

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 28. April 2009 betreffend die Einkommensteuer 2008 beschlossen:

Der Vorlageantrag datiert vom 27. Juli 2009 betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO iVm. § 264 Abs. 4 lit. e BAO und § 278 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 25. August 2009, betreffend die Berichtigung der Einkommensteuerbescheides 2008 datiert vom 19. August 2009 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des Verwaltungsbehördlichen und des gerichtlichen Verfahrens:

Der Beschwerdeführer verfasste am 26. März 2009 elektronisch seine Abgabenerklärung für die Einkommensteuer 2008. Aufgrund dieser wurde er am 28. April vom Finanzamt zur Einkommensteuer 2008 veranlagt. Dabei wurden € 8.146,91 an in der Schweiz erzielten nichtselbständigen Einkünften, welche der Beschwerdeführer den ausländischen Einkünften mit Progressionsvorbehalt (Kennzahl 440) zugeordnet hatte, gestrichen und anstelle dessen der Beschwerdeführer als Grenzgänger behandelt und zusätzliche nichtselbständige Einkünfte ohne Steuerabzug in Höhe von € 9.738,34 angesetzt, jedoch € 1.591,43 an Werbungskosten für die schweizerische Sozialversicherung berücksichtigt. Auf eine Begründung für dieses Vorgehen verzichtete das Finanzamt.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2008 richtet sich die am 18. Mai 2009 verfasste und am 22. Mai 2009 beim Finanzamt eingelangte Berufung (nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO, Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln).

Darin beehrte der Beschwerdeführer die im Zeitraum vom 7. Januar bis 8. Februar 2008 aufgrund seines Dienstverhältnisses mit der Firma B erzielten Einkünfte als Progressionseinkünfte (€ 9.738,34) zu berücksichtigen und diese um die von ihm getragenen Werbungskosten (Reisekosten aus Tagegeldern [20 Tage zu € 48,00], Nächtigungsgelder [16 Nächtigungen zu € 50,00 und Sozialversicherung in der Schweiz € 1.591,43) zu kürzen, sodass sich für die Berechnung der inländischen Progression ein Betrag von € 4.146,91 ergebe. Sämtliche Unterlagen habe der Beschwerdeführer persönlich beim Infocenter des Finanzamtes abgegeben und auf die in der Schweiz erzielten Einkünfte und die darin enthaltenen Reisekosten besonders hingewiesen.

Im Veranlagungsakt des Finanzamtes findet sich auch ein am 26. Januar 2009 ausgestellter Lohnausweis für den in der Schweiz verbrachten Zeitraum vom 1. Januar bis 29. Februar 2008 mit Bruttobezügen von € 9.738,34, und einbehaltener Sozialversicherung von € 1.591,74, eine „*Bestätigung zur Behördenvorlage*“ des Arbeitgebers, aus welcher hervorgeht, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum vom 7. bis 31. Januar sowie 1. bis 8. Februar 2008 auf einer Baustelle in der Schweiz tätig gewesen sei und dafür einen Verpflegungsmehraufwand (Tagesauslöse € 48,00, An- und Abreise € 32,00 und Nachtauslöse nach Beleg [fünfmal € 200,00]) erhalten habe.

Im Akt des Finanzamtes findet sich als Nächstes eine schweizer Steuerrechnung für die Steuerperiode 1. Januar bis 29. Februar 2008, wonach der Beschwerdeführer CHF 289,10 an Kantonssteuer, CHF 25,90 an direkter Bundessteuer und CHF 347,45 an Einkommen-/Vermögenssteuer für das Jahr 2008 zu zahlen hatte.

