

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Gerald Daniaux in der Beschwerdesache a, über die Beschwerde vom 30. Mai 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Feldkirch vom 30. April 2014 betreffend Einkommensteuer 2012

I. zu Recht erkannt:

Die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 23. Juli 2014 wird wegen Rechtswidrigkeit aufgehoben.

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

II. den Beschluss gefasst:

Den Vorlageantrag vom 25. August 2014 betreffend die Beschwerde vom 30. Mai 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid vom 30. April 2014 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf., im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Lehrer an einer Polytechnischen Schule (1.1.-31.8.2012) und an einer Mittelschule (1.9.-31.12.2012), wurde mit Bescheid vom 17. Oktober 2013 zur Einkommensteuer 2012 veranlagt, wobei in der Begründung angeführt wurde, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden könnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 4.470,94 nicht übersteigen würden.

Im Rahmen eines Erhebungsauftrages des Finanzamtes vom 20. Februar 2014 wurde der Bf. ersucht, eine Aufstellung mit den dazugehörigen Belegen der von ihm geltend gemachten Fachliteratur (€ 1.253,40) beizubringen, sowie bekanntzugeben, an welcher Schule er im Jahr 2012 bzw. welche Fächer er im Jahr 2012 unterrichtet habe.

Der Bf. hat auf diesen Erhebungsauftrag bekanntgegeben, dass er vom 1. Jänner bis 31. August 2012 an der Polytechnischen Schule in b, Fächer Deutsch, Englisch, Mathematik, Natur, Ökologie und Gesundheit (NÖG), Bewegung und Sport (BS) und Fachlehre, sowie vom 1. September bis 31. Dezember 2012 an der Mittelschule in c Deutsch, Englisch, Mathematik, Geschichte, Geographie, Biologie, Geometrisches Zeichnen, Bewegung und Sport unterrichtet habe. Weiters legte er eine Liste "Ausgaben für Fachliteratur 2012" mit 29 Posten in einer Höhe von insgesamt € 1.197,29 vor.

Das Finanzamt hat in weiterer Folge den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17. Oktober 2013 mit Bescheid vom 30. April 2014 gemäß § 299 BAO ohne materiellrechtliche Ausführungen aufgehoben.

Im gleichzeitig erlassenen, nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 wird begründend ausgeführt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden könnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 4.470,94 nicht übersteigen würden. Kosten für Literatur, die auch für nicht in der Berufssparte tätige Personen von allgemeinem Interesse sein könnten, stellten selbst dann nicht Werbungskosten dar, wenn aus diesen Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen würden. Das Übungsbuch Deutsch, Arbeitsbücher, Kuratorium Wald, Öli und Nr. 25 und Nr. 26 Aktion Leben könnten berücksichtigt werden. Weiters könne nur das kleine Pendlerpauschale in Höhe von € 232,00 (09-12/2012) anerkannt werden. Für den Zeitraum Jänner bis August 2012 sei der Bf. an der Polytechnischen Schule in b beschäftigt gewesen, wobei der einfache Arbeitsweg 19,1 Kilometer betrage und das kleine Pendlerpauschale erst ab 20 Kilometer gewährt werden könne. Eine zusätzliche Begründung zu diesem Bescheid erginge gesondert, was mit Datum 2. Mai 2014 erfolgt ist.

Der Bf. hat sowohl gegen den Aufhebungsbescheid als auch gegen den Sachbescheid vom 30. April 2014 mit Schreiben vom 28. Mai 2014 Beschwerde erhoben und diese damit begründet, dass seitens des Finanzamtes nicht berücksichtigt worden sei, dass er die geltend gemachte Fachliteratur für den Unterricht tatsächlich benötige, es handle sich dabei um Arbeitsmittel, die er zur Arbeitsvorbereitung und in der konkreten Gestaltung des Geschichtsunterrichtes einsetze. Außerdem seien die von ihm erworbenen Druckwerke für seine Weiterbildung unbedingt notwendig. Diese Druckwerke würden von ihm ausschließlich für die Ausübung seines Berufes verwendet und seien zur Ausübung desselben unabdingbar und deshalb unzweifelhaft Werbungskosten im Sinne des Gesetzes. Eine detaillierte Begründung werde nachgereicht. Dieses Schreiben bedeute nicht, dass er die zugesandte "Buchungsmittelung" vom 30.4. als Bescheid anerkenne.

Seiner Erachtens müsse ein Bescheid expressis verbis als solcher tituliert werden, was im vorliegenden Falle nicht zutreffe. Er beantrage somit die Aufhebung des oben genannten "Bescheides" und die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages in Höhe von € 673,00.

Mit Ergänzungersuchen vom 2. Juni 2014 wurde der Bf. aufgefordert, eine detaillierte Begründung betreffend Einkommensteuer 2012 bis 24. Juni 2014 nachzureichen.

