

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 05.02.2017 gegen den Feststellungsbescheid der belangten Behörde FA vom 13.01.2017, Steuernummer, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Parteienvorbringen und Sachverhalt:**

In den am 22.12.2010 bei der zuständigen Abgabenbehörde eingereichten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 bis 2008 beantragte Herr BF, der Beschwerdeführer, für seine nicht haushaltszugehörige Tochter neben dem Unterhaltsabsetzbetrag Kosten für deren auswärtige Berufsausbildung. Im Einkommensteuerbescheide 2005 wurde ein Unterhaltsabsetzbetrag für drei Monate und kein Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung der Tochter gewährt. In den Einkommensteuerbescheiden 2006, 2007 und 2008 wurde der Unterhaltsabsetzbetrag antragsgemäß (2006 und 2008 für 12 Monate, 2007 für sechs Monate) berücksichtigt und der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008 vom 08.03.2011 brachte der Beschwerdeführer Rechtsmittel ein. Mit Erkenntnis vom 03.10.2016, RV/5100819/2011, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008 abgeändert. Es wurde weder der beantragte Unterhaltsabsetzbetrag noch der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung gewährt. Das Erkenntnis wurde am 06.10.2016 durch Hinterlegung zugestellt.

Mit Schriftsatz vom 17.10.2016 (Posteingang beim Finanzamt am 18.10.2016) gab der Beschwerdeführer - soweit für das gegenständliche Verfahren von Relevanz - dem Finanzamt gegenüber bekannt: "Hiermit ziehe ich meinen Antrag (meine Anträge) auf Veranlagung, Jahresausgleiche 2005, 2006, 2007 und 2008, zurück. Ich beantrage, die gegenständlichen Beshceide daher ersatzlos aufzuheben."

Mit Schreiben vom 24.10.2016 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer formlos mit, dass das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 03.10.2016, RV/5100819/2016 (richtig:

RV/5100819/2011) die gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008 erhobenen Beschwerden als unbegründet abgewiesen habe. Damit sei das Verfahren rechtskräftig beendet. Eine Zurücknahme des Antrages sei daher nicht mehr möglich, weil dies nur bis zur Rechtskraft des Bescheides möglich und daher wirkungslos sei. Schließlich wurde darauf hingewiesen, dass das Schreiben keinen Bescheid darstelle, sondern nur zur Information diene.

Mit Schreiben vom 12.11.2016 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass keine Rechtsmittelfrist berücksichtigt worden sei. Diese sei im Erkenntnis vom 03.10.2016, RV/5100819/2011, unter Belehrung und Hinweise mit sechs Wochen ab Zustellung angegeben. Dieses Erkenntnis stelle außerdem Einkommensteuerbescheide für 2005 bis 2008 dar. Für Einkommensteuerbescheide gelte eine Frist von einem Monat ab Zustellung bis zu dem die Zurücknahme von Anträgen auf Arbeitnehmerveranlagung zulässig sei. Die Zurückziehung der Anträge erfolge mit 17.10.2016 und somit innerhalb der gegebenen Frist, bis Rechtswirksamkeit eintrete. Die formlose Abweisung der Zurückziehung beruhe daher auf unrichtiger Beurteilung. Der Beschwerdeführer erwarte, dass die Sache neu beurteilt werde - sowohl die Zurückziehung mit der ersatzlosen Aufhebung der Steuerbescheide 2005 bis 2008 als auch der Antrag auf Aussetzung des Forderungsbetrages. Ergänzend werde mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer das Erkenntnis vom 03.10.2017 nicht inhaltlich bekämpfe, wofür eine Revision erforderlich wäre, sondern nur die Fristenlage in Anspruch nehme. Das Recht, die Anträge bis Rechtskraft des Bescheides zurück zu ziehen, dürfe man ihm nicht nehmen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid stellte das Finanzamt fest, dass die mit Anbringen vom 17.10.2016 erklärte Zurückziehung der Anträge auf Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 bis 2008 (jeweils eingebracht am 22.12.2010) keine rechtliche Wirkung entfalten würden und es daher bei der mit Erkenntnis des BFG vom 03.10.2016, RV/5100819/2011 bestätigten Veranlagung (Abweisung der eingebrachten Beschwerden für die Jahre 2005 bis 2008) für die Jahre 2005 bis 2008 bleibe. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine Antragsveranlagung nur bis zur Rechtskraft des Bescheides über das jeweilige Veranlagungsjahr zurückgezogen werden könne. Ein Bescheid werde dann rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel nicht oder nicht mehr anfechtbar sei. Über die vom Beschwerdeführer eingebrachten Rechtsmittel habe das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 03.10.2016, RV/5100819/2011, abgesprochen und sei dadurch die formelle Rechtskraft eingetreten. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof bzw. Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof würden keine ordentlichen Rechtsmittel darstellen.

In der Beschwerde vom 05.02.2017 führte der Beschwerdeführer aus, dass Rechtskraft erst am 22.11.2016 eingetreten sei. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes sei am 10.10.2016 zugestellt worden und es sei eine Rechtsmittelfrist von sechs Wochen angegeben. Es sei daher unzulässig, wenn behauptet werde, die Rechtskraft sei am 03.10.2016 (vor Zustellung) eingetreten. Die im ganzen Verfahren erstmalig ausgesprochene Nachforderung entspreche für den Beschwerdeführer einer Entscheidung

erster Instanz mit vier Wochen Rechtsmittelfrist. Eine derartige Entscheidung, gegen die nur mehr mit Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof vorgegangen werden könne, betrachte der Beschwerdeführer als unzulässige Verkürzung des Instanzenzuges. Dies könne jedoch unbeachtet bleiben, wenn zugestanden würde, dass die Entscheidung erst nach Ablauf einer Rechtsmittelfrist rechtskräftig geworden sei. Die Zurückziehung der Anträge auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung wäre dann rechtzeitig, sodass die Entscheidungen ersatzlos aufzuheben wären.

Mit Beschwerde vor Entscheidung vom 13.03.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und auf die ausführliche Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen.

Im Vorlageantrag vom 22.03.2017 wurde vorgebracht, dass die Zurückziehung der Anträge rechtzeitig vor Ablauf der Rechtsmittelfrist erfolgt sei. Weiters wurde im Wesentlichen das Beschwerdevorbringen wiederholt.

Mit Vorlageantrag vom 03.04.2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und dessen Abweisung beantragt.

### **Rechtlicher Erwägungen:**

Die Parteien gehen zutreffend davon aus, dass ein Antrag gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 bis zur Rechtskraft der Arbeitnehmerveranlagung zurückgezogen werden kann (vgl. VwGH vom 18.11.2008, 2006/15/0320; BFG vom 08.07.2015, RV/7100716/2015), sofern kein Tatbestand einer Pflichtveranlagung vorliegt.

Strittig ist gegenständlich die Frage, wann die Rechtskraft der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 03.10.2016, RV/5100819/2011, eingetreten ist. Der Bundesabgabenordnung liegt grundsätzlich der Begriff der formellen Rechtskraft zugrunde. Diese formelle Rechtskraft tritt im Falle der Erhebung von Rechtsmitteln mit der Zustellung der letztinstanzlichen Entscheidung ein (vgl. VwGH vom 26. April 2005, 2004/06/0042; VwGH vom 11.09.2015, 2012/17/0130) und bedeutet, dass den Parteien des Verfahrens dagegen kein ordentliches Rechtsmittel mehr zusteht.

Der siebte Abschnitt der Bundesabgabenordnung regelt in den Paragraphen 243 bis 292 die ordentlichen Rechtsmittel. § 243 BAO normiert, dass gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden an die Verwaltungsgerichte zulässig sind, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist. Die Abweisung einer Beschwerde durch das Verwaltungsgericht bedeutet, dass dieses die Abgabenvorschreibung der Abgabenbehörde auch zum Inhalt ihres Abspruches gemacht hat (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren<sup>2</sup>, § 279 Anm. 4, mit Verweis auf VwGH 22.10.2015, Ra 2015/16/0038 und VwGH 24.3.2015, Ro 2014/15/0042). Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann das Verwaltungsgericht unter den in lit. a - d angeführten Voraussetzungen Erkenntnisse und Beschlüsse nur aufheben, wenn sie beim Verwaltungsgerichtshof mit Revision oder beim Verfassungsgerichtshof mit Beschwerde angefochten sind. Da gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 03.10.2016, RV/5100819/2011 keine Revision oder Beschwerde eingebracht worden ist, ist eine Aufhebung - wie sie der Beschwerdeführer beantragt - jedenfalls ausgeschlossen.