Am 1. Juli 2009 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 in der Fassung BGBl. I Nr. 20/2009), welche sich, abgesehen davon, dass € 456,60 als Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung angesetzt wurden, rechnerisch nicht vom angefochtenen Erstbescheid vom 28. April 2009 unterscheidet. Dies wurde mit folgenden Worten begründet:

„Die von Ihnen als Werbungskosten beantragten Ausgaben für beruflich veranlasste Reisen mussten um jene steuerfreien Bezüge gekürzt werden, die Sie von Ihrem Dienstgeber erhalten haben. Die beantragten Tages- und Nächtigungsgelder konnten daher nicht berücksichtigt werden. Die Kosten für Fahrten zwischen Wohnung am Arbeitsort und Familienwohnsitz, stellen auf Grund des Strukturanpassungsgesetzes 1996 nur insoweit Werbungskosten dar, als sie das höchstzulässige Pendlerpauschale (€ 244,25 monatlich - abzüglich Ersätze des Dienstgebers) nicht übersteigen. Sind die Aufwendungen höher, so ist der übersteigende Teil den nichtabzugsfähigen Aufwendungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zuzurechnen. Gemäß Doppelbesteuerungsabkommen dürfen Vergütungen, die eine im Vertragsstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält, b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist.“

Am 28. Juli 2009 langte beim Finanzamt ein mit 27. Juli 2009 datiertes Schreiben der A SteuerberatungsgmbH ein, welches mit dem Firmenstempel gezeichnet wurde. Als Betreff wurde der Name und die Adresse des Beschwerdeführers genannt und die Bezeichnung *„Vorlage der Berufung an die II. Instanz betreffend Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2009, Einkommensteuerbescheid 2008“* als Überschrift angeführt. Der weitere Wortlaut war: *„Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2009 betreffend Einkommensteuerbescheid 2008 wurden Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von € 9.738,34 festgesetzt. Ich beantrage die Berufung der zweiten Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Begründung: Der Beschwerdeführer war im Kalenderjahr 2008 für die Firma B GmbH, München in der Schweiz tätig. Die Firma B GmbH hatte zusammen mit der Firma C eine Arbeitsgemeinschaft und dadurch eine Betriebsstätte in der Schweiz begründet. Da der Beschwerdeführer im Rahmen dieser Betriebsstätte tätig war, hatte die Schweiz das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Diesen Sachverhalt, kann die Kantonale Steuerverwaltung in der Schweiz bestätigen, die meinen Klienten für das Jahr 2008 zur Steuer veranlagt hat. Um Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2008 wird daher ersucht.“*

Am 18. August 2009 fertigte ein mit unleserlichem Handzeichen unterzeichnender Mitarbeiter des Finanzamtes einen handschriftlichen Aktenvermerk an, in welchem versucht wird, bei der Berechnung der österreichischen Einkommensteuer 2008 des Beschwerdeführers die in der Schweiz bezahlten Steuern nach der Anrechnungsmethode zu berücksichtigen. Als Ergebnis sollte der Gesamtbetrag der schweizerischen Abgaben von CHF 662,60 mit € 435,00 umgerechnet von der österreichischen Einkommensteuer abgezogen werden. Als letzter Teilsatz findet sich: *„2. BVE wurde erlassen!“*.

Am 19. August 2009 verfasste das Finanzamt einen an den Beschwerdeführer gerichteten Bescheid der den Titel *„Einkommensteuerbescheid 2008 Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO“* trägt und dessen Spruch: *„Aufgrund der Berufung vom 28. Juli*

2009 wird der Bescheid vom 1. Juli 2009 geändert.“ lautet. Im Weiteren entspricht der Berechnung der Einkommensteuer aber genau jener der Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2009 und wurde deshalb die Einkommensteuer 2008 des Beschwerdeführers auch gleich mit € 1.842,53 festgesetzt.

Begründet wurde dieses Vorgehen damit, dass seit dem 1. Januar 2007 im Verhältnis zur Schweiz das Tätigkeitsstaatsprinzip mit Anrechnungsmethode gelte. Dies bedeute, dass die Lohneinkünfte in der Schweiz auch in Österreich der vollen Besteuerung unterliegen würden, die in der Schweiz entrichtete Steuer jedoch angerechnet werde.

Am 25. August 2009 wurde der zuletzt beschriebene Bescheid vom 19. August 2009 gemäß § 293 BAO (ausschließlich hinsichtlich der anzurechnenden ausländischen Steuer) berichtigt und die vom Beschwerdeführer für das Jahr 2008 zu entrichtende Einkommensteuer auf € 1.407,53 reduziert. Als Begründung wurde angegeben, dass die Berichtigung erforderlich gewesen sei, da die Anrechnung der ausländischen Steuer aus EDV-technischen Gründen unterblieben sei.

