

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger über die Beschwerde vom 14. Mai 2018 der Beschwerdeführerin Bf., Anschrift gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land,
5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, vertreten durch Mag. Josef Nußbaumer, vom 23. April 2018 betreffend die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2017 vom 18.04.2018 gem. 293b BAO beschlossen:

I)

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a Bundesabgabenordnung (BAO) als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

II)

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerde fällt in das Fachgebiet FE 2 und damit in die Zuteilungsgruppe 7002. Auf Basis der gültigen Geschäftsverteilung wurde sie der Gerichtsabteilung 7013 des Bundesfinanzgerichts zur Erledigung zugewiesen.

1. Verfahrensgang

Hier erließ das Finanzamt (kurz FA) in kurzer Abfolge zwei „Einkommensteuerbescheide 2017“.

1. Am **18. April 2018** erging der Einkommensteuerbescheid 2017 (Arbeitnehmerveranlagung), der eine Nachforderung von EUR 3.361,00 auswies. Das FA unterzog dabei neben dem Ansatz eines von der Gebietskrankenkasse ausbezahlten (österreichischen) Krankengeldes eine Schweizerische „Invalidenrente“ der Besteuerung in Österreich und berücksichtigte diese ausländische Rente zusätzlich in Form eines Progressionsvorbehaltens.
2. Am **23. April 2018** erließ das FA einen weiteren Bescheid, mit dem der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 18. April 2018 gem. § 293b BAO berichtig wurde, reduzierte die Festsetzung der Einkommensteuer 2017 auf EUR 1.547,00 und stornierte (nur) den Ansatz des Progressionsvorbehaltens.

Die Beschwerdeführerin ergriff in der Folge am **14. Mai 2018** via FinanzOnline ein Rechtsmittel und bezeichnete dieses mit „*Beschwerde – Einspruch – Veranlagung 2017*“. Bei der seit 2014 gemeldeten Schweizer Invalidenrente handle es sich um eine Rente bei 100% Krankheit. Diese sei deshalb nicht zu versteuern. Dies habe ihr auch das Servicecenter bestätigt. Weiters ersuchte sie um Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages, den anzukreuzen sie vergessen habe. Sie befindet sich in Privatkonkurs und es sei auch der Schuldnerberatung im Mai 2017 mitgeteilt worden, dass die Invalidenrente aus der Schweiz nicht zu versteuern sei (auf Grund 100% Krankheit). Daher sei (bei der Abwicklung des Privatkonkurses) auch keine Steuervorschreibung berücksichtigt worden.

Das FA erließ daraufhin eine mit **31. Juli 2018** datierte Beschwerdevorentscheidung und wies die Beschwerde gegen den Bescheid vom **23. April 2018** als unbegründet ab. Schweizer Invalidenrenten stellen ein Ersatzeinkommen dar. Durch sie werde nicht (primär) ein individueller Schaden ersetzt, sondern der ausgefallene Verdienst. Daher sei die Schweizer Invalidenrente der Besteuerung in Österreich zu unterziehen. Auf den Alleinerzieherabsetzbetrag ging das FA nicht weiter ein.

Die Bf. beantragte daraufhin mit Schriftsatz vom 26. August 2018 die Vorlage an das BFG und brachte – neben der obigen Argumente – vor, die Invalidenrente aus der Schweiz bestehe aus zwei Teilen. Davon beträfen CHF 534,00 sie und CHF 213,00 ihren minderjährigen Sohn Sohn_A, der an starkem ADHS leide. Im Jahr 2016 sei ihr erstgeborener Sohn Sohn_B durch seine Volljährigkeit entfallen. Sie erhalte also nur noch CHF 747,00, wobei wie oben beschrieben ein Teil auf ihren Sohn entfalle.

Das FA legte die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 23. April 2018 am 21. September 2018 an das BFG zur Entscheidung vor.

Dieses kam zum Schluss, dass weder aus dieser Bezeichnung noch aus dem Inhalt von Beschwerde und Vorlageantrag mit Sicherheit entnommen werden könne, gegen welchen Bescheid sich die Beschwerde richtet oder ob damit beide oben angeführten Bescheide gemeint sind. Es erließ deshalb einen Mängelbehebungsauftrag und forderte die Bf. zur Ergänzungen ihrer Angaben auf. Das Verwaltungsgericht wies dabei darauf hin, dass die Unterscheidung deshalb notwendig sei, weil berichtigende Bescheide (das wäre hier der Bescheid vom 23. April 2018) im Regelfall nur hinsichtlich der Berichtigung angefochten werden könnten. Der ursprüngliche Bescheid (hier der vom 18. April 2018) könne umfassend und damit in allen Bereichen bekämpft werden.

Die Bf. kam dem fristgerecht nach und gab bekannt, die Beschwerde richte sich gegen den Einkommensteuerbescheid vom 23. April 2018.

Nach Abstimmung mit den Verfahrensparteien fand daraufhin am **1. April 2019** eine Besprechung statt. Nachdem die Bf. den Sachverhalt noch weiter erläutert und weitere Unterlagen vorgelegt hatte, beantragte sie nach einer verfahrensrechtlichen Belehrung durch den Amtsbeauftragten niederschriftlich den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 18. April 2018 gem. § 299 BAO aufzuheben.

Sie machte dabei geltend, dass sie für ihren Sohn Sohn_A die erhöhte Familienbeihilfe beziehe und ihr deshalb die Berücksichtigung dieser Tatsache als außergewöhnliche Belastung zustehe. Aufgrund dessen seien auch die Kinderbetreuungskosten bis zum 16. Lebensjahr zu berücksichtigen. Die Höhe der schweizerischen Invalidenrente betrage richtig monatlich CHF 1.017,00 und sei 2017 zwölf Mal zur Auszahlung gebracht worden. Das ergebe CHF 12.204,00. Bei einem Umrechnungskurs von 0,88603 seien das Euro 10.813,00 anstatt der bisher angesetzten Euro 12.562,20. Auch der Alleinerzieherabsetzbetrag stünde ihr 2017 zu.

Das FA entsprach diesem Antrag, hob den berichtigten Einkommensteuerbescheid mit Bescheid vom 2. April 2019 auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid 2017. Die Bf. bestätigte dem Bundesfinanzgericht gegenüber per Mail vom 9. April 2019 den Empfang dieser beiden Bescheide.

2. Sachverhalt

Damit steht hier unbestritten fest, dass sich die Beschwerde gegen den (berichtigenden) Einkommensteuerbescheid vom **23. April 2018** richtet, mit dem das FA den (berichtigten) Einkommensteuerbescheid 2017 vom 18. April 2018 gem. § 293b BAO korrigierte.

Fest steht auch, dass das FA den berichtigten Bescheid nach Vorlage der Beschwerde an das BFG gem. § 299 BAO aufhob und am 2. April 2019 durch einen neuen Bescheid ersetzte.

3. Rechtsgrundlagen, Beweiswürdigung und rechtliche Würdigung

Gem. **§ 293b BAO** kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht. Auf § 293b BAO gestützte berichtigende Bescheide treten nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides. Sie treten zu diesem hinzu, ergänzen ihn, dürfen nur die aus den Abgabenerklärungen übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten beseitigen und können deshalb nur hinsichtlich der vorgenommenen Berichtigung bekämpft werden (VwGH 19.9.2013, 2011/15/0107 unter Hinweis auf *Ritz*, BAO⁴, § 293b Tz 16 f.).

Ein Berichtigungsbescