

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 03.10.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 04.07.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

### I.

Die Beschwerdevorentscheidungen vom 19.10.2017 und vom 1.3.2018 werden gem. § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufgehoben.

### II.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer ist serbischer Staatsangehöriger und bezog im Beschwerdejahr Einkünfte in Österreich aus der Tätigkeit als Saisonarbeiter. Am 18.1.2016 reichte er eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung ein, in der er Aufwendungen für Familienheimfahrten (612 €) und Steuerberatungskosten (70 €) geltend machte. Mit Vorhalt vom 25.1.2016 ersuchte die Abgabenbehörde um Nachrechnung einer EU/EWR-Bescheinigung E9 für das Jahr 2015. Mangels Beibringung der angeforderten Bescheinigung wies die Abgabenbehörde den Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 mit Bescheid vom 4.7.2016 ab.

Am 21.8.2017 beantragte der Beschwerdeführer über FinanzOnline „nochmals die Durchführung der Arbeitnehmer-Veranlagung für unbeschränkt Steuerpflichtige gem. § 1 Abs. 4 EStG 1988 für 2015 im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO für 2015 unter Berücksichtigung der im Erstansuchen beantragten Familienheimfahrten von Euro 612,00 und Steuerberatungskosten von Euro 70,00 für 2015.“ Die Bestätigung habe erst Ende Mai dieses Jahres erwirkt werden können, da die serbische Behörde vorerst das Formular nicht als ein gesetzliches anerkannt habe. Mit Eingabe vom 13.9.2017 bat der Beschwerdeführer um Aufklärung bzw. Mitteilung, weil er am 21.8.2017 eine Anregung auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. §

303 BAO für 2015 an das Finanzamt übermittelt habe und dieses lt. FinanzOnline-Abfrage noch nicht eingegeben worden sei. Die Abgabenbehörde teilte daraufhin dem Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 18.9.2017 mit, dass der Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 ergangen sei, weil die EWR-Bescheinigung E9 nicht beigebracht worden sei, und der Abweisungsbescheid rechtskräftig sei, weil innerhalb der Rechtsmittelfrist von einem Monat keine Beschwerde gegen diesen Abweisungsbescheid eingebracht wurde.

Am 3.10.2017 wandte sich der Beschwerdeführer erneut im Wege von FinanzOnline an die Abgabenbehörde und brachte vor: „Wie mir von ihrem Finanzamt bzw. von anderen Behörden mitgeteilt wurde, kann ich für 2015 neuerlich einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für unbeschränkte Steuerpflicht für 2015 stellen, da ich außer den Einkünften in Österreich keinerlei Einkünfte bezogen habe. Ich beantrage somit nochmals die Durchführung der Arbeitnehmer Veranlagung für 2015 unter Berücksichtigung der Familienheimfahrten von Euro 612,00 und den Steuerberatungskosten von Euro 70,00. Die Einkommens-Bescheinigung von Serbien liegt auf und kann von Ihnen jederzeit angefordert werden.“

Die Abgabenbehörde wertete die Eingabe vom 3.10.2017 als Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 und wies diese mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017 zurück, weil der Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 mangels Einbringung einer Beschwerde innerhalb der Rechtsmittelfrist von einem Monat bereits rechtskräftig sei. Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 20.11.2017 Beschwerde, weil die Voraussetzungen für eine Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung gem. § 1 Abs. 4 EStG 1988 vorlägen, indem wie vom Finanzamt in Belgrad auf dem Formular E9 am 25.5.2017 bestätigt in Serbien keine Einkünfte bezogen worden seien.

Daraufhin erließ die Abgabenbehörde eine weitere Beschwerdevorentscheidung vom 21.3.2018 und wies die Beschwerde vom 20.11.2017 zurück, da die Sache bereits mit dem Bescheid vom 4.7.2016 rechtskräftig entscheiden sei. Einer neuerlichen Entscheidung stünden die materielle Rechtskraft und das damit verbundene Wiederholungsverbot entgegen. Am 26.3.2018 stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Beschwerdefrist einen Monat. Die Bescheidbeschwerde ist nach § 249 Abs. 1 BAO bei der Abgabenbehörde einzubringen, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

§ 263 Abs. 1 BAO lautet: 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.

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung 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.

Gemäß § 265 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Gemäß § 264 Abs. 7 BAO scheidet der Vorlageantrag durch die Aufhebung einer Beschwerdevorentscheidung aus dem Rechtsbestand aus.

