

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 02.09.2010 zu Steuernummer: xxx betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 beschlossen:

1. Die Beschwerdevorentscheidungen vom 14.7.2015 betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 werden aufgehoben.
2. Der Vorlageantrag vom 3.8.2015 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.
3. Es wird festgestellt, dass das Bundesfinanzgericht (derzeit) für die Erledigung der Beschwerde (Berufung) vom 20.9.2010 gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006 und 2007 und die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 und 2007 mit den Bescheiden vom 2.9.2010 nicht zuständig ist.
4. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 2.9.2010 hat die belangte Behörde folgende Bescheide erlassen:

- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006
- Einkommensteuerbescheid 2006
- Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2007
- Einkommensteuer 2007

Die Berufung vom 20.9.2010 ist als "Berufung gegen die Bescheide 2006 und 2007" bezeichnet. In den Berufungsausführungen setzte sich der Beschwerdeführer im Wesentlichen mit der Frage auseinander, ob ein Dienstverhältnis zur P. X GmbH vorgelegen ist oder nicht.

Mit den Berufungsvorentscheidungen vom 14.07.2015 wurde die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 02.09.2010 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wurde mit Anbringen vom 03.08.2015 ein Vorlageantrag eingebbracht.

Von der belangten Behörde wurde am 29.10.2015 die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 zur Entscheidung vorgelegt.

In weiterer Folge erfolgte mit Beschluss vom 07.03.2016 die Aussetzung des Verfahrens, da beim Verwaltungsgerichtshof zu Ro 2015/13/0015 gegen das den angefochtenen Bescheiden zu Grunde liegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 07.04.2015, RV/7103323/2010 eine Revision eingebbracht wurde.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.3.2017, Ro 2015/13/0015 wurde das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 7.4.2015, RV/7103323/2010 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Daraufhin hat das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 20.7.2017 das beim Bundesfinanzgericht unter GZ RV/7102128/2017 anhängige fortgesetzte Verfahren ausgesetzt.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 4.10.2017, RV/7102128/2017 wurde die Beschwerde vom 9.9.2010 zu den Verfahren betreffend die Firma Y (vormals P. X GmbH) betreffend Haftung zur Einbehaltung der Lohnsteuer für das Kalenderjahr 2006 und 2007 als gegenstandslos erklärt und die Verfahren wurden eingestellt. Grund dafür war der Umstand, dass die beschwerdeführende Gesellschaft über kein Vermögen verfügt und die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft nach der Löschung im Firmenbuch gemäß § 40 FBG tatsächlich erloschen ist.

Mit Beschluss vom 15.3.2018 wurde dem Beschwerdeführer aufgetragen, folgende Mängel binnen zwei Wochen ab Zustellung des Beschlusses zu beheben:

"Der Bescheidbeschwerde vom 20.09.2010 fehlt:

- *die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet (§ 250 Abs. 1 lit. a BAO)*
- *die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (§ 250 Abs. 1 lit. b BAO)"*

Innerhalb der offenen Mängelbehebungsfrist gab der Beschwerdeführer am 22.3.2018 vor dem Richter, der dies niederschriftlich festgehalten hat, an:

- *Die Beschwerde (Berufung) vom 20.9.2010 richtet sich sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006 und 2007, als auch gegen die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 und 2007 mit den Bescheiden 2.9.2010.*
- *Die Beschwerde (Berufung) vom 20.9.2010 beabsichtigt die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006 und 2007 und Einkommensteuer 2006 und 2007.*

Rechtslage

§§ 262 - 266 der Bundesabgabenordnung (BAO) lauten:

"§ 262. (1) Über Bescheidbeschwerden ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

(2) Die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung hat zu unterbleiben,

a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und

b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

(3) Wird in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, sondern die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

(4) Weiters ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

§ 263. (1) Ist in der Beschwerdevorentscheidung die Bescheidbeschwerde

a) weder als unzulässig oder als nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so ist der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

(2) In der Beschwerdevorentscheidung ist auf das Recht zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) hinzuweisen.

(3) Eine Beschwerdevorentscheidung wirkt wie ein Beschluss (§ 278) bzw. ein Erkenntnis (§ 279) über die Beschwerde.

(4) § 281 gilt sinngemäß für Beschwerdevorentscheidungen; § 281 Abs. 2 allerdings nur, soweit sich aus der in § 278 Abs. 3 oder in § 279 Abs. 3 angeordneten Bindung nicht anderes ergibt.

§ 264. (1) Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

- a) der Beschwerdeführer, ferner
- b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),
- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),
- f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

§ 265. (1) Die Abgabenbehörde hat 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.

(2) Die Vorlage der Bescheidbeschwerde hat jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

(3) Der Vorlagebericht hat insbesondere die Darstellung des Sachverhaltes, die Nennung der Beweismittel und eine Stellungnahme der Abgabenbehörde zu enthalten.

(4) Die Abgabenbehörde hat die Parteien (§ 78) vom Zeitpunkt der Vorlage an das Verwaltungsgericht unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes zu verständigen.

(5) Partei im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auch die Abgabenbehörde, deren Bescheid mit Bescheidbeschwerde angefochten ist.

(6) Die Abgabenbehörde ist ab der Vorlage der Bescheidbeschwerde verpflichtet, das Verwaltungsgericht über Änderungen aller für die Entscheidung über die Beschwerde bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse unverzüglich zu verständigen. Diese Pflicht besteht ab Verständigung (Abs. 4) auch für den Beschwerdeführer.

§ 266. (1) Die Abgabenbehörde hat, soweit nicht anderes angeordnet ist, gleichzeitig mit der Vorlage der Bescheidbeschwerde die Akten (samt Aktenverzeichnis) vorzulegen. Die Abgabenbehörde hat den Parteien (§ 78) eine Ausfertigung des Aktenverzeichnisses zu übermitteln.

(2) Mit Zustimmung des Verwaltungsgerichtes darf die Übermittlung der Beschwerde (§ 265) und die Aktenvorlage (Abs. 1) in Form von Ablichtungen erfolgen.

(3) Soweit Akten oder Beweismittel nur auf Datenträgern vorliegen, sind auf Verlangen des Verwaltungsgerichtes ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben von der Abgabenbehörde bzw. von der Partei (§ 78) beizubringen.

(4) Soweit die Abgabenbehörde die Vorlage von Akten (Abs. 1 bzw. bezüglich Maßnahmenbeschwerden oder Säumnisbeschwerden auf Verlangen des Verwaltungsgerichtes) unterlässt, kann das Verwaltungsgericht nach erfolgloser Aufforderung unter Setzung einer angemessenen Nachfrist auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers erkennen."

§§ 303 bis 307 BAO lauten:

"§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamem Umstände zu bestimmen.

§ 304. Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist.

§ 305. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs. 1 aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche

Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu.

§ 307. (1) Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 97/2002)

(3) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat."

§ 323 Abs. 37 BAO lautet:

"(37) Die §§ 2a, 3 Abs. 2 lit. a (Anm.: richtig: 3 Abs. 2 lit. b), 15 Abs. 1, 52, 76, 78 Abs. 1, 85a, 93a zweiter Satz, 103 Abs. 2, 104, 118 Abs. 9, 120 Abs. 3, 122 Abs. 1, 148 Abs. 3 lit. c, 200 Abs. 5, 201 Abs. 2 und 3 Z 2, 205 Abs. 6, 205a, 209a Abs. 1, 2 und 5, 212 Abs. 2 und 4, 212a Abs. 1 bis 5, 217 Abs. 8, 225 Abs. 1, 238 Abs. 3 lit. c, 243 bis 291, 293a, 294 Abs. 4, 295 Abs. 5, 295a, 299, 300, 303, 304, 305, 308 Abs. 1, 3 und 4, 309, 309a, 310 Abs. 1, 312 sowie 313, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, treten mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden. Die §§ 209b, 302 Abs. 2 lit. d, 303a, 311 und 311a, treten mit 1. Jänner 2014 außer Kraft."

Erwägungen

In der gegenständlichen Beschwerdesache steht fest, dass die belangte Behörde mit den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 vom 14.7.2015 **nicht** auch über die Bescheide gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 entschieden hat und auch keine gesonderten Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren erlassen hat.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidungen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag vom 3.8.2015 eingebbracht.

