



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 28. November 2012 betreffend Zurückweisung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.), der an der Y-Universität Z studiert, bezog im streitgegenständlichen Jahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als C.

In seiner am 16. September 2012 beim Finanzamt elektronisch eingereichten Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2011 machte er unter der Kennzahl 719 ("Arbeitsmittel") einen Betrag von 1.322,63 € und unter der Kennzahl 720 ("Fachliteratur") einen Betrag von 638,86 € an Werbungskosten geltend.

Nachdem das Finanzamt den Bw. mit zwei Ergänzungssuchen vom 1. Oktober und 5. Oktober 2012 hinsichtlich dieser als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben aufgefordert hatte, entsprechende Listen bzw. Belege nachzureichen und der Bw. diverse Unterlagen dem Finanzamt vorgelegt hatte (im Detail S 2 ff/2011 Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: ANV-Akt), erließ die Abgabenbehörde I. Instanz am 23. Oktober 2012 den Bezug habenden Einkommensteuerbescheid, mit dem es von den beantragten Werbungskosten nur einen Betrag von 558,37 € anerkannte (ua. wurde von den Ausgaben für ein

Notebook ein Privatanteil von 40% ausgeschieden, bestimmte andere Aufwendungen wurden als Kosten der privaten Lebensführung qualifiziert etc.). Der Bezug habende Einkommensteuerbescheid setzte das Einkommen des Bw. mit 10.751,53 € und die Einkommensteuer mit -165,00 € (Abgabengutschrift) fest (erstattungsfähige Negativsteuer von 110,00 € zuzüglich anrechenbare Lohnsteuer (gerundet) von 55,00 €).

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid er hob der Bw. am 2. November 2012 Berufung mit der Begründung, die im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für 2011 angeführten Werbungskosten seien nicht zur Gänze berücksichtigt worden; der Berufung waren weitere Belege und Kopien von Internet- bzw. PC-Magazinen beigelegt (im Detail S 31 ff/2011 ANV-Akt).

Am 6. November und 20. November 2012 ergingen weitere Ergänzungersuchen des Finanzamtes an den Bw., mit denen dieser aufgefordert wurde, bestimmte (Ab-)Rechnungen sowie Kontoauszüge zu erbringen. Das Ergänzungersuchen vom 6. November 2012 enthielt darüber hinaus folgenden Passus:

*"Bitte bedenken Sie jedoch, dass sich die Gutschriftssumme selbst bei Berücksichtigung aller von Ihnen beantragten Werbungskosten nicht erhöhen wird, da bereits die gesamte, von Ihren Arbeitgebern einbehaltene Lohnsteuer und auch ein Teil der Sozialversicherungsbeiträge (die sog. Negativsteuer) erstattet wurde."*

Nachdem der Bw. mit Telefax vom 8. November und Schreiben vom 15. November 2012 dem Finanzamt weitere Rechnungen und sonstige Belege übermittelt hatte (S 41 ff/2011 ANV-Akt), wies die Abgabenbehörde I. Instanz mit Bescheid vom 28. November 2012 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 gemäß § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig zurück. Dieser Bescheid enthält folgende Begründung:

*"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Berufung aus folgendem Grund nicht zulässig ist:*

*Die Bundesabgabenordnung (BAO) bestimmt im § 250 Abs. 1, dass die Berufung folgende Punkte enthalten muss:*

*[...]*

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;*
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;*
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;*
- d) eine Begründung.*

*Relevant im gegenständlichen Berufungsfall sind § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO.*

*Im Sinn des § 250 Abs. 1 lit. b BAO kann Anfechtungsgegenstand nur der Spruch (Teile des Spruches) eines Bescheides sein, da nur der Spruch eines Bescheides der Rechtskraft fähig ist.*

*Der Sinn des § 250 Abs. 1 lit. c BAO liegt darin, dass der Berufungsantrag die Behörde in die Lage versetzen soll, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungswerber dem Bescheid anlastet.*

*Lediglich der Spruch eines Bescheides ist somit rechtsmittelfähig.*

*Das bedeutet, dass eine Berufung darauf abzielen muss, eine Änderung des Spruches zu erreichen.*

*Voraussetzung für die Zulässigkeit einer Berufung ist, dass mit einer dem Berufungsbegehren Rechnung tragenden oder nur teilweise Rechnung tragenden Entscheidung eine Änderung des Spruches bewirkt werden kann.*

*Hat eine dem Berufungsbegehren Rechnung tragende Berufungsentscheidung keine Auswirkungen auf den Spruch des Bescheides, so bedeutet dies, dass die Berufung gemäß § 273 BAO als unzulässig zurückzuweisen ist.*

*Im gegenständlichen Verfahren bekämpfen Sie mit der Berufung die Nichtanerkennung von Werbungskosten, wie zB Onlinegebühren, Fachliteratur usw.*

*Im Ersuchen um Ergänzung vom 6.11.2012 wurde Ihnen zur Kenntnis gebracht, dass sich die Gutschriftssumme selbst bei Berücksichtigung aller von Ihnen beantragten Werbungskosten nicht erhöhen wird, da bereits die gesamte, von Ihren Arbeitgebern einbehaltene Lohnsteuer und auch ein Teil der Sozialversicherungsbeiträge (die sog. Negativsteuer) erstattet wurden.*

*Spätestens mit diesem Schreiben wurde Ihnen bewusst gemacht, dass keine steuerlichen Auswirkungen, somit keine Änderung des Spruches des Einkommensteuerbescheides 2011, vorliegen.*

*Gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Berufung zurückzuweisen, wenn der Berufungswerber keinen im Spruch abweichenden Bescheid begehrte, weil sich die Ausführungen gegen einen nicht der Rechtskraftwirkung und auch keiner Bindungswirkung für die Folgejahre unterliegenden Begründungsteil richten, nicht jedoch gegen den Spruch des Bescheides.*

*Damit ist aber die Zulässigkeit der Berufung nicht gegeben.*

*Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 ist daher gemäß § 273 BAO als unzulässig zurückzuweisen."*

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid erhob der Bw. am 17. Dezember 2012 Berufung:

Die in seiner Arbeitnehmerveranlagung angeführten Werbungskosten seien nicht zur Gänze berücksichtigt worden. Der Bw. habe alle Unterlagen eingereicht (er habe -zig Kopien machen müssen und habe allein schon dadurch Ausgaben in der Höhe von mindestens 50,00 € gehabt, dazu kämen noch das Porto und die Faxkosten) und er habe versucht, alle Unklarheiten zu beseitigen.

Für das Nachbringen noch ergänzender Unterlagen (paradocherweise habe der Bw. beweisen müssen, dass er einen PC für seine Mutter gekauft und sie ihm dann das Geld auf sein Konto überwiesen habe) sei ihm eine Frist bis zum 27. Dezember 2012 eingeräumt worden. Er habe

diese Belege am 22. November 2012 per Fax an das Finanzamt geschickt. Trotzdem sei der Zurückweisungsbescheid bereits am 28. November 2012 ausgestellt worden.

Die Mutter des Bw., X, habe durch das Nichtanerkennen seiner Werbungskosten den Alleinerzieherabsetzbetrag verloren und die Familienbeihilfe für 2011 zurückzahlen müssen.

Der Bw. stelle den Berufungsantrag, die Arbeitnehmerveranlagung unter Berücksichtigung aller angeführten Werbungskosten noch einmal durchzuführen.

Am 2. Jänner 2013 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

- § 198 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, lautet:

"(1) Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

(2) Abgabenbescheide haben im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.  
[...]"

- Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Im gegenständlichen Verfahren ist zu beurteilen, ob das Finanzamt die am 2. November 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 erhobene Berufung zu Recht gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen hat.

Die Abgabenbehörde I. Instanz begründet die Zurückweisung der Berufung damit, dass nur der Spruch (bzw. Teile des Spruches) eines Bescheides Anfechtungsgegenstand einer Berufung sein könne, da nur der Spruch der Rechtskraft fähig sei. Dies bedeute, dass eine Berufung darauf abzielen müsse, eine Änderung des Spruches zu erreichen; habe sie hingegen keine Auswirkung auf den Spruch des Bescheides, sei sie als unzulässig zurückzuweisen.

Dazu ist aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates folgendes festzuhalten:

Der Abgabenbehörde I. Instanz ist zwar zunächst zuzustimmen, wenn sie ausführt, nur der Bescheidspruch (bzw. Teile davon) könne Anfechtungsgegenstand einer Berufung sein, da nur der Spruch rechtskraftfähig sei (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 250 Tz 7); *allerdings übersieht sie bei dieser Argumentation, dass nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 198 Abs. 2 1. Satz BAO*

*auch die Grundlage der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlage) zum Spruch des Abgabenbescheides gehört ("Abgabenbescheide haben im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten" (siehe oben und Ritz, § 198 Tz 10)).*

Zur Bemessungsgrundlage (zu den Grundlagen der Abgabenfestsetzung) gehören Größen, aus denen die Abgaben unmittelbar abgeleitet werden. Bemessungsgrundlage bei der veranlagten Einkommensteuer ist das Einkommen iSd § 2 Abs. 2 EStG 1988, während zB die Qualifikation als bestimmte Einkunftsart kein Spruchbestandteil des Einkommensteuerbescheides ist (vgl. Ritz, § 198 Tz 16 f.).

Mit seiner gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 erhobenen Berufung, in der der Bw. die Nichtanerkennung von bestimmten, als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben rügt, bekämpft er die Höhe des im Bezug habenden Bescheid mit 10.751,53 € festgesetzten Einkommens und damit die Bemessungsgrundlage, die, wie bereits ausgeführt, zum Spruch des Abgabenbescheides gehört. Eine dem Berufungsbegehren des Bw. Rechnung tragende oder zumindest teilweise Rechnung tragende Entscheidung ist sohin - entgegen der Auffassung des Finanzamtes - geeignet, eine Änderung des Bescheidspruches (und nicht bloß der Bescheidbegründung oder eines Teiles davon) zu bewirken, weshalb sich die Zurückweisung der Berufung als rechtswidrig erweist.

Zur Argumentation des Finanzamtes im Zurückweisungsbescheid, wonach "gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Berufung zurückzuweisen [ist], wenn der Berufungswerber keinen im Spruch abweichenden Bescheid begeht, weil sich die Ausführungen gegen einen nicht der Rechtskraftwirkung und auch keiner Bindungswirkung für die Folgejahre unterliegenden Begründungsteil richten, nicht jedoch gegen den Spruch des Bescheides", ist anzumerken, dass sich die Abgabenbehörde I. Instanz dabei offenbar auf das Erkenntnis VwGH 1.7.2003, 97/13/0215, bezieht. Diesem Erkenntnis lag aber – im Gegensatz zum berufungsgegenständlichen Sachverhalt – der Fall zu Grunde, dass die beschwerdeführende Hausgemeinschaft, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte, nur die Höhe des steuerfreien Betrages – diese war *nicht* Spruchbestandteil, sondern lediglich Begründungsteil des angefochtenen Bescheides - mit Berufung bekämpft hatte, während die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung selbst bei Stattgabe der Berufung unverändert 0 betragen hätte.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. April 2013