

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gneist Consulting Team Wien Steuerberatung GmbH, Brucknerstraße 4 Tür 4, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 16. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. April 2023 betreffend Abweisung des Antrages gem. § 299 BAO betreffend Einkommensteuer 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aus formellen Gründen 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

Mit Bescheid vom 20.09.2022 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2021 beim Bf. aufgrund „*antragsloser Arbeitnehmerveranlagung*“ festgesetzt.

Mit Schreiben vom 25.10.2022, bezeichnet als „*Einkommensteuererklärung 2021*“, hat der Bf. eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2021 abgegeben.

Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Antrag auf Bescheidaufhebung des Bescheides vom 20.09.2022 gem. § 299 BAO und wies den Antrag mit Bescheid vom 19.04.2023 als unbegründet ab. Mit Schreiben vom 16.05.2023 erhob der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Beschwerde und führte aus, dass ein Antrag auf Veranlagung für das Jahr 2021 gemäß der am 25.10.2022 eingereichten Einkommensteuererklärung 2021 samt den hierzu eingereichten Beilagen und Erläuterungen durchzuführen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.07.2023 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und verwehrte dem Bf. die Aufhebung des Bescheides gem. § 299 Abs. 1 BAO aufgrund fehlender Unrichtigkeit des Bescheidspruches.

Mit Schreiben vom 17.08.2023 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

Mit Schreiben vom 21.09.2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht verlangte von der belangten Behörde mit Schreiben vom 25.09.2023 den Bescheid vom 20.09.2022 ab und forderte das Finanzamt auf, zu begründen, weshalb der Antrag des Bf. als Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO behandelt wurde.

Mit Schreiben vom 06.10.2023 beantwortete die belangte Behörde die Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes wie folgt:

„Der Beschwerdeführer ist FON-Teilnehmer, weswegen ihm der Einkommensteuerbescheid 2021 am 20.09.2022 in die Databox zugestellt wurde. Ausgehend davon, dass es sich bei dem Schreiben vom 25.10.2023 um eine Beschwerde im Sinne des § 243 BAO handelt, fehlt die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO). Selbst wenn man über diesen Umstand hinwegsieht und das Schreiben als Beschwerde werten würde, so war diese aus Sicht der belangten Behörde verspätet, da die Monatsfrist (§ 245 Abs. 1 BAO) bereits abgelaufen war. Aus diesem Grund wurde das Schreiben des Beschwerdeführers zu seinen Gunsten als Antrag gem. § 299 BAO qualifiziert.“

Mit Schreiben vom 07.05.2024 erstattete der Bf. eine Stellungnahme und führte entscheidungsrelevant aus wie folgt:

„Mit Datum vom 20.09.2022 erging der Einkommensteuerbescheid 2021 im Rahmen einer antragslosen Arbeitnehmerveranlagung, zugestellt am 20.09.2022. Diesbezüglich besagt die Regelung des § 41 Abs 2 Z 2 lit c EStG, dass – wenn innerhalb einer Frist von fünf Jahren eine Abgabenerklärung abgegeben wird – das Finanzamt über diese zu entscheiden hat und gleichzeitig der Bescheid aus der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung aufzuheben ist. Deshalb wurde mit Datum vom 25.10.2022 eine Einkommensteuererklärung 2021 elektronisch eingereicht und ergänzend dazu eine Sachverhaltsdarstellung im Rahmen eines sonstigen Anbringens im Namen unseres o.a. Mandanten über FinanzOnline eingebracht.“

Mit Beschluss vom 24.04.2024 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf, zum Vorbringen des Bf. Stellung zu nehmen, wie folgt:

„Die steuerliche Vertretung hat im Verfahren vorgebracht, dass sie keinen „Antrag auf Bescheidaufhebung“ gem. § 299 BAO im konkreten Verfahren gestellt hat, sondern die Abgabe

einer Einkommensteuererklärung nach erfolgter antragloser Arbeitnehmerveranlagung beabsichtigt hatte. Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend, kommt es für die Beurteilung von Anbringen auf den Inhalt, das erkennbare und zu erschließende Ziel des Parteischrittes an (vgl. VwGH vom 2. September 2020, Ra 2020/15/0047; sowie vom 13. Jänner 2021, Ra 2020/13/0099). (...)“ Das Bundesfinanzgericht erfragte, ob der Parteiwille iH auf die beabsichtigten Verfahrensschritte vom Finanzamt ermittelt wurde.

