

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Bernhard Renner in der Beschwerdesache AB vertreten durch August Proßegger, Fichtenweg 3, 5122 Hochburg-Ach, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding, vertreten durch Mag. Eva-Maria Schnötzlinger, vom 02.05.2017, betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für 2015

beschlossen:

1. Es wird die Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes festgestellt.  
Das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wird eingestellt.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

- (1) Der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf) beantragte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für 2015 als Werbungskosten ua einen als „Fortsbildungsaufwand“ bezeichneten Betrag in Höhe von 4.811,90 €.
- (2) Mit Einkommensteuerbescheid vom 24.10.2016 erfolgte eine antragsgemäße Veranlagung.
- (3) In der Folge wurde dieser Bescheid am 2.5.2017 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Zur Begründung für diese Maßnahme wies die belangte Behörde darauf hin, dass auf Grund einer Überprüfung des aufgehobenen Einkommensteuerbescheides und der zugrunde liegenden Unterlagen eine inhaltliche Rechtswidrigkeit festgestellt worden sei, die eine Aufhebung erforderlich gemacht habe. Die Aufhebung sei im Sinne des § 20 BAO unter Abwägung von Billigkeits- und ZweckmäßIGkeitsgründen verfügt worden. Im

vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsrichtigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen seien auch nicht bloß geringfügig.

**(4)** Im am selben Tag neu erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2015 wurde der strittige Fortbildungsaufwand mit der Begründung nicht mehr als Werbungskosten anerkannt, da der monetäre Gegenwert von Urlaub keinen abzugsfähigen Posten als Aus- und Fortbildungsaufwand darstelle.

**(5)** Am 15.5.2017 erhob der Bf Beschwerde „gegen den Bescheid vom 2.5.2017“, die sich, so wörtlich „gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 gem. § 299 BAO in der die Werbungskosten für Fortbildung nicht anerkannt werden“, richtete.

Als Begründung führte der Bf an, dass die Erbringung von Mehrleistung in Form von Zeitausgleich und Überstunden ausbezahlt und versteuert worden sei und somit einen monetären Wert darstelle. Es habe sich hiebei nicht um Urlaubstage gehandelt, wie dies vermutlich von der belangten Behörde angenommen worden sei.

**(6)** Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.7.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde „gegen den Einkommensteuerbescheid für 2015“ als unbegründet ab und verwies in der Begründung zunächst auf den Wortlaut des § 16 Abs 1 EStG 1988 zum Werbungskostenbegriff. Der Begriff der Werbungskosten setze ein „Abfließen“ voraus, das sich wirtschaftlich in einer Minderung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirke. Es müsse sich folglich um Geld oder geldeswerte Ausgaben handeln.

Die Dispositionsmöglichkeit über Zeit stelle keinen Bestandteil des Vermögens des Steuerpflichtigen dar, da es sich hiebei um kein Wirtschaftsgut handle. Die Abgeltung der Fortbildungskosten durch nichtkonsumierten Urlaub stelle daher keine Werbungskosten dar.

**(7)** Der Bf brachte am 24.7.2017 gegen die Beschwerdevorentscheidung einen Vorlageantrag ein. In diesem verwies er darauf, dass es sich nicht um Urlaubstage, sondern um geleistete Arbeitszeit gehandelt habe. Da durch die Umschulung die geleistete Mehrarbeit verwendet habe werden müssen und nicht ausbezahlt worden sei, sehe er darin eine Verminderung seines Vermögens. Somit „handelt es sich um Wertabgaben in Form von Geld, die auch zu versteuern gewesen wären“. Die von ihm „geleistete Arbeitszeit stellt somit durchaus ein Wirtschaftsgut dar“.

**(8)** Im am 29.8.2017 beim Bundesfinanzgericht eingelangten Vorlagebericht bezeichnete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid als „Einkommensteuer (Jahr 2015)“. Ein Hinweis auf eine allfällige Vorlage des Bescheids betreffend Aufhebung hinsichtlich Einkommensteuer für 2015 gemäß § 299 BAO findet sich im Vorlagebericht nicht.

**(9)** Der Bf übermittelte daraufhin am 1.9.2017 eine Stellungnahme an das Bundesfinanzgericht, in der er darauf hinwies, dass die Sachverhaltsdarstellung im Vorlagebericht bezüglich seiner Umschulungsaufwendungen nicht richtig sei. Es habe sich nur im Jahre 2014 um Urlaub gehandelt, den er für die Umschulung habe bereitstellen müssen. Im Streitjahr 2015 sei für die Fortbildung nur Zeitausgleich herangezogen worden. Mehrarbeit sei bei seinem damaligen Arbeitgeber wahlweise als Überstunden

ausbezahlt oder auf ein Zeitausgleichskonto gutgeschrieben worden. Bereits geleistete Arbeitszeit stelle einen monetären Wert dar.