Am 29. September wurde ein von der D TreuhandgmbH am 25. September 2009 „in Vertretung“ des Beschwerdeführers gestellter Antrag auf Verlängerung der „Berufungsfrist“ „gegen die Steuerbescheide 2008 vom 25. August 2009“ bis zum 31. Oktober 2009 vom Finanzamt als „rechtzeitig“ erfasst.

Am 9. Oktober 2009 wurde vom Finanzamt dem Ansuchen um Fristverlängerung vom 25. September 2009 „zur Einbringung eines Antrages auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegen die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2008“ stattgegeben.

Einen abgesehen von der Begründung gleichlautenden Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung bis zum 20. November 2009 stellte die D TreuhandgmbH am 30. Oktober 2009 in Vertretung des Beschwerdeführers.

Auch diesem Ersuchen wurde mit Bescheid datiert vom 5. November 2009 stattgegeben.

Am 20. November verfasste die D TreuhandgmbH unter Berufung auf den Auftrag des Beschwerdeführers einen Antrag auf Vorlage der Berufung „gegen die Steuerbescheide 2008 vom 25. August 2009“ an den Unabhängigen Finanzsenat und beantragte das Abhalten einer mündlichen Verhandlung und kündigte das Kommen des Beschwerdeführers für allfällige Erörterungstermine an, führte jedoch nichts Weiteres aus.

Im am 30. November 2009 beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangten Vorlagebericht des Finanzamtes wurde als Streitpunkt die volle Besteuerung von schweizerischen Wochenpendlereinkünften ab 2007 und die Anrechnung der in der Schweiz bezahlten Steuer angeführt.

Dazu nahm der Beschwerdeführer handschriftlich am 1. Dezember 2009 Stellung und führte an, dass es richtig heißen solle, dass gegen die Besteuerung der Nacht- und Tagesauslösen, sowie die Einstufung als typischer Grenzpendler (Wochenpendler) berufen werde.

Weiter führte der Beschwerdeführer aus, dass er bis zum 30. Mai 2007 seinen Wohnsitz in Deutschland, vom 1. Juni 2007 bis 29. Februar 2008 in der Schweiz und vom 1. März 2008 an in Österreich gehabt habe.

Mit den Montagearbeiten in der Schweiz habe die ARGE B - C, CH im Oktober 2006 begonnen und der Beschwerdeführer dort ab 7. Mai 2007 im Vierzehntageturnus gearbeitet. Das Bauwerk sei im Oktober 2008 eröffnet und die Montagearbeiten im Januar 2009 beendet worden.

Am 19. Dezember 2007 habe der Vater des Beschwerdeführers einen schweren Schlaganfall erlitten, aufgrund dessen er drei Wochen im Koma gelegen sei und eine halbseitige Lähmung erlitten habe. Der Vater des Beschwerdeführers habe sich mehrere Monate in Krankenanstalten aufgehalten, habe den Rollstuhl benutzen müssen und sei mittlerweile verstorben.

Im Januar und Februar 2008 habe der Beschwerdeführer seinen Vater aufgrund des schlechten Zustandes wöchentlich in den Krankenhäusern in Braunau und E (Österreich) besucht und habe im März 2008 seinen Wohnsitz nach F verlegt und dort eine Arbeitsstelle als Badewart angenommen.