Mit Schreiben vom 03.05.2024 nahm die belangte Behörde dazu wie folgt Stellung:

„Der Parteiwille wurde aufgrund der unzweifelhaften Einbringung sowie der Tatsache, dass der Beschwerdeführer steuerlich vertreten war und ist, nicht weiter erforscht. Typischerweise kann davon ausgegangen werden, dass ein steuerlich vertretener Beschwerdeführer die entsprechenden Verfahrensbestimmungen und deren Folgen, insbesondere die unterschiedlichen Folgen des § 299 BAO sowie des § 41 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) kennt. Es war auch kein Hinweis (beispielsweise im Schriftsatz) ersichtlich, der eine Nachforschung diesbezüglich notwendig gemacht hätte.“ Die belangte Behörde brachte weiters vor, dass im FinanzOnline von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers das Formular „Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO“ ausgewählt wurde.

Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes begehrte der Bf. eine formelle Aufhebung des angefochtenen Bescheides und nahm dazu unter Vorlage der erwähnten Dokumente Stellung wie folgt:

„(...) In Ergänzung zu unserem Schreiben vom 07.05.2024 dürfen wir noch die folgenden Unterlagen vorlegen: -Sonstiges Anbringen und Anfragen – Einreichung vom 25.10.2022 – inkl dem bereits vorliegenden Schreiben vom 25.10.2022 -Übermittlungsprotokoll Jahreserklärungen – Einreichung Steuerklärung 2021 via Produktionsübermittlung FinanzOnline –Postausgangsbuch vom 25.10.2022 – Ausschnitt. Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass wir –die Steuererklärung 2021 „normal“ bzw fristgerecht, also ohne Hinweis auf Ergreifung eines Rechtsmittels / Verfahrenstitels (Beschwerde oder §299-Antrag) eingebracht haben - unser ergänzendes Schreiben ebenfalls ohne Hinweis auf ein Rechtsmittel/Verfahrenstitel eingebracht haben – nämlich „nur“ via „Sonstiges Anbringen und Anfragen“. Diese Tatsachen sind auch aus dem beigefügten Postausgangsbuch vom 25.10.2022 ersichtlich. Die gelb markierten Stellen betreffend die o.a. Übermittlungen. Im Betreff ist ersichtlich, dass es sich dabei um - ein sonstiges Anbringen sowie -die Einreichung der Jahreserklärung 2021 handelte. Auf der zweiten Seite ist beispielhaft ein Auszug aus dem Postausgangsbuch beigefügt, aus dem hervorgeht, dass bei zB Ergreifung einer Beschwerde dies dann auch im Betreff aufscheint. Der Vollständigkeit halber dürfen wir darauf hinweisen, dass die Steuernummer xx xxx/xxx GCT zuzuordnen ist, diese Steuernummer scheint immer dann auf, wenn eine Übermittlung im Wege der Produktionsübermittlung erfolgt. Über die Anmerkung kann eine Zuordnung zur Einreichung der konkreten Erklärung erfolgen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Einkommensteuer 2021 wurde mit Bescheid vom 20.09.2022 aufgrund antragsloser Arbeitnehmerveranlagung gem. § 41 EStG veranlagt. Mit Eingabe vom 25.10.2022 hat der Bf. eine Einkommensteuererklärung betreffend 2021 abgegeben. Das Finanzamt hat diese Eingabe als Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO gewertet und den Antrag als unbegründet abgewiesen. Der Bf. beabsichtigte jedoch die Aufhebung des Bescheides vom 20.09.2022 und die Erlassung eines Erstbescheides betreffend Einkommensteuer 2021.