(10) In der Folge übermittelte das Bundesfinanzgericht folgendes, soweit für die gegenständliche Rechtssache noch von Relevanz auszugsweise wiedergegebenes, Schreiben an die belangte Behörde:

*„Zur ... dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Beschwerde des Bf wird bemerkt:*

1. Nach der Formulierung der gegenständlichen Beschwerdeschrift, wonach sich diese „gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 gem. § 299 BAO“ richte, ist diese unter Umständen nicht nur gegen den Sachbescheid (Einkommensteuer für 2015) an sich, sondern auch gegen jenen Bescheid, mit welchem der ursprüngliche, erklärungsgemäß ergangene, Einkommensteuerbescheid für 2015 vom 24.10.2016 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden ist, eingebracht worden. Sollte die belangte Behörde gleichfalls diese Ansicht vertreten (was gegebenenfalls beim Beschwerdeführer zu eruieren wäre), wäre auch über diese Beschwerde mittels Beschwerdevorentscheidung abzusprechen und diese bei Einbringung eines entsprechenden Vorlageantrages gleichfalls vorzulegen.

2. ....

3. ....“

(11) Die belangte Behörde richtete daraufhin einen Vorhalt an den Bf, in welchem sie ihn ersuchte auch eine Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO einzubringen und sogleich auch einen Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht zu stellen.

(12) Der Bf beantwortete den Vorhalt dahingehend, dass er die angeforderten Ergänzungspunkte bereits vorgelegt habe: Beschwerde „gegen den Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO“, Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht sowie Richtigstellung des Sachverhaltes an das Bundesfinanzgericht.

(13) Die belangte Behörde übermittelte die Vorhaltsbeantwortung an das Bundesfinanzgericht; eine Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2015 hat sie nicht erlassen.

## **II. Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt**

(14) Der Bf machte als Werbungskosten ua nicht näher detaillierten Fortbildungsaufwand geltend, der seitens der belangten Behörde erklärungsgemäß berücksichtigt wurde. Da sich in der Folge herausstellte, dass der Bf hinsichtlich der Fortbildungsmaßnahme keinen finanziellen Aufwand zu tragen gehabt hatte, hob die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO auf, begründete in diesem Bescheid das von ihr ausgeübte Ermessen und erließ weiters einen diese

Werbungskosten nicht mehr berücksichtigenden Einkommensteuerbescheid, den sie begründete, dass ihrer Ansicht nach keine Werbungskosten vorgelegen seien.

Der Bf er hob ausdrücklich nur gegen den Bescheid gemäß § 299 BAO Beschwerde und bestätigte in der Folge gegenüber der belangten Behörde auch, dass die Beschwerde gegen diesen Bescheid gerichtet gewesen sei. Die belangte Behörde wies mittels Beschwerdevorentscheidung die von ihr so bezeichnete „Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2015“ als unbegründet ab und führte zur Begründung ausschließlich aus, dass iZm den Aus- und Fortbildungskosten keine Werbungskosten vorgelegen seien, ohne auf die Gründe für die von ihr verfügte Aufhebung einzugehen.

Die belangte Behörde legte dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid des Streitjahres vor und wies auch im Vorlagebericht darauf hin, dass keine Werbungskosten vorlagen, machte jedoch keine Ausführungen zum Aufhebungsbescheid.

### **III. Beweiswürdigung**

**(15)** Der festgestellte Sachverhalt, insbesondere der Umstand, dass sich die Beschwerde des Bf gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO und nicht gegen den Einkommensteuerbescheid für 2015 richtet, die belangte Behörde jedoch eine Beschwerdevorentscheidung bezüglich des neu erlassenen Einkommensteuerbescheides für 2015 erlassen hat, gründet sich auf den Inhalt der Beschwerdeschrift sowie die diese Ausführungen bestätigenden Angaben des Bf gegenüber der belangten Behörde sowie auf die sonstigen seitens der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht übermittelten Unterlagen.

### **IV. Rechtslage**

**(16)** Gemäß § 262 Abs 1 BAO (in der Fassung BGBl. I 14/2013) ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hat zu unterbleiben, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird und wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt (§ 262 Abs 2 BAO). Wird in der Beschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, sondern die Beschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen (Abs 3). Weiters ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat (Abs 4).

**(17)** Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann gemäß § 264 Abs 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

**(18)** Gemäß § 265 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen. Gemäß § 265 Abs. 2 BAO hat die Vorlage der Bescheidbeschwerde jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

**(19)** Gemäß § 299 BAO Abs 1 erster Satz 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. Mit dem aufhebenden Bescheid ist gemäß § 299 Abs 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzenende Bescheid zu verbinden.