Gemäß § 300 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

- a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und
- b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und
- c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist.

Gemäß § 300 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 117/2016 (AbgÄG 2016) können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit ab Vorlage der Beschwerde (§ 265) bzw. ab Einbringung einer Vorlageerinnerung (§ 264 Abs. 6) bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

- a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und

- b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und
- c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist.

2) (Zweite) Beschwerdevorentscheidung vom 21.3.2018:

Die Abgabenbehörde wertete die Eingabe vom 3.10.2017 als Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 und erließ daraufhin die Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017. In der darauf Bezug nehmenden Eingabe vom 20.11.2017 wurde „Beschwerde gem. § 243 BAO“ erhoben, woraufhin die Abgabenbehörde eine weitere Beschwerdevorentscheidung mit Ausfertigungsdatum 21.3.2018 erließ.

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätze und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 85 Tz 1 mwN). Die Eingabe vom 20.11.2017 benennt als betroffenen Bescheid ausdrücklich den Bescheid vom 19.10.2017 und wendet sich inhaltlich gegen die in der Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017 ausgesprochene Zurückweisung und Nichtdurchführung der beantragten Arbeitnehmerveranlagung. Auch wenn daher die Eingabe vom 20.11.2017 als „Beschwerde“ bezeichnet wurde, so ist sie dem darin eindeutig zum Ausdruck gebrachten Inhalt entsprechend als Rechtsmittel gegen die Beschwerdevorentscheidung und somit als Vorlageantrag im Sinne des § 264 Abs. 1 BAO zu werten.

Gemäß § 276 Abs. 5 BAO idF BGBl. I Nr. 20/2009 durfte dann, wenn alle Parteien, die einen Vorlageantrag gestellt haben, zustimmten und die Antragsfrist für alle Antragsberechtigten abgelaufen ist, eine zweite Berufungsvorentscheidung erlassen werden. Der Rechtschutz im Abgabenrecht wurde nach entsprechender Änderung der Bundesverfassung (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 BGBl. I Nr. 51/2012) mit dem Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 (FVwGG 2012 BGBl. I Nr. 14/2013) grundlegend umgestaltet. Insbesondere wurde im Sinn der zweistufigen Verwaltungsgerichtsbarkeit eine gleichzeitige Zuständigkeit der Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichts ausgeschlossen, indem in § 300 Abs. 1 BAO ein Veränderungsverbot bei sonstiger Nichtigkeit ab Einbringung des Vorlageantrages gegenüber der Abgabenbehörde verankert wurde. Dieses Eingriffsverbot wurde durch das AbgÄG 2016 mit Wirkung 1.1.2017 dahingehend geändert, dass der Übergang der Zuständigkeit an das Verwaltungsgericht erst mit Vorlage der Beschwerde erfolgt. Bis dahin dürfen nunmehr Abänderungen und Aufhebungen des bekämpften Bescheides erfolgen, nicht jedoch eine zweite Beschwerdevorentscheidung. Dieses Rechtsinstitut wurde in Konsequenz einer Trennung zwischen Justiz und Verwaltung bereits ab Stellung des Vorlageantrages mit BGBl. I Nr. 14/2013 nicht übernommen und auch mit dem AbgÄG 2016 trotz der Verlagerung des Zeitpunktes des Zuständigkeitsüberganges nicht wieder eingeführt (Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 262 Tz 1). Die Erlassung der zweiten Beschwerdevorentscheidung vom 21.3.2018 erfolgte daher ohne verfahrensrechtliche

Grundlage, weshalb sie durch das Bundesfinanzgericht aufzuheben war (vgl. BFG vom 30.3.2018, RV/7105351/2017).

### 3) Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017 wurde eine Beschwerde vom 3.10.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 4.7.2016 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen. Die von der Abgabenbehörde als Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 4.7.2016 gewertete Eingabe vom 3.10.2017 führte in der Rubrik „Betreff“ die Angabe „Sonstige Einbringen und Anfragen“ und unter der Rubrik „Text (Anfrage)“ die Angabe „Betreff: Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmer Veranlagung gem. § 1 Abs. 4 EStG 1988 für 2015“ auf. Weder wird in dieser Eingabe der Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 erwähnt noch lässt sich aus dem Inhalt der Eingabe auch nur andeutungsweise erkennen, dass sie sich gegen den Spruch des Bescheides vom 4.7.2016 richtete. Vielmehr wird im weiteren Text ausdrücklich ein „neuerlicher Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für unbeschränkt Steuerpflichtige“ gestellt, der nach Auskunft des Finanzamtes und anderer Behörden möglich sei.