Dem Bundesfinanzgericht wurde eine Berufung vom 20.9.2010 vorgelegt, welche sich sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2006 und 2007, als auch gegen die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 und 2007 mit den Bescheiden 2.9.2010 richtet.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachentscheidung haben jeweils für sich Bescheidqualität und jeder dieser Bescheide ist für sich einer Beschwerde zugänglich und für sich rechtskraftfähig (VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041).

Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Beschwerde bekämpft, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden. Wird das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid - wie im gegenständlichen Fall - unerledigt gelassen und vorerst über die Beschwerde gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen, ist die Entscheidung der Rechtsmittelbehörde **inhaltlich rechtswidrig** (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031). Aus diesem Grund kommt auch eine Entscheidung des Gerichts über die Beschwerde gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Sachbescheid nicht in Betracht (vgl. BFG 22.6.2015, RV/7105344/2014), da die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 vom 20.9.2010 bisher nicht mit Beschwerdevorentscheidung erledigt wurde und keiner der Fälle des § 262 Abs. 2, 3 oder 4 BAO vorliegt (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Das Bundesfinanzgericht steht nun vor der Situation, dass über die Einkommensteuer 2006 und 2007 gar nicht rechtmäßig entschieden werden könnte, da die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren noch unerledigt ist. Andererseits kann das Bundesfinanzgericht nicht über die Wiederaufnahme des Verfahrens entscheiden, da dazu (noch) keine Zuständigkeit besteht. Somit ist das Bundesfinanzgericht (noch) nicht zuständig für die Erledigung der Beschwerde vom 20.2.2010 gegen die Einkommensteuerbescheide für 2006 und 2007.

Im Fall einer Vorlage gemäß § 265 Abs. 1 BAO, die entgegen der in § 265 Abs. 1 genannten Voraussetzung des Vorliegens einer Beschwerde (§ 243 BAO) oder trotz rechtswidriger Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) erfolgt, ist es im Interesse der Rechtssicherheit für Parteien (§ 78 BAO) und Behörden geboten, mittels förmlicher (gemäß § 25a Abs. 3 VwGG und § 88a Abs. 3 VfGG nicht gesondert bekämpfbarer) Zurückweisung der Vorlage (§ 265 Abs. 1 BAO) vorzugehen (BFG 8.2.2018, RV/7104895/2017).

Zudem ist es geboten, den rechtswidrigen Zustand zu beseitigen, der durch die Erlassung der Beschwerdevorentscheidungen vom 14.7.2015 betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 entstanden ist, ohne dass vorher über das Rechtsmittel gegen die diesbezüglichen Wiederaufnahmebescheide entschieden wurde. Dies ist nur durch Aufhebung der Beschwerdevorentscheidungen vom 14.7.2015 betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 möglich. Auch dies ist ein verfahrensleitender Beschluss, der gemäß § 25a Abs. 3 VwGG und § 88a Abs. 3 VfGG nicht gesondert bekämpfbar ist, da dadurch das Rechtsmittelverfahren nicht abschließend erledigt wird, sondern lediglich der belangten Behörde ermöglicht wird, rechtmäßig das Rechtsmittelverfahren weiter zuführen.

Daraus ergibt sich aber auch die Unzulässigkeit des Vorlageantrages vom 3.8.2015. Die Befugnis zur Stellung eines Vorlageantrags setzt eine Beschwerdevorentscheidung voraus (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146; VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373). Wird die bei einer wirksam eingebrachten Bescheidbeschwerde die Beschwerdevorentscheidung aufgehoben, fällt diese Befugnis weg. Der Vorlageantrag ist dann mit verfahrensleitenden Beschluss zurückzuweisen, der gemäß § 25a Abs. 3 VwGG und § 88a Abs. 3 VfGG nicht

gesondert bekämpfbar ist, da dadurch das Rechtsmittelverfahren nicht abschließend erledigt wird, zumal die Beschwerde vom 20.9.2010 weiterhin im vollem Umfang anhängig bleibt.

Linz, am 22. März 2018