



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 21. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 15. Juni 2011 betreffend Zurücknahmeverklärung einer Berufung gemäß § 85 Abs. 2 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte bis einschließlich 2007 Mieteinkünfte aus der Vermietung des in seinem zivilrechtlichen Alleineigentum stehenden Einfamilienhauses samt Garage in F, G-Straße. Mit Schreiben vom 8. August 2008 (Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid für das Jahr 2008) teilte er dem Finanzamt mit, dass er seit dem 1. Jänner 2008 keine steuerpflichtigen Mieteinkünfte mehr beziehe. Sein Einkommen resultiere seither ausschließlich aus seiner nichtselbständigen Arbeit. Mit Schreiben vom „1.1.2008“ (persönlich abgegeben bei der Sachbearbeiterin am 25. August 2008) ergänzte er, dass seine Ehegattin seit dem 1. Jänner 2008 als neue wirtschaftliche Eigentümerin des Mietobjektes im Grundbuch eingetragen und beim Finanzamt auch schon steuerlich erfasst sei. Mit Bescheid vom 18. Februar 2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 vom Finanzamt antrags- und erklärungsgemäß veranlagt, wobei ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zum Ansatz gelangten.

Im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2009 (der Abgabepflichtige erklärte - entgegen seinem bisherigen Vorbringen - einen Werbungskostenüberschuss aus der Vermietungstätigkeit von

-4.953,35 €) führte das Finanzamt Erhebungen zum mit 1. Jänner 2008 vereinbarten und grundbücherlich sichergestellten Fruchtgenussrecht der Ehegattin durch (vgl. die Ergänzungsersuchen vom 4. Juni 2010 und 15. November 2010). Dabei gelangte das Finanzamt zur Auffassung, dass der der Ehegattin eingeräumte Zuwendungsfruchtgenuss steuerlich nicht anerkannt werden könne und die Einkunftsquelle (das Mietobjekt in F, G-Straße) nach wie vor dem Abgabepflichtigen zuzurechnen sei.

Daraufhin erließ das Finanzamt - nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen - am 11. Jänner 2011 ua. einen neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008. Der Wiederaufnahmsbescheid wurde damit begründet, dass nachträglich (anlässlich der persönlichen Vorsprache des Abgabepflichtigen am 25. November 2010) neu hervorgekommen sei, dass das Fruchtgenussrecht („*die Verwaltung bzw. die finanzielle Gebarung des vermieteten Objektes*“) entgegen der vorgelegten schriftlichen Vereinbarung vom 1. Jänner 2008 tatsächlich anders gestaltet worden sei. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 wurde der ursprünglich von der Ehegattin mit 3.798,05 € erklärte Einnahmenüberschuss aus der Vermietung des Objektes in F, G-Straße, nunmehr in dieser Höhe beim Abgabepflichtigen erfasst.

Am 19. Jänner 2011 erhob der Abgabepflichtige fristgerecht Berufung ua. gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008. Am 8. März 2011 erließ das Finanzamt einen Bescheid (Mängelbehebungsauftrag), der im Hinblick auf die Berufung gegen diesen Verfahrensbescheid zur Behebung nachfolgender Mängel aufforderte:

„Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 250 Abs. 1 BAO, und zwar eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden und eine entsprechende Begründung“

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO wurde die Behebung dieser Mängel bis zum 4. April 2011 mit dem Hinweis aufgetragen, dass die Berufung bei Versäumnis dieser Frist als zurückgenommen gilt. Der Mängelbehebungsauftrag stellte offensichtlich auf die in § 250 Abs. 1 lit. b, c und d BAO enthaltenen Erfordernisse einer Berufung ab.

Mit Schreiben vom 18. März 2011 reichte der Abgabepflichtige fristgerecht eine „*Mängelbehebung*“ zum gegenständlichen Mängelbehebungsauftrag ein. Am 15. Juni 2011 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt wurde. Dem Auftrag, die Mängel der Berufung zu beheben, sei nicht entsprochen worden. Das Schreiben vom 18. März 2011 enthalte - wie die Berufung -

ausschließlich Angaben zum Sachbescheid, nicht jedoch zum angefochtenen Verfahrensbescheid.

Gegen den Bescheid vom 15. Juni 2011 betreffend die Zurücknahmeverklärung einer Berufung gemäß § 85 Abs. 2 BAO erhab der Abgabepflichtige am 21. Juni 2011 fristgerecht Berufung. Sowohl aus der Berufung ua. gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008 als auch aus der „*Mängelbehebung*“ zum gegenständlichen Mängelbehebungsauftrag gehe der Parteiwille, dass eben keine Wiederaufnahmsgründe vorlägen, „*mehr als eindeutig*“ hervor. Zudem verwies der Abgabepflichtige auf ein Mängelbehebungsverfahren betreffend eine Berufung seiner Ehegattin. Dadurch sei die für beide Personen zuständige Sachbearbeiterin noch vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides vom 15. Juni 2011 betreffend die Zurücknahmeverklärung einer Berufung davon informiert worden, dass für die Wiederaufnahme des Verfahrens sowohl im Fall der Ehegattin als auch im Fall des Abgabepflichtigen „*alle Voraussetzungen*“ fehlten.

