

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek aufgrund des Überganges der Zuständigkeit zur Entscheidung nach § 284 Abs. 3 BAO über den Antrag des Bf., [Adresse], vom 11.12.2017, mit welchem von der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 die Feststellung begeht wird, dass der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14.04.2011 endgültig ergangen sei bzw. dass die Bezeichnung als vorläufiger Bescheid nichtig sei, beschlossen:

Der Antrag wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für 2009 Begräbniskosten in Höhe von 5.660,34 Euro als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen. Mit Bescheid vom 14.04.2011 wurde die Einkommensteuer 2009 unter Berücksichtigung der vom Bf. beantragten außergewöhnlichen Belastung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt.

Mit Bescheid vom 04.12.2017 wurde die Einkommensteuer 2009 ohne Berücksichtigung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastung endgültig festgesetzt.

In der Folge begehrte der Bf. mit Schreiben vom 11.12.2017 die Feststellung, dass die Bezeichnung als vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO nichtig sei, da ihm ein wesentlicher Bestandteil, nämlich die entsprechend § 93 Abs. 3 lit. a BAO erforderliche Begründung, fehle bzw. dass der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14.04.2011 endgültig ergangen sei da seinen Angaben in der Einkommensteuererklärung vom 24.08.2010 gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO vollinhaltlich Rechnung getragen worden sei.

Begründend führte der Bf. aus, der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14.04.2011 sei ohne Begründung gemäß § 200 Abs. 1 BAO 3 vorläufig erlassen worden. Da seinen Angaben in voller Höhe Rechnung getragen worden sei, hätte es insoweit auch keiner Begründung bedurft. Es fehle aber eine Begründung für die Vorläufigkeit des Bescheids, und es werde auch auf keine nachzuliefernde Begründung verwiesen. Einerseits entspreche dies § 93 Abs. 3 lit. a BAO, da den Angaben des Bf. Rechnung getragen

worden sei, andererseits widerspreche dies der Erlassung als vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO, da ein von Amts wegen erlassener Bescheid gemäß § 93 Abs. 3 BAO einer Begründung bedürfe!

Da dieser Bescheid keine Begründung enthalte, liege gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO ein endgültiger Bescheid vor, weil dem Anbringen des Bf. vollinhaltlich Rechnung getragen worden sei. Seine Bezeichnung als vorläufiger Bescheid sei nichtig bzw. rechtsunwirksam, da gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO ein von Amts wegen erlassener Bescheid eine Begründung enthalten müsse.

Nach Meinung des Bf. sei ein Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO ohne Begründung ein "Nichtbescheid", denn es fehle ihm ein gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO erforderlicher Bescheidbestandteil.

Einen vorläufigen Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO ohne Begründung zu erlassen, sei jedenfalls inhaltlich rechtswidrig, es widerspreche § 93 Abs. 3 lit. a BAO.

Mit Schreiben vom 12.06.2018 brachte der Beschwerdeführer beim Bundesfinanzgericht eine Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO ein, weil das Finanzamt bis dahin nicht über seinen Antrag entschieden habe.

Mit Beschluss vom 19.06.2018 wurde der belangten Behörde gemäß § 284 Abs. 2 BAO aufgetragen, bis spätestens 15.09.2018 über den Antrag zu entscheiden und eine Abschrift des Bescheides (samt Zustellnachweis) vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliege.

Das Finanzamt teilte dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 20.09.2018 mit, dass die gewährte Frist zur Entscheidung über den Antrag des Bf. bedauerlicherweise versäumt worden sei.

Auch der Bf. teilte mit Schreiben vom 20.09.2018 mit, dass das Finanzamt die vom Bundesfinanzgericht mit 15.09.2018 gesetzte Frist ohne Erlassung eines Bescheids habe verstreichen lassen, weshalb er gemäß § 284 Abs. 3 BAO die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantrage.