## V. Erwägungen

### A. Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2015

**(20)** Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde in Bezug auf die letztendliche Nichtanerkennung von seitens des Bf geltend gemachten und seitens der belangten Behörde zunächst auch anerkannten Werbungskosten (Bescheid vom 24.10.2016) am selben Tag (2.5.2017) zwei Bescheide erlassen: einerseits hat sie den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben und andererseits einen neuen Einkommensteuerbescheid, in welchem die strittigen Aufwendungen keine Berücksichtigung mehr fanden, erlassen.

**(21)** Wie sich aus der obigen Darstellung des bisherigen Verfahrensganges ergibt und der Bf überdies ausdrücklich bestätigt hat, hat der Bf sodann ausdrücklich nur gegen jenen Bescheid Beschwerde erhoben, mit dem der Einkommensteuer für 2015 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden ist. Den neu erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2015 selbst hat der Bf nicht bekämpft.

**(22)** Über das vom Bf eingebrachte Rechtsmittel betreffend Aufhebung hinsichtlich Einkommensteuer für 2015 hat die belangte Behörde bislang nicht mittels Beschwerdevorentscheidung abgesprochen. Ein Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 Abs 2 BAO wurde jedoch seitens des Bf nicht beantragt. Selbst wenn ein solcher Antrag gestellt worden wäre, müsste zudem die Beschwerde innerhalb von drei Monaten dem Verwaltungsgericht vorgelegt werden. Wird trotz Antrags die Beschwerde nicht innerhalb von drei

Monaten dem Verwaltungsgericht vorgelegt, so besteht die Pflicht zur Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung (*Ritz*, BAO<sup>6</sup> [2017], § 262 Tz 9).

(23) Im Erkenntnis vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001 (vgl dazu etwa *Knechtl*, Ein Vorlagebericht ist kein Anbringen - BFG muss auch über mangelhafte Beschwerdevorlagen entscheiden, SWK 2015, 506), hat der VwGH ausgesprochen, dass (unter Hinweis auf § 291 Abs 1 BAO) der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde unterliegt. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) sei das Bundesfinanzgericht freilich im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde.

(24) Vor diesem Hintergrund kommt im Beschwerdefall hinsichtlich der Beschwerde betreffend Aufhebung des Bescheides betreffend Einkommensteuer für 2015 eine Entscheidung in der Sache (Absprache über Zulässigkeit der Aufhebung gemäß § 299 BAO) durch das Bundesfinanzgericht mangels Vorliegen eines entsprechenden Vorlageantrages als Reaktion auf eine zuvor erlassene Beschwerdevorentscheidung, nicht in Betracht (vgl auch zB BFG 11.11.2015, RV/7105399/2015 bzw BFG 25.9.2017, RV/7103898/2017; *Karahodžić*, Unzuständigkeit wegen unterlassener Beschwerdevorentscheidung, BFGjournal 2017, 236).

(25) Eine Zurückweisung der Beschwerde wegen Unzuständigkeit (mangels Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung) würde für den Bf den Rechtsnachteil der ungewollten Verfahrensbeendigung bewirken, wofür keine sachliche Rechtfertigung erkennbar ist.

Das Bundesfinanzgericht hatte daher seine Unzuständigkeit festzustellen.

(26) Die belangte Behörde hat im nunmehr von ihr fortzusetzenden Verfahren ihre Entscheidungspflicht gemäß § 262 Abs 1 BAO durch Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung betreffend die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO wahrzunehmen und im Falle des Einlangens von Vorlageanträgen durch die beschwerdeführende Partei die Beschwerden samt Akten dem Gericht gemäß § 265 f BAO erneut vorzulegen.

(27) Mangels Einbringens eines Beschwerde gegen den neu erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2015 ist überdies die insoweit seitens der belangten Behörde erlassene Beschwerdevorentscheidung ins Leere gegangen.

## B. Zulässigkeit einer Revision

(28) 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 VwGH abweicht,

eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

**(29)** Da sich die Verpflichtung der belangten Behörde zur Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung unmittelbar aus dem Gesetz (§ 262 Abs 1 BAO) ergibt, das allfällige Nichtvorliegen eines der in § 262 Abs 2 bis 4 BAO normierten Ausnahmetatbestandes eine reine Sachverhaltsfrage darstellt und schließlich die nicht vorhandene Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts zur Entscheidung in der Sache dem Erkenntnis des VwGH vom 29.1.2015, Ro 2015/15/0001, entspricht, war gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden und die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 15. Dezember 2017