Die Berufung vom 21. Juni 2011 gegen den Bescheid betreffend die Zurücknahmeverklärung einer Berufung gemäß § 85 Abs. 2 BAO wurde vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss die Berufung enthalten:

- 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.

Entspricht eine Berufung nicht den im § 250 Abs. 1 BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber gemäß § 85 Abs. 2 BAO die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 8. März 2011 wurde der Berufungswerber im Hinblick auf die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008 aufgefordert, Erklärungen nachzureichen, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird und welche Änderungen beantragt werden; auch sollte eine Begründung nachgereicht werden. Der Mängelbehebungsauftrag erstreckte sich somit auf die Tatbestandsmerkmale des § 250 Abs. 1 lit. b, c und d BAO.

Bei bestimmten Bescheiden (dazu gehört auch die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen) ist § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO inhaltsleer, weil hier die Anfechtung nur die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bezeichnen kann, es somit nicht mehrere Berufungspunkte geben kann. Desgleichen kommt eine Änderung solcher Bescheide nicht in Betracht, die Berufung kann nur auf Aufhebung gerichtet sein (vgl. Ritz, BAO⁴, § 250 Tz 10; vgl. auch VwGH 28.1.1998, 96/13/0081). Im Übrigen ist festzuhalten, dass der Berufungswerber mit der Berufung vom 19. Jänner 2011 dezidiert auch die „Aufhebung des angefochtenen Wiederaufnahmbescheides“ wegen - aufgrund falscher Tat-sachenfeststellung - unrichtiger rechtlicher Beurteilung beantragte.

Die Angabe gemäß § 250 Abs. 1 lit. d BAO soll die Berufungsbehörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen der Berufungswerber die Berufung für Erfolg versprechend hält. Der mit Berufung vom 19. Jänner 2011 angefochtene Wiederaufnahmsbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 wurde konkludent mit der Begründung bekämpft, dass - im Hinblick auf die auf eine Zurechnung der Einkunftsquelle (des Mietobjektes in F, G-Straße) bei der Ehegattin gerichteten Einwendungen gegen den Sachbescheid - im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO kein im Spruch anders lautender Bescheid herbeigeführt werden könnte.

So beantragte der Berufungswerber konkret „*die Zurechnung der Einkünfte aus dem gegenständlichen Fruchtgenussvertrag (bei) der Fruchtgenussberechtigten und die Einsetzung dieser in den vorigen Zustand.*“ Damit gab er unmissverständlich zu verstehen, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2008 bei ihm antrags- und erklärungsgemäß entsprechend dem ursprünglichen Erstbescheid vom 18. Februar 2009 (somit ohne Erfassung von Mieteinkünften) festgesetzt werden sollte. Ein im Spruch anders lautender Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 könnte daher aufgrund des Berufungsvorbringens nicht herbeigeführt werden, weshalb auch eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht gerechtfertigt sei.

Im Übrigen führte der Berufungswerber im Hinblick auf die Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 - begründend - aus, dass die Aufhebung von Einkommensteuerbescheiden nach § 303 BAO „*die eindeutige vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes*“ sowie die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraussetze; die bloße Möglichkeit dazu reiche nicht aus. Auch könnten keine Tatsachen als neu hervorgebracht angesehen werden, die „*solche Behebungsakte seitens der Abgabenbehörde*“ rechtfertigten.

Wird einem **berechtigten** behördlichen Auftrag zur Mängelbehebung überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder zwar innerhalb der gesetzten Frist, aber - gemessen an dem an den Vor-

schriften des § 250 Abs. 1 BAO orientierten Mängelbehebungsauftrag - unzureichend, damit unbefriedigend entsprochen, so ist zwingend ein Bescheid zu erlassen, mit dem die (im Gesetz vermutete) Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (VwGH 28.2.1995, 90/14/0225). Da der Berufung vom 19. Jänner 2011 gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008 kein inhaltlicher Mangel im Sinne des § 250 Abs. 1 BAO anhaftete, wurde der Mängelbehebungsauftrag vom 8. März 2011 zu Unrecht erlassen. Aus der Rechtswidrigkeit des Mängelbehebungsauftrages folgt aber, dass auch der angefochtene Bescheid vom 15. Juni 2011 betreffend Zurücknahmeverklärung einer Berufung gemäß § 85 Abs. 2 BAO mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit behaftet ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. November 2013