In der mündlichen Verhandlung am 21. Juli 2015 brachte der Beschwerdeführer ergänzend noch vor, dass es ihm egal sei, welche Methode bei der Anrechnung der in der Schweiz bezahlten Steuern zur Anwendung komme, es gehe ihm nur um die Werbungskosten. Im Bescheid gebe es ein Feld Bruttobezüge unter der Kennzahl 350 welches „*im Bruttolohn nicht enthaltene Spesenersätze und Reisekostenvergütung*“ laute. Er habe in der Schweiz ein Zimmer gehabt. Diese bezahlten Zimmerkosten könne er doch nicht versteuern, da diese beim Bruttolohn unter der Kennzahl 350 schon dabei seien. Diese Zimmerkosten müssten nach der Ansicht des Beschwerdeführers herausgerechnet werden. Die Zimmer würden CHF 70, also ungefähr € 50,00 kosten. Auch um die Kosten der Heimfahrten gehe es ihm. Die Vergütungen des Arbeitgebers seien im Tätigkeitsstaat bezahlt worden. Es habe jedenfalls auch eine Bauhütte und deswegen eine Betriebsstätte in der Schweiz gegeben. Das Wesentliche sei, dass im Bruttolohn des Beschwerdeführers die Nächtigungsgelder bereits enthalten gewesen seien und er entsprechende Unterlagen vorgelegt habe. Das habe er beim Finanzamt schon beim Infocenter erklärt, doch sei es ihm verwehrt worden, mit einem Sachbearbeiter zu sprechen. Da sogleich der Einkommensteuerbescheid ergangen sei, habe er keine Möglichkeit gehabt, eine Stellungnahme abzugeben. Er habe jedoch im Infocenter die Auskunft erhalten, dass er nichts unternehmen müsse, da sich das Finanzamt melden werde, wenn Unklarheiten bestehen würden.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Wie aus den Einträgen im Zentralen Melderegister hervorgeht, hat der Beschwerdeführer ab 6. Februar 1998 bis 29. Mai 2001 einen Nebenwohnsitz und ab 29. Mai 2001 bis dato einen Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet.

Nach der Darstellung des Beschwerdeführers, hat er jedoch vom 1. Juni 2007 bis 29. Februar 2008 in der Schweiz gewohnt. Der ehemalige Wohnort in der Schweiz liegt vom gemeldeten österreichischen Wohnsitz 592 Straßenkilometer entfernt (Quelle: Google Maps, Fahrzeit 6 Stunden 16 Minuten).

Aufgrund des Akteninhaltes sowie dem Vorbringen der Parteien besteht kein Zweifel daran, dass der Beschwerdeführer im Januar und Februar 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für seine Tätigkeit auf einer Baustelle in der Schweiz von seinem deutschen Arbeitgeber und ab März 2009 bis Dezember 2009 als Vertragsbediensteter seiner nunmehrigen Heimatgemeinde bezogen hat.

Die Höhe der schweizerischen Einkünfte war nach Lohnausweis und Tätigkeitsbestätigung des deutschen Arbeitgebers € 9.738,34 zuzüglich € 960,00 Tagesauslöse und € 800,00 Nachtauslöse abzüglich Sozialversicherung (€ 1.591,43).

In den Akten des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichts findet sich kein Hinweis auf eine vom Beschwerdeführer an die A SteuerberatungsgmbH erteilte schriftliche Vollmacht. Auch hat sich die A SteuerberatungsgmbH im Schreiben vom 27. Juli 2009 nicht auf eine erteilte Vollmacht berufen (siehe oben).

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Nach § 83 BAO (idF. BGBl. I Nr. 20/2009) können sich die Parteien durch natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

§ 88 Abs. 9 WTBG (Wirtschaftstreuhandberufsgesetz BGBl. I Nr. 58/1999) sieht allerdings vor, dass, wenn sich ein Berufsberechtigter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung beruft, diese den urkundlichen Nachweis ersetzt.

Um sich auf die erteilte Vollmacht zu berufen, reicht eine Redewendung wie „*Vollmacht erteilt*“, „*Vollmacht ausgewiesen*“ oder „*Namens und auftrags meiner Mandantschaft*“ aus (herrschende Lehre und Judikatur siehe für viele Ritz, BAO 2014⁵, § 83, Rz. 10, zuletzt VwGH 21.05.2012, 2008/10/0085).

Zwar bestehen an der Berufsberechtigung der A SteuerberatungsgmbH im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 3 WTBG keine Zweifel, jedoch hat sich diese im Vorlageantrag vom 28. Juli 2009 keiner Redewendung bedient, welche darauf schließen ließe, dass sie sich auf eine vom Beschwerdeführer erteilte Vollmacht beruft (siehe die detaillierte Darstellung des Schreibens oben). Hinweise auf eine vorher erteilte schriftliche Vollmacht oder eine entsprechende Eintragung im Finanzonline fehlen ebenso (entsprechende Schriftstücke waren beim Finanzamt trotz Suche nicht aufzufinden).

Ein Antrag auf Vorlage der Berufung der an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (hier wie ein Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht zu behandeln siehe aaO.) der von einer anderen Person als dem Beschwerdeführer gestellt wird, welche jedoch über keine Vollmacht des Beschwerdeführers verfügt, wäre § 273 iVm. § 276 Abs. 4 BAO idF. BGBl. I Nr. 20/2009 vom Finanzamt zurückzuweisen gewesen und wird hier unter

anderem (siehe unten) daher auch aus diesem Grund als unzulässig gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO („Die Bescheidbeschwerde ist ... mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sich nicht zulässig ist. ...“) iVm. § 264 Abs. 4 lit. e BAO („Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden: ... § 260 Abs. 1 [Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung].“) iVm. § 278 BAO (Beschlüsse) mit Beschluss zurückgewiesen.

Anstelle dieser Vorgangsweise hat das Finanzamt eine weitere (nicht als „zweite“) bezeichnete Berufungsvorentscheidung datiert mit 19. August 2009 erlassen.

Eine zweite Berufungsvorentscheidung durfte nach § 276 Abs. 5 BAO idF. BGBl. I Nr. 20/2009 nur dann erlassen werden, wenn der Beschwerdeführer dem zugestimmt hätte oder wenn dem Berufungsbegehren vollinhaltlich entsprochen worden wäre. Eine Zustimmung des Beschwerdeführers zum Erlassen einer zweiten Berufungsvorentscheidung ist in den vorgelegten Akten des Finanzamtes nicht ersichtlich.

Das Berufungsbegehren des Beschwerdeführers war es ausdrücklich, dass seine schweizer Einkünfte im Wege eines Progressionsvorbehaltes und bei den Werbungskosten Tagegelder, Nächtigungsgelder und Sozialversicherung berücksichtigt werden sollten, sodass seine schweizer Einkünfte € 4.146,91 betragen sollten.

In der „zweiten“ Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 wurde diesem Begehren aber nicht Rechnung getragen, sondern davon ausgegangen, dass Tage- und Nächtigungsgelder steuerfrei ausbezahlt wurden und nicht in der angesetzten Summe der Einnahmen von € 9.738,34 enthalten gewesen seien. Dafür wurden € 1.591,43 für die Sozialversicherung als Werbungskosten angesetzt. Eine beabsichtigte und in der Begründung angeführte Anrechnung der schweizer Steuern in Höhe von € 435,00 unterblieb, obwohl, wie aus den Grunddaten des Abgabensinformationssystems ersichtlich, dies (bei den falschen Kennziffern) versucht wurde.

Fehlt aber die Zustimmung des Beschwerdeführers zur zweiten Berufungsvorentscheidung und trug diese dem Berufungsbegehren nicht Rechnung, so war die Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 rechtswidrig (nicht nichtig, sondern allenfalls aufzuheben).

Aber allein durch die Existenz der „Berufungsvorentscheidung“ vom 19. August 2009 ist die Berufungsentscheidung datiert vom 1. Juli 2009 untergegangen (lex posterior derogat legi priori; die jüngere, hier individuell konkrete, Norm verdrängt die ältere) und ist auch aus diesem Grund der Vorlageantrag datiert vom 27. Juli 2009 als unzulässig (geworden), da gegen einen nicht (mehr) existenten Bescheid gerichtet gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO („Die Bescheidbeschwerde ist ... mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sich nicht zulässig ist. ...“) iVm. § 264 Abs. 4 lit. e BAO („Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden: ... § 260 Abs. 1 [Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung].“) iVm. § 278 BAO (Beschlüsse) zurückzuweisen.

Allerdings wurde gegen die Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 betreffend die Einkommensteuer 2009 kein unmittelbares Rechtsmittel erhoben.

Sowohl die Fristverlängerungsansuchen vom 29. September 2009 und vom 2. November 2009 als auch der Vorlageantrag vom 23. November 2009 beziehen sich ausdrücklich auf die „*Steuerbescheide vom 25. August 2009*“.

Am 25. August 2009 wurde jedoch der Bescheid zur „*Berichtigung gemäß § 293 BAO zur Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009*“ erstellt, in welchem es gelang, die schweizer Steuer in Höhe von € 435,00 zum Abzug zu bringen und auf diese Weise den vorgeschriebenen Abgabebetrag um € 435,00 zu vermindern.