2. Beweiswürdigung

Aufgrund des im Verfahrensablauf dargestellten Vorbringens des Bf. ist der Parteiwille, dass er eine Einkommensteuererklärung mit der Eingabe vom 25.10.2022 abgeben wollte, glaubwürdig. Insbesondere die Betitelung des Schreibens als „Einkommensteuererklärung 2021“ im Bereich „sonstige Anbringen“ lassen auf diesen Parteiwillen schließen. Ein Rechtsmittelverfahren war zu diesem Zeitpunkt vom Bf. (noch) nicht beabsichtigt. Das am 25.10.2022 vom Bf. über FinanzOnline eingebrachte Anbringen ist als ein Veranlagungsantrag zu beurteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gem. § 41 EStG 1988 kann eine antragslose Veranlagung bei Steuerpflichtigen durchgeführt werden.

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.“

Gem. § 41 Abs. 2 Z 2 lit. f EStG 1988 bleibt der Bf. auch nach einer erfolgten antragslosen Veranlagung erklärungsspflichtig. Denn die Erlassung eines Bescheides aufgrund der antragslosen Veranlagung soll nämlich einer rechtsrichtigen Erledigung nicht im Wege stehen, weshalb die Möglichkeit besteht, gem. § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 iVm § 41 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Die Aufhebung des antragslos ergangenen Bescheides erfolgt außerhalb der in der BAO vorgesehenen Möglichkeiten zur nachträglichen Änderung von Bescheiden (Atzmüller in Mayr/Lattner/Schlager 39, LStR 912i), weshalb eine Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO nicht zwingend vorzunehmen ist. § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 stellt somit einen Rechtskraftdurchbrechungstatbestand sui generis dar (Peyerl in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 41, Rz 35; Atzmüller in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (2021) § 41, Rz 44).

Das am 25.10.2022 vom Bf. über FinanzOnline eingebrachte Anbringen ist als ein solcher Veranlagungsantrag zu beurteilen. Ein solcher Antrag auf Durchführung einer Veranlagung ist

an keine bestimmte Form gebunden, weshalb ein impliziter Antrag genügt (vgl VwGH 24.11.2016, Ra 2014/13/0003). Bei der Beurteilung von Parteianträgen kommt es nach der Rechtsprechung des VwGHs auf den Inhalt und auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an (VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229).

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 29.09.2023, RV/7102604/2023 BFG 05.12.2022, RV/6100229/2023).

Im Zweifel ist der Parteiwille zu ermitteln. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr eine Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (VwGH 24.11.2016, Ra 2014/13/0003; VwGH 29.7.2014, 2011/13/0053).

Im konkreten Fall würde sich andernfalls der Bf. einem abgeschnittenen Verfahren entgegensetzen, da die Durchführung eines Ermittlungsverfahrens vor der belangten Behörde nach Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes nicht mehr möglich wäre. Aus diesem Grund und weil die vom Bf. gestellten Parteienanträge wie zB. der Beweisantrag auf Einvernahme von Zeugen oder die Möglichkeit der Stellung weiterer Anträge andernfalls nicht mehr auf Verfahrensebene der Abgabenbehörde wahrgenommen werden könnten, ist die Beurteilung der Eingabe des Bf. „*Einkommensteuererklärung 2021*“ idF aufgrund der Wahrung des Rechtsschutzinteresses des Bf. durch die belangte Behörde vorzunehmen.

Die belangte Behörde hätte demnach den antragslos ergangenen Einkommensteuerbescheid 2021 vom 20.09.2022 aufheben und über die „*Einkommensteuererklärung 2021*“ erstmalig mit Erstbescheid entscheiden müssen.

Der angefochtene Bescheid, mit dem das Anbringen der Beschwerdeführerin vom 25.10.2022 abgewiesen wurde, ist somit aufzuheben. Damit ist der Antrag des Bf. auf Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung iSd § 41 Abs. 2 lit. c EStG 1988 wiederum unerledigt (BFG 17.01.2023, RV/7102873/2022) und die belangte Behörde hat darüber abzusprechen (VwGH 26.1.2006, 2004/15/0064).

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Die Auslegung vom Parteienanbringen ist durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (VwGH 29.07.2020, Ra 2020/13/0046). Von dieser Rechtsprechung weicht dieses Erkenntnis nicht ab. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 17. Mai 2024