Nachdem der Bf. diese Frist nicht eingehalten hat, wurde die Beschwerde gegen "den Bescheid vom 30.04.2014" mit Beschwerdevorentscheidung vom 23. Juli 2014 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde hierzu ausgeführt, dass der Bf. den Bedenkenvorhalt betreffend der eingereichten Beschwerde vom 30. Mai 2014 (betreffend Einkommensteuer) nicht fristgerecht bis zum 24. Juni 2014 beantwortet habe, weshalb die Beschwerde abzuweisen gewesen sei.

Der Bf. hat hierauf handschriftlich eine schwer leserliche Beschwerde erhoben, die im Folgenden expressis verbis wiedergegeben wird:

"Beschwerde gegen den "Bescheid vom 23. Juli 2014 über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung" (und Bezug auch auf Bescheid vom 30.4.14, 3.6.2014/meine Beschwerde vom 28.5.)

Beschwerde gegen oben gen. Bescheid vom 23. Juli 14 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung.

Sehr geehrte BearbeiterInnen!

Hiermit erhebe sich innerhalb offener Frist Beschwerde gegen den og. Bescheid und beantrage

- a) die Aufhebung des Bescheides*
- b) die erneute Aussetzung der Einhebung, bis die Sache inhaltlich geklärt ist und ich eine Antwort auf meine Beschwerde (Einspruch) vom 28.5. erhalten habe*
- c) Die Erledigung (Beantwortung) der Beschwerde vom 28.5.2014*

Begründung:

- 1. Sie schreiben am 23. Juli 2014 "Die Aussetzung der Einhebung läuft infolge Beschwerdeerledigung ab." Die Beschwerde wurde aber de facto nicht erledigt. Ich habe keine Antwort auf meine Beschwerde vom 28. Mai 2014 erhalten. Somit ist die Begründung des Bescheides inhaltlich falsch und der Bescheid somit hinfällig.*
- 2. Der Bescheid vom 30.4.2014 war kein Bescheid, sondern eine Buchungsmittelung.*
- 3. Die Bescheidbegründung vom 25.4.2014 enthält m.E. nicht stichhaltige Argumente und widerspricht z.T. logisch nachvollziehbaren Überlegungen m.E. auch in der österr. Bundesverfassung festgelegten Normen.*

a) Insbesondere die Ausführungen zum Thema Fachliteratur. Magazine wie zB P.M. History oder Geschichte u.a. seien auch von Laien von interesse und deshalb nicht absetzbar.

Mit demselben Argument könnten einem Professor, der Cello unterrichtet, die Absetzbarkeit von Noten verweigert werden was de facto nicht geschieht. Es gibt viele Amateure, die hochklassig Cello spielen und deshalb die selben Noten kaufen. Hochklassige Geschichtsmagazine sind für GS-Lehrer von hohem Wert für die Unterrichtsgestaltung. Ich brauche sie nur dafür. Es widerspräche also ganz offensichtlich dem Gleichheitsgrundsatz, wenn dem GS-Lehrer die Absetzbarkeit verweigert dem Musikprofessor aber gewährt werde.

b) Zudem wurden die von mir angeschafften Fachbücher, Bilderbände und Lexika - in einer Rechnung belegt - in Bausch und Bogen abgelehnt. Eine Auflistung wurde nicht angefordert, wird aber gerne nachgereicht.

c) Außerdem verwende ich all diese Druckwerke zur Fortbildung. Sollte die Absetzbarkeit unter Fachliteratur nicht gegeben sein, dann erkläre ich sie als Teil meiner Fortbildungsverpflichtung. Fortbildung ist Teil meiner Arbeit als Lehrer Topf C!!! und es wäre absurd, wenn ein Organ der Republik einen Beamten hindert, seinen gesetzlichen Auftrag nicht zu erfüllen! Weitere Argumente liefere ich gerne nach.

Ich beantrage also Erledigung

1. die (=Beantwortung!) meiner Beschwerde vom 28.5.2014!

2. Die Aufhebung des Bescheides vom 23. Juli

3. Die Aussetzung der Einhebung des Betrages von 673,00 auf unbestimmte Zeit."

In der anschließenden Beschwerdevorlage des Finanzamtes, welche auch dem Bf. zugeleitet wurde, führt das Finanzamt zum Sachverhalt aus, dass die Beschwerde (wobei es um Fachliteratur gehe) abgewiesen worden sei, da die angekündigte und mittels Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom Bf. angeforderte Begründung nicht eingereicht worden sei. Die Zustellung der Beschwerde sei mittels Databox erfolgt. Nach Ansicht des Pflichtigen sei die Erledigung der Beschwerde noch nicht erfolgt, daher sei der Inhalt der Beschwerde über den Ablauf einer Aussetzung als Vorlageantrag gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 zu werten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 299 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (Abs. 2).