Entgegen der Rechtsansicht des Beschwerdeführers verhindert die Frist von sechs Wochen, binnen derer eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof und/oder eine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof eingebracht werden kann, nicht, dass die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes rechtswirksam wird, zumal weder die Revision an den Verwaltungsgerichtshof noch die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ein ordentliches Rechtsmittel im Sinne der Bundesabgabenordnung darstellt.

Um Rechtswirkungen entfalten zu können, muss eine Erledigung zunächst dem Adressaten bekannt gegeben werden. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Bescheiden gemäß § 97 Abs. 1 BAO grundsätzlich durch Zustellung. Gemäß § 13 Abs. 1 ZustellG ist das Dokument dem Empfänger an der Abgabenstelle zuzustellen. Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZustellG regelmäßig an der Abgabenstelle aufhält, so ist das Dokument zu hinterlegen (§ 17 Abs. 1 ZustellG) und der Empfänger von der Hinterlegung schriftlich zu verständigen (§ 17 Abs. 2 ZustellG). Gemäß § 17 Abs. 3 ZustellG ist das Dokument mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf der Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Dies ist gegenständlich der 06.10.2016. Der Beschwerdeführer behauptet zwar, die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 03.10.2016 sei am 10.10.2016 zugestellt worden (wahrscheinlich hat er das Dokument an diesem Tag bei der Post abgeholt), dies ist jedoch rechtlich irrelevant, da allein ausschlaggebend ist, dass die Zurücknahme des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 bis 2008 vom 17.10.2016 nach der Zustellung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes beim Finanzamt einlangte. Dies ist unbestritten der Fall.

Der ordentliche Instanzenzug ist gegenständlich beim Bundesfinanzgericht erschöpft. Gegen Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes sind keine ordentlichen Rechtsmittel mehr zulässig. Eine rechtskräftige Entscheidung in Verwaltungssachen liegt vor, sobald gegen eine Entscheidung einer Verwaltungsbehörde im Verwaltungsrechtszug ein ordentliches Rechtsmittel nicht mehr zulässig ist (VwGH vom 25.05.1985, 85/17/0074). Außerordentliche Rechtsmittel richten sich gegen rechtskräftige Bescheide bzw. rechtskräftige Erkenntnisse oder Beschlüsse der Verwaltungsgerichte. Gegen die rechtskräftige Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 03.10.2016, RV/5100819/2011, hatte der Beschwerdeführer nur mehr die Möglichkeit eine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof oder eine außerordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof einzubringen.

Da die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 03.10.2016, RV/5100819/2011, am 06.10.2016 bereits rechtskräftig geworden war, konnte am 17.10.2016 der Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2005 bis 2008 nicht mehr wirksam zurückgezogen werden. Er war verpätet - nämlich nach Rechtskraft der Arbeitnehmerveranlagungen 2005 bis 2008 - eingebracht worden.

Der Vollständigkeit halber sei auf Folgendes hingewiesen: Der Bescheid einer Verwaltungsbehörde ist als Ganzes zu beurteilen. Spruch und Begründung bilden eine Einheit. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen. Hierbei ist der Spruch im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren<sup>2</sup>, § 93 Anm. 3). Unter diesem Gesichtspunkt ist klar erkennbar, dass das Finanzamt die Meinung vertritt, dass der Antrag auf Durchführung der Veranlagungen 2005 bis 2008 nach Eintritt der Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2008 verspätet eingebracht wurde und daher keine Rechtswirkung mehr entfalten kann. Der Beschwerdeführer erleidet keinen Rechtsnachteil durch den Umstand, dass der Antrag nicht als unzulässig zurückgewiesen wurde, weil er verspätet eingebracht worden ist, sondern festgestellt wurde, dass er keine rechtliche Wirkung entfalten könne.

#### **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.

Die im vorliegenden Fall relevanten Rechtsfragen sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht. Eine orderntliche Revision ist somit unzulässig.

Linz, am 27. Juli 2017