

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rochus in der Beschwerdesache Bf , vertreten durch die Stb. , gegen die Bescheide des Finanzamtes K vom 7. August 2013, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009

I) zu Recht erkannt:

Die Beschwerdevorentscheidungen (vormals Berufungsvorentscheidungen) des Finanzamtes vom 30. September 2013 betreffend die Beschwerde vom 9. September 2013 gegen die Einkommensteuerbescheide für 2008 und 2009 vom 7. August 2013 werden wegen Rechtswidrigkeit aufgehoben.

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

II) den Beschluss gefasst:

Der Vorlageantrag vom 31. Oktober 2013 betreffend die Beschwerde vom 9. September 2013 gegen die Einkommensteuerbescheide für 2008 und 2009 vom 7. August 2013 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 9 iVm Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des

31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über.

Die streitgegenständlichen beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz am 31. Dezember 2013 bereits anhängigen Berufungen sind daher gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

Nach einer mit Bescheiden vom 24. September 2012 erklärungsgemäß durchgeführten Einkommensteuerveranlagung für die Jahre 2008 und 2009 wurde die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) im Zuge einer Nachbescheidkontrolle vom Finanzamt mit Schreiben vom 8. Jänner 2013 ersucht, die von ihr geltend gemachten Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Zahlungsbelege nachzuweisen.

Da die Bf die geforderten Nachweise offensichtlich nur teilweise erbracht hat, wurden die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 vom 24. September 2012 mit Bescheiden vom 7. August 2013 wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 299 BAO aufgehoben und mit gleichem Datum neue Einkommensteuerbescheide für 2008 und 2009 erlassen, in denen die geltend gemachten Aufwendungen nur zum Teil anerkannt worden sind. Zur Begründung wurde ausgeführt, die geltend gemachten Aufwendungen für den Erwerb einer bereits bestehenden Eigentumswohnung bzw. eines Einfamilienhauses stellten keine Aufwendungen zur Wohnraumschaffung dar und könnten daher nicht als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Die geltend gemachten Kirchenbeiträge hätten nicht berücksichtigt werden können, weil die entsprechenden Unterlagen, trotz Aufforderung nicht beigebracht worden seien. Die Betriebsratsumlage sei bei den Werbungskosten mit dem Pauschbetrag angesetzt worden.

Mit Eingabe vom 9. September 2013 erhob die Bf sowohl gegen die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO vom 7. August 2013 (betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2009) als auch gegen die neuen Sachbescheide gleichen Datums betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2009 fristgerecht Beschwerde. Begründend wurde im Wesentlichen vorgebracht, es seien Nachweise für Sachverhalte angefordert worden, die bereits seit Jahren offenbar aktenkundig seien (Wohnraumschaffung), zudem seien keine weiteren Rückfragen erfolgt. Die Bescheidaufhebungen samt Aberkennung der Sonderausgaben sei daher eine überschießende Maßnahme und absolut nicht gerechtfertigt.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 30. September 2013 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 9. September 2013 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009 als unbegründet ab. Dagegen wurde von der Bf mit Schreiben vom 31. Oktober 2013 fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht. Die Beschwerde gegen die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre

2008 und 2009 (ebenfalls vom 9. September 2013) ließ das Finanzamt hingegen bis dato unerledigt.

Mit Vorlagebericht vom 21. November 2013 legte das Finanzamt die verfahrensgegenständliche Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für 2008 und 2009 dem damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Gemäß § 299 BAO (in der hier vor dem 1.1.2014 geltenden Fassung BGBl I 2003/124) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (Abs. 2).

2) Diese Bestimmung folgt dem Vorbild des für die Wiederaufnahme des Verfahrens geltenden § 307 Abs. 1 BAO. Ebenso wie nach § 307 Abs. 1 BAO liegen rechtlich zwei Bescheide vor, nämlich der Aufhebungsbescheid und der (neue) Sachbescheid. Jeder dieser beiden Bescheide ist für sich einem Rechtsmittel zugänglich bzw. kann der Rechtskraft teilhaftig werden (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 44 f, unter Verweis auf dort angeführte VwGH-Judikatur). Auch hinsichtlich der Behebbarkeit sind sie getrennt zu beurteilen.