Über die Anträge wurde erwogen:

1.) Betreffend Übergang der Zuständigkeit:

Es ist unbestritten, dass das Finanzamt über den Antrag des Bf. vom 11.12.2017 bislang nicht entschieden hat und auch die vom Bundesfinanzgericht gewährte Frist ungenutzt verstreichen ließ. Zum Zeitpunkt der Einbringung der Säumnisbeschwerde waren bereits sechs Monate vergangen seit Einlangen des Antrages des Bf.

Daraus ergibt sich rechtlich Folgendes:

Gemäß § 85a BAO sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Die Entscheidungspflicht besteht nicht nur für Anbringen, die meritorisch zu erledigen sind. Sie besteht auch dann, wenn das Anbringen zurückzuweisen ist (vgl. *Ritz BAO*⁶, § 85a Tz 10 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

§ 284 BAO normiert:

- (1) *Wegen Verletzung der Entscheidungspflicht kann die Partei Beschwerde (Säumnisbeschwerde) beim Verwaltungsgericht erheben, wenn ihr Bescheide der Abgabenbehörden nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt zur Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97) werden. Hiezu ist jede Partei befugt, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat.*
- (2) *Das Verwaltungsgericht hat der Abgabenbehörde aufzutragen, innerhalb einer Frist von bis zu drei Monaten ab Einlangen der Säumnisbeschwerde zu entscheiden und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt. Die Frist kann einmal verlängert werden, wenn die Abgabenbehörde das Vorliegen von in der Sache gelegenen Gründen nachzuweisen vermag, die eine fristgerechte Entscheidung unmöglich machen. Wird der Bescheid erlassen oder wurde er vor Einleitung des Verfahrens erlassen, so ist das Verfahren einzustellen.*
- (3) *Die Zuständigkeit zur Entscheidung geht erst dann auf das Verwaltungsgericht über, wenn die Frist (Abs. 2) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.*
- (4) *Säumnisbeschwerden sind mit Erkenntnis abzuweisen, wenn die Verspätung nicht auf ein überwiegendes Verschulden der Abgabenbehörde zurückzuführen ist.*
- (5) *Das Verwaltungsgericht kann sein Erkenntnis vorerst auf die Entscheidung einzelner maßgeblicher Rechtsfragen beschränken und der Abgabenbehörde auftragen, den versäumten Bescheid unter Zugrundelegung der hiermit festgelegten Rechtsanschauung binnen bestimmter, acht Wochen nicht übersteigender Frist zu erlassen. Kommt die Abgabenbehörde dem Auftrag nicht nach, so entscheidet das Verwaltungsgericht über die Beschwerde durch Erkenntnis in der Sache selbst.*
- (6) *Partei im Beschwerdeverfahren ist auch die Abgabenbehörde, deren Säumnis geltend gemacht wird.*
- (7) *Sinngemäß sind anzuwenden:*
 - a) § 256 Abs. 1 und 3 (Zurücknahme der Beschwerde),
 - b) § 260 Abs. 1 lit. a (Unzulässigkeit),
 - c) § 265 Abs. 6 (Verständigungspflichten),
 - d) § 266 (Vorlage der Akten),
 - e) § 268 (Ablehnung wegen Befangenheit oder Wettbewerbsgefährdung),
 - f) § 269 (Obliegenheiten und Befugnisse, Ermittlungen, Erörterungstermin),
 - g) §§ 272 bis 277 (Verfahren),
 - h) § 280 (Inhalt des Erkenntnisses oder des Beschlusses).

Da bereits sechs Monate seit Einlangen des Antrages des Bf. vergangen waren, war dieser gemäß § 284 Abs. 1 BAO befugt, eine Säumnisbeschwerde einzubringen. Da

die vom Bundesfinanzgericht festgesetzte Frist, in der das Finanzamt über den Antrag absprechen sollte, abgelaufen ist, ohne dass über den Antrag abgesprochen wurde, ging im vorliegenden Falle die Zuständigkeit zur Entscheidung über den Antrag des Bf. nach § 284 Abs. 3 BAO auf das Bundesfinanzgericht über. Damit hat das Bundesfinanzgericht über den Antrag abzusprechen.

2.) Betreffend Antrag vom 11.12.2017:

Der Bf. beantragt die Feststellung, dass der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14.04.2011 endgültig ergangen sei bzw. der Ausspruch über die Vorläufigkeit nichtig sei.

Dem ist entgegenzuhalten, dass - wie bereits oben dargestellt wurde - die Einkommensteuer 2009 mit Bescheid vom 14.04.2011 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt wurde und mit Bescheid vom 04.12.2017 eine endgültige Festsetzung der Einkommensteuer 2009 gemäß § 200 Abs. 2 BAO erfolgte. Damit wurde der Bescheid vom 14.04.2011 durch den Abgabenbescheid vom 04.12.2017 ersetzt und trat aus dem Rechtsbestand. Er kann damit in keiner Weise mehr abgeändert und auch nicht mehr zu einem endgültigen Abgabenbescheid erklärt werden.

Soweit der Bf. aber eine Feststellung begehrte, dass der Ausspruch über die Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung zu Unrecht getroffen wurde, bzw. nichtig sei und damit nicht rechtswirksam geworden sei, ist Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen.

Über bloß angemaßte, tatsächlich aber nicht bestehende Rechte oder irrtümlich angenommene Pflichten einer Partei kann nicht meritorisch abgesprochen werden. Ein darauf abzielendes Anbringen ist zurückzuweisen, sofern ein konkreter und nicht geradezu absurder Erledigungswille erkennbar ist (vgl. *Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 85a, Seite 264*)

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Feststellungsbescheid ergehen kann, wenn eine Partei ein rechtliches Interesse an der Feststellung hat und es sich um ein notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverfolgung handelt oder wenn die Feststellung im öffentlichen Interesse liegt; dies jeweils unter der Voraussetzung, dass die maßgeblichen Rechtsvorschriften eine Feststellung dieser Art nicht ausschließen. Ein im öffentlichen Interesse oder im rechtlichen Interesse einer Partei gegründeter Anlass zur Erlassung eines Feststellungsbescheides liegt dann nicht vor, wenn die für die Feststellung maßgebende Rechtsfrage im Rahmen eines anderen gesetzlich vorgezeichneten Verwaltungsverfahrens oder eines gerichtlichen Verfahrens zu entscheiden ist.

Ist die Erlassung eines Abgabenbescheides möglich, so ist die Zulässigkeit eines Feststellungsbescheides infolge des Grundsatzes der Subsidiarität von Feststellungsbegehren und Feststellungsbescheiden überhaupt zu verneinen

(vgl. VwGH 20.12.2016, Ro 2015/15/0023; mit weiteren Hinweisen VwGH 22.10.2015, Ra 2015/16/0069; sowie *Ritz*, BAO⁶, § 92 Tz 15 f).

Im gegenständlichen Fall hätte der Bf. eine Reihe von verfahrensrechtlichen Möglichkeiten gehabt, gegen den Ausspruch der Vorläufigkeit im Bescheid vom 14.04.2011 (solange sich dieser im Rechtsbestand befunden hat) vorzugehen. So hätte er beispielsweise die endgültige Abgabefestsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO beantragen können, einen Antrag auf Begründung des Bescheides stellen können oder den Ausspruch über die Vorläufigkeit im Rahmen eines Rechtsmittels bekämpfen können.

Es besteht daher keine Notwendigkeit, über die Frage der Rechtmäßigkeit und der Rechtswirksamkeit der vorläufigen Abgabefestsetzung in einem gesonderten Feststellungsverfahren zu befinden, weshalb die Erlassung eines Feststellungsbescheides unzulässig ist.

Der dahin gehende Antrag des Bf. war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Da sich der Übergang der Zuständigkeit für die Entscheidung über den Antrag des Bf. vom 11.12.2017 auf das Bundesfinanzgericht bereits aus dem Gesetz ergibt und über die Frage der Zulässigkeit des vom Bf. gestellten Antrages im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Oktober 2018