Einkünften besteht.
- ☐ Aus der Veranlagung resultiert eine Steuergutschrift von zumindest fünf Euro.
- ☐ Aufgrund der Aktenlage ist nicht anzunehmen, dass die zustehende Steuergutschrift höher ist als jene, die sich aufgrund der übermittelten Daten gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 und Abs. 8, § 35 Abs. 8 und § 84 ergeben würde.

b) Wurde bis zum Ablauf des dem Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres keine Abgabenerklärung für den betroffenen Veranlagungszeitraum abgegeben, ist jedenfalls eine antragslose Veranlagung durchzuführen, wenn sich nach der Aktenlage eine Steuergutschrift ergibt.

c) Wird nach erfolgter antragsloser Veranlagung innerhalb der Frist der Z 1 eine Abgabenerklärung abgegeben, hat das Finanzamt darüber zu entscheiden und gleichzeitig damit den gemäß lit. a oder lit. b ergangenen Bescheid aufzuheben.

d) Wurde der Bescheid aus der antragslosen Veranlagung aufgrund nachträglich übermittelter Daten im Sinne von lit. a dritter Teilstrich durch einen neuen Bescheid ersetzt, der die Steuergutschrift gegenüber dem bisherigen Bescheid erhöht, sind lit. c und lit. e auch auf diesen Bescheid anzuwenden. Dies gilt nicht, wenn Abs. 1 zur Anwendung kommt.

e) Der Bescheid auf Grund einer antragslosen Veranlagung ist ersatzlos aufzuheben, wenn dies in einer Beschwerde (§ 243 BAO) beantragt wird; die Beschwerde bedarf keiner Begründung.

f) Die Steuererklärungspflicht (§ 42) bleibt auch nach Vornahme der Veranlagung aufrecht."

Eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung sollte nicht wie ursprünglich in der Regierungsvorlage (vgl ErläutRV 684 BlgNR XXV. GP 23) vorgesehen zu einem Veranlagungsbescheid führen, der vom Steuerpflichtigen - wie im Falle einer beantragten Veranlagung oder einer Pflichtveranlagung - mit Beschwerde bekämpfbar sein und den Vorgaben der BAO über Änderungen rechtskräftiger Bescheide (zB §§ 299 oder 303 BAO) unterliegen sollte. Vielmehr sollen nach der letztlich vom Gesetzgeber beschlossenen Fassung die Rechtswirkungen einer antragslosen Veranlagung für den Steuerpflichtigen "*auf einfache Weise durch Einreichung einer Abgabenerklärung beseitigt werden können*" (vgl Begründung des Abänderungsantrags zur RV des StRefG 2015/2016, AA-93 XXV. GP 6).

Reicht der Steuerpflichtige nach Durchführung einer antragslosen Veranlagung eine Abgabenerklärung ein, ist gleichzeitig mit der Entscheidung über die Abgabenerklärung der

antragslos ergangene Bescheid aufzuheben. Die Bescheidaufhebung erfolgt in diesem Fall außerhalb der in der BAO vorgesehenen Möglichkeiten zur nachträglichen Änderung von Bescheiden und stellt § 41 Abs 2 Z 2 lit c EStG 1988 somit einen Rechtskraftdurchbrechungstatbestand *sui generis* dar (vgl Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG^{21a} § 41 Stand 1.2.2021, rdb.at Rz 44).

Abgesehen von jenen Fällen, in denen der Steuerpflichtige eine ersatzlose Aufhebung des antragslos ergangenen Bescheides begehrt und für die dem Steuerpflichtigen in § 41 Abs 2 Z 2 lit e EStG 1988 die Möglichkeit der Einbringung einer Beschwerde eingeräumt wurde (vgl dazu ErläutRV 190 BlgNR XXVI. GP 16), entspricht es folglich dem Konzept des Gesetzgebers, dass die Korrektur eines antragslos ergangenen Bescheides im Wege der Veranlagung auf Antrag zu erfolgen hat und kann der entsprechende Antrag dabei innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt werden (§ 41 Abs 2 Z 2 lit c iVm § 41 Abs 2 Z 1 EStG 1988).

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare und zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. VwGH vom 2. September 2020, Ra 2020/15/0047; sowie vom 13. Jänner 2021, Ra 2020/13/0099). Parteienerklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh. kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszwecks und der der Behörde bzw. dem Verwaltungsgericht vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (u.a. VwGH 20.3.2014, 2010/15/0195).

Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl. unter anderem VwGH vom 29. Juli 2020, Ra 2020/13/0046). Stehen dem Steuerpflichtigen mehrere verfahrensrechtliche Maßnahmen zur Bekämpfung eines Bescheides zur Verfügung, ist naheliegend, dass der Steuerpflichtige nicht eine Maßnahme wählt, die infolge Fristversäumnis von vornherein zum Scheitern verurteilt ist, sondern einen Antrag stellen möchte, der einer inhaltlichen Erledigung zugänglich ist (vgl. BFG vom 29. Juli 2016, RV/7103010/2015).

Ebenso wenig wie es auf die Bezeichnung von Schriftsätzen ankommt, kann für die Beurteilung auch nicht (ausschließlich) maßgeblich sein, wie das Anbringen elektronisch von FinanzOnline erfasst wird. Denn auch die elektronische Erfassung geht darauf zurück, welche Bezeichnung der Einbringer seinem Anbringen zugewiesen hat (BFG 23.3.2022, RV/7100841/2022; BFG 17.1.2023, RV/7102873/2022; 29.9.2023, RV/7102604/2023, 05.12.2023, RV/6100229/2023)

In der Rechtsbelehrung des Bescheides zur antragslosen Veranlagung ist ausdrücklich darauf hingewiesen, dass statt dem Recht gegen den Bescheid (innerhalb eines Monats) eine Beschwerde einzubringen, innerhalb einer Frist von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes eine Abgabenerklärung (Formular L 1 oder E 1) abgegeben werden

kann und in diesem Fall das Finanzamt über diese Erklärung zu entscheiden und den antragslosen Bescheid aufzuheben hat.