Ein „neuerlicher Antrag“ könnte grundsätzlich auch im Rahmen einer Beschwerde gestellt werden, doch sprechen die Textierung und näheren Angaben zur Art der Eingabe, darüberhinaus aber auch und insbesondere die weiteren objektiven Umstände dagegen, dass sich der Beschwerdeführer lediglich unklar ausgedrückt habe und in Wahrheit eine Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 einreichen wollte. Der Eingabe vom 3.10.2017 zeitlich vorausgehend brachte der Beschwerdeführer nämlich den Antrag vom 21.8.2017 auf Durchführung der Arbeitnehmer-Veranlagung im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO ein und urgierte mit Eingabe vom 13.9.2017 dessen Erfassung in FinanzOnline. In der von ihm erbetenen Mitteilung über den Verfahrensstand wies die Abgabenbehörde den Beschwerdeführer ausdrücklich darauf hin, dass der Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 mangels Einbringung einer Beschwerde innerhalb der einmonatigen Rechtsmittelfrist rechtskräftig sei (Schriftsatz vom 18.9.2017). Wenn überhaupt von einer verfahrensrechtlich nicht eindeutig bezeichneten Beschwerde auszugehen wäre, käme hiefür wohl die zeitlich dem Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 näher gelegene Eingabe vom 21.8.2017 in Frage. Schon diese Eingabe war aber klar formuliert und vermittelte auch sonst keinen Hinweis darauf, dass der Abweisungsbescheid vom 4.7.2016 angefochten werden sollte. Umso weniger kann eine Eingabe, die nach der Einreichung von Eingaben, die offensichtlich von der Rechtskraft des Abweisungsbescheides ausgehen, und die nach dem schriftlichen und ausdrücklichem Hinweis auf die Rechtskraft des Abweisungsbescheides durch die Abgabenbehörde eingebracht wurde, der Inhalt beigemessen werden, sie wende sich als Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid. Der Text der Eingabe vom 3.10.2017 erweist sich somit als eindeutiger und klarer Inhalt dahingehend, dass auf der Grundlage nicht näher bezeichneter Behördenauskünfte (lediglich) ein weiterer Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung gestellt werde.

Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist aber eine davon abweichende, nach außen nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgebend (Fischerlehner, BAO, 2. Aufl., § 85 Tz 3; Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 85 Tz 1; VwGH 20.2.1998, 96/15/0127; 18.5.2006, 2003/16/0009; 24.6.2009, 2007/15/0041).

Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, das heißt, es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss ( VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229; 28.2.2008, 2006/16/0129; 19.3.2013, 2010/15/0188; 20.3.2014, 2010/15/0195; Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 85 Tz 1). Die Eingabe vom 3.10.2017 stellt sohin keine Beschwerde gegen den Bescheid vom 4.7.2016 dar, sodass die Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017 ohne Vorliegen einer Beschwerde erlassen wurde. Die Beschwerdevorentscheidung ist somit wegen Unzuständigkeit der Behörde rechtswidrig (BFG vom 17.12.2015, RV/6101099/2015; BFG vom 6.12.2017, RV/7400051/2017; BFG vom 30.12.2017, RV/7103196/2015; VwGH vom 15.2.2006, 2003/13/0113; VwGH vom 22.9.2000, 98/15/0035).

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Eine Aufhebung im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO darf nur erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt. Sie darf somit nur ersatzlos erfolgen. Eine Aufhebung hat unter anderem zu erfolgen, wenn der angefochtene Bescheid von einer hiefür unzuständigen Behörde erlassen wurde (vgl. Ritz, BAO5, § 279 Tz 5, 6). Dies ist u.a. dann der Fall, wenn ein antragsgebundener Verwaltungsakt ohne Antrag ergeht (VwGH 28.06.2001, 2001/16/0182). Da die Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2017 ohne Vorliegen einer Beschwerde ergangen ist und daher mit einer Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit der erlassenden Behörde behaftet war, war sie ersatzlos aufzuheben.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Im vorliegenden Beschwerdefall erfolgte die Lösung der zu klarenden Rechtsfragen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. ergibt sie sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt

somit nicht vor, weshalb eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 16. Mai 2018