3) Der Verwaltungsgerichtshof hat zu der Fallkonstellation in der sowohl der Wiederaufnahme- als auch der Sachbescheid angefochten ist wiederholt ausgesprochen, dass zuerst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden ist, wobei die Absprache über beide Beschwerden in einer Entscheidung verbunden werden kann (zB. 8.11.1988, 88/14/0135; 22.12. 2005; 2001/15/0004; Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 7 mwN wie VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170). Wurde das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid hingegen unerledigt gelassen und (vorerst) nur über die Beschwerde gegen den Sachbescheid abgesprochen, so ist diese Entscheidung inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 7 unter Verweis auf VwGH 8.11.1988, 88/14/0135; VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193).

4) Das Gleiche gilt, wenn der Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO und der neue Sachbescheid angefochten sind. In diesem Fall ist ebenso zunächst über die Bescheidbeschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO und dann gegen die Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid zu entscheiden, bzw. beide Beschwerden in einer Entscheidung zu verbinden. Eine vorrangige Erledigung der Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid führt zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit dieser Erledigung (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 45).

5) Im gegenständlichen Fall sind von der Bf mit Schriftsatz vom 9. September 2013 sowohl die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2009 als auch die neuen Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2009 bekämpft worden.

Das Finanzamt hat die Beschwerde gegen die Aufhebungsbescheide unerledigt gelassen und nur über die Beschwerde gegen die neuen Sachbescheide (die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009) mit Beschwerdevereitscheidungen vom 30. September 2013 abgesprochen.

6) Diese Beschwerdevereitscheidungen (vormals: Berufungsvereitscheidungen) des Finanzamtes vom 30. September 2013 betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 waren daher mangels vorrangiger Entscheidung über die Beschwerde gegen die diesbezüglichen Aufhebungsbescheide, gemäß § 279 Abs. 1 BAO als rechtswidrig aufzuheben und der Vorlageantrag der Bf vom 31. Oktober 2013 gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm. § 264 Abs. 4 lit. e BAO idGF in Folge Aufhebung der Beschwerdevereitscheidungen mit Beschluss (§ 278 BAO) als unzulässig (geworden) zurückzuweisen. Ein Vorlageantrag setzt nämlich zwingend eine im Rechtsbestand befindliche Beschwerdevereitscheidung voraus (Ritz, BAO⁵, § 264 Tz 6 unter Verweis auf VwGH 28.10.1997, 93/14/0146, VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373).

7) Die Beschwerde (vormals: Berufung) gegen die Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für 2008 und 2009 ist damit wieder unerledigt.

Die Beschwerde (vormals Berufung) gegen die Aufhebungsbescheide nach § 299 BAO betreffend Einkommensteuer für 2008 und 2009 ist bisher vom Finanzamt nicht erledigt worden.

Nach der geltenden Rechtslage (§ 262 Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2013/14) hat das Finanzamt verpflichtend eine Beschwerdevereitscheidung zu erlassen.

8) Das Finanzamt wird daher mit Beschwerdevereitscheidungen vorerst über die Beschwerde gegen die Aufhebungsbescheide nach § 299 BAO und dann über die Bescheidbeschwerde gegen die neuen Einkommensteuerbescheide für 2008 und 2009 zu entscheiden haben, bzw. die Absprache über beide Beschwerden in einer Entscheidung zu verbinden haben.

Zulässigkeit der Revision

9) Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 Abs. 9 leg.cit. sind auf Beschlüsse des Verwaltungsgerichtes die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen dieses Artikels sinngemäß anzuwenden

10) In Anlehnung an die oben angeführte Lehre (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 44 f, unter Verweis auf dort angeführte VwGH-Judikatur) ist wie bei der Beschwerde gegen den Wiederaufnahme- und Sachbescheid auch bei einer Beschwerde gegen einen Aufhebungs- und Sachbescheid zunächst über die Bescheidbeschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO zu entscheiden. Ebenso entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Vorlageantrag zwingend eine im Rechtsbestand befindliche Beschwerde vorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) voraussetzt. Auf die oben zitierten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtes wird verwiesen. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 23. März 2016