Im gegenständlichen Fall besteht kein Zweifel daran, dass der Bf. mit der Eingabe vom 30.12.2022 bezweckte, dass verschiedene bei der antragslosen Veranlagung unberücksichtigte Werbungskosten und Sonderausgaben (einkommensmindernd) sowie ein Pendlereuro (steuermindernd) bei seiner Arbeitnehmerveranlagung Berücksichtigung finden sollen.

Unter Berücksichtigung der Regelung in § 41 Abs. 2 lit. c EStG 1988 und dem dazu in der Rechtsbelehrung des antragslosen Bescheides enthaltenen Zusatzhinweises ergibt sich, dass der Bf. mit der Eingabe vom 30.12.2022 eine Erklärung (Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2018 einbringen wollte und damit erkennbar das Ziel verfolgte die in § 41 Abs. 2 lit. c EStG 1988 determinierten Rechtsfolgen (nämlich eine Entscheidung über diesen Antrag und die Aufhebung des antragslosen Bescheides) herbeizuführen.

Untermauert wird dies auch damit, dass der Bf. inhaltlich die in der elektronischen Erklärungsvorgabe L 1 für Arbeitnehmerveranlagungsanträge in Finanz Online vorgesehenen und in den Erklärungsdatenkorb eingegebenen persönlichen/allgemeinen Daten und Angaben zu den begehrten Sonderausgaben, Werbungskosten übermittelte.

Anzumerken ist, dass auch im Abgabensinformationssystem (JVP) zu der als „Beschwerde – AV 2018“ erfassten Eingabe als Ereignis „*Erklärung elektronisch eingelangt*“ angemerkt ist.

Bei der in der Rechtsbelehrung enthaltenen Angabe, dass eine Beschwerde innerhalb eines Monats nach Bescheidzustellung einzubringen ist, kann dem Bf. nicht unterstellt werden, dass er nach mehr als 15 Monaten nach Ergehen des Bescheides mit der Eingabe vom 30.12.2022 eine Beschwerde einbringen wollte, mit der die begehrten Bescheidänderungen (Berücksichtigung Sonderausgaben und Werbungskosten) von vornherein aussichtslos gewesen wären.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung eines Bescheides aufgrund einer antragslosen Veranlagung soll einer rechtsrichtigen Erledigung nicht im Wege stehen (*Jakom/Kanduth-Kristen* EStG, 2022, § 41 Tz 35). Wird innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes eine Steuererklärung abgegeben, ist die Steuer neu zu berechnen, ein neuer Steuerbescheid zu erlassen und der antragslos ergangene Bescheid gleichzeitig aufzuheben. Damit kann der Steuerpflichtige die Rechtswirkung einer antragslosen Veranlagung durch Einreichung einer Steuererklärung beseitigen.

Im gegenständlichen Fall machte der Bf. am 30.12.2022 innerhalb der Fünfjahresfrist ab Ende des Veranlagungszeitraumes 2018 von dieser Möglichkeit Gebrauch.

Da der Bf. mit der Eingabe vom 30.12.2022 einen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung im Sinne des § 41 Abs. 2 lit. c EStG 1988 und keine Beschwerde eingebracht hat, hätte die Abgabenbehörde gleichzeitig den antragslosen ergangenen Einkommensteuerbescheid 2018 vom 13.09.2019 aufheben und über die Abgabenerklärung entscheiden müssen.

Das Finanzamt hat diesem Anbringen, dass der Bf. zur Wahrung seiner Rechte stellte, jedoch einen solchen Inhalt beigemessen, der zur Zurückweisung des Anbringens mittels Beschwerdevoentscheidung führte. Damit hat es die Abgabenbehörde unterlassen, über das als Erklärung zu wertende Anbringen zu entscheiden und gleichzeitig den antragslos ergangenen Bescheid aufzuheben.

Im Hinblick darauf, dass der Bf. gar keine Beschwerde einbringen wollte, hätte die belangte Behörde den Antrag nicht als verspätet eingebrachte Beschwerde werten und darüber nicht mit Beschwerdevoentscheidung absprechend dürfen.

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht nach § 279 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Eine ersatzlose (meritorische) Aufhebung im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO darf dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (VwGH 23.9.2010, 2010/15/0108, VwGH 8.9.2009, 2006/17/0357, *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 279, Rz 5).

Wurde trotz fehlender Beschwerde eine Beschwerdevoentscheidung erlassen und der Fall dem Verwaltungsgericht vorgelegt, so hat das Verwaltungsgericht die Beschwerdevoentscheidung (ersatzlos) aufzuheben (BFG 16.11.2020, RV/6100360/2020, BFG 29.9.2023, RV/7102604/2023)

Die rechtswidrig ergangene Beschwerdevoentscheidung vom 21. März 2023 war daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO durch das Bundesfinanzgericht zur Herbeiführung eines rechtsrichtigen Verfahrensstandes ersatzlos aufzuheben.

Angemerkt wird, dass der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2018 unerledigt ist.

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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann einer Rechtsfrage im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet (z.B. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0012). Gegenständlich war nur um die einzelfallbezogene Auslegung einer Parteierklärung strittig. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Linz, am 15. Februar 2024