Die Möglichkeit einen Bescheid nach § 293 BAO zu berichtigen, soll dazu dienen, ein unbeabsichtigtes Auseinanderklaffen von Bescheidwillen und Bescheidinhalt zu korrigieren (herrschende Lehre und Judikatur siehe etwa VwGH 23.05.2013, 2010/15/0076).

Ein solcher Berichtigungsbescheid ist (im Fall des Beschwerdeführers, weil auf eine Berufungsvorentscheidung gerichtet) mit Vorlageantrag anfechtbar (siehe VwGH 31.07.2013, 2010/13/0003: „*Der Berichtigungsbescheid ist mittels Beschwerde vor dem VwGH anfechtbar. Diese kann sich jedoch in der Regel nur gegen die Zulässigkeit der Berichtigung und nicht auch gegen den berichtigten Bescheid selbst richten.*“).

Das heißt der berichtigte Bescheid (hier Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009) erwächst in Teilrechtskraft, sofern, wie im Fall des Beschwerdeführers, kein unmittelbares Rechtsmittel erhoben wurde.

Rechtssache vor dem Bundesfinanzgericht ist daher nur, ob die Berichtigung der Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 am 25. August 2009 rechtmäßig erfolgt ist, also ob das Finanzamt formell (rechnerisch) einen anderen Bescheid erlassen hat, als dies beabsichtigt war.

Wie aus der Begründung der „*zweiten*“ Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 hervorgeht, war es die Absicht des Finanzamtes die schweizer Steuer in Höhe von € 435,00 zum Abzug zu bringen. Dies ist durch Benutzen der falschen Kennziffern misslungen und war die „*zweite*“ Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2009 zifferngleich mit der ersten vom 1. Juli 2009, womit es sich um einen nach § 293 BAO berichtigbaren Bescheid handelte.

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass sich ein Rechtsmittel gegen einen berichtigten Bescheid nur hinsichtlich der Richtigkeit der Berichtigung selbst richten kann, besteht nur dann, wenn „*erst aus der berichtigten Fassung des Bescheids zu erkennen ist, dass oder in welchem Ausmaß dieser einen Eingriff in die Rechte oder rechtlichen Interessen des Beschwerdeführers bedeutet*“. Nur in diesem Fall „*besteht die Möglichkeit, in einem Rechtsmittel innerhalb der Rechtsmittelfrist gegen den Berichtigungsbescheid nicht nur die Überprüfung der Zulässigkeit der Berichtigung, sondern auch die Überprüfung des Bescheids in seiner berichtigten Fassung zu begehren.*“

Im Fall des Beschwerdeführers jedoch hat das Finanzamt, in allen oben geschilderten Bescheiden für die Einkommensteuer 2008 des Beschwerdeführers die Ansicht vertreten, dass die schweizer Einkünfte des Beschwerdeführers im Weg der Anrechnungsmethode

in Österreich zu erfassen seien und dabei implizit angenommen, dass Art. 15 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz [Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen BGBl. Nr. 64/1975] und nicht Art. 15 Abs. 2 lit. c DBA Schweiz auf den Fall des Beschwerdeführers anzuwenden sei. Diese Ansicht war dem Beschwerdeführer auch aus den angefochtenen oben geschilderten Bescheiden bekannt.

Es kann daher in diesem Verfahren bloß geprüft werden, ob das Finanzamt im angefochtenen Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO datiert vom 25. August 2009, wie ursprünglich in der (rechtswidrigen) „zweiten“ Berufungsvorentscheidung datiert vom 19. August 2009 gewollt, die in der Schweiz entrichtete Steuer richtig auf die österreichische angerechnet hat. Dies ist dem Finanzamt zweifellos gelungen und war daher die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

Zulässigkeit einer 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.

Das unzulässige Vorlageanträge zurückzuweisen sind, ergibt sich unmittelbar aus dem zitierten Gesetz und ist daher der oben ausgeführte Beschluss keiner ordentlichen Revision zugänglich.

Die Frage inwieweit ein Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO im Instanzenzug einer nachprüfenden Kontrolle unterzogen werden kann, besteht eine (oben zitierte) einhellige Lehre und Judikatur, weswegen keine Revision gegen dieses Erkenntnis zulässig ist.

Linz, am 23. Juli 2015