Diese Bestimmung folgt dem Vorbild des für die Wiederaufnahme des Verfahrens geltenden § 307 Abs. 1 BAO. Ebenso wie nach § 307 Abs. 1 BAO liegen rechtlich zwei Bescheide vor, nämlich der Aufhebungsbescheid und der (neue) Sachbescheid. Jeder dieser beiden Bescheide ist für sich einem Rechtsmittel zugänglich bzw. kann der Rechtskraft teilhaftig werden (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 44 f, unter Verweis auf dort angeführte VwGH-Judikatur). Auch hinsichtlich der Behebbarkeit sind sie getrennt zu beurteilen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu der Fallkonstellation in der sowohl der Wiederaufnahme- als auch der Sachbescheid angefochten ist wiederholt ausgesprochen, dass zuerst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden ist, wobei die Absprache über beide Beschwerden in einer Entscheidung verbunden werden kann (zB. 8.11.1988, 88/14/0135; 22.12. 2005; 2001/15/0004; Ritz, BAO⁶, § 307 Tz 7 mwN wie VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170). Wurde das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid hingegen unerledigt gelassen und (vorerst) nur über die Beschwerde gegen den Sachbescheid abgesprochen, so ist diese Entscheidung inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO⁵, § 307 Tz 7 unter Verweis auf VwGH 8.11.1988, 88/14/0135; VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193).

Das Gleiche gilt, wenn der Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO und der neue Sachbescheid angefochten sind. In diesem Fall ist ebenso zunächst über die Bescheidbeschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO und dann gegen die Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid zu entscheiden, bzw. beide Beschwerden in einer Entscheidung zu verbinden. Eine vorrangige Erledigung der Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid führt zur inhaltlichen Rechtswidrigkeit dieser Erledigung (vgl. Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 45).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf mit Schriftsatz vom 30. Mai 2014 sowohl den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 als auch den neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 bekämpft.

Nach der geltenden Rechtslage (§ 262 Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2013/14) hat das Finanzamt verpflichtend eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen.

Gemäß § 262 Abs. 2 BAO hat die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung 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.

Ein Antrag im Sinne des § 262 Abs. 2 BAO ist seitens des Bf. nicht erfolgt.

Das Finanzamt hat die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid unerledigt gelassen und nur über die Beschwerde gegen den neuen Sachbescheid mit Beschwerdevorentscheidung vom 30. April 2014 abgesprochen.

Diese Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 23. Juli 2014 betreffend Einkommensteuer 2012 - welche sich eindeutig ausschließlich auf den Sachbescheid bezieht, siehe oben - war daher mangels vorrangiger Entscheidung über die Beschwerde gegen den diesbezüglichen Aufhebungsbescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO als rechtswidrig aufzuheben und der Vorlageantrag des Bf vom 25. August 2014 gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm. § 264 Abs. 4 lit. e BAO idgF in Folge Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung mit Beschluss (§ 278 BAO) als unzulässig (geworden) zurückzuweisen. Ein Vorlageantrag setzt nämlich zwingend eine im Rechtsbestand befindliche Beschwerdevorentscheidung voraus (Ritz, BAO⁶, § 264 Tz 6 unter Verweis auf VwGH 28.10.1997, 93/14/0146, VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373).

Die Beschwerde gegen den Sachbescheid betreffend Einkommensteuer für 2012 ist damit wieder unerledigt.

Die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO betreffend Einkommensteuer 2012 ist bisher vom Finanzamt nicht erledigt worden.

Das Finanzamt wird daher mit Beschwerdevorentscheidung vorerst über die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO und dann über die Bescheidbeschwerde gegen den neuen Einkommensteuerbescheid für 2012 zu entscheiden haben, bzw. die Absprache über beide Beschwerden in einer Entscheidung zu verbinden haben, wobei das Finanzamt darauf hingewiesen wird, dass wenn sich die Begründung für die Aufhebung in der Wiedergabe des Gesetzeswortlautes des § 299 Abs. 1 BAO erschöpft, dem Bescheid eine Begründung fehlt. Durch Zitieren eines Gesetzeswortlautes werden lediglich Tatbestandsmerkmale angeführt, deren Verwirklichung Voraussetzung für die Anwendung einer Gesetzesbestimmung ist. Ein Sachverhalt wird dadurch nicht festgestellt. Das BFG hat nur zu prüfen, ob das Finanzamt den Bescheid aus den von ihm angeführten Gründen aufheben durfte.

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.

Nach Abs. 9 leg.cit. sind auf Beschlüsse des Verwaltungsgerichtes die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen dieses Artikels sinngemäß anzuwenden

In Anlehnung an die oben angeführte Lehre (vgl. Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 44 f, unter Verweis auf dort angeführte VwGH-Judikatur) ist wie bei der Beschwerde gegen den Wiederaufnahme- und Sachbescheid auch bei einer Beschwerde gegen einen Aufhebungs- und Sachbescheid zunächst über die Bescheidbeschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO zu entscheiden. Ebenso entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Vorlageantrag zwingend eine im Rechtsbestand befindliche Beschwerdevorentscheidung (vormals Berufungsvorentscheidung) voraussetzt. Auf die oben zitierten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtes wird verwiesen. Siehe auch BFG Erkenntnis vom 23.03.2016, RV/3100537/2013. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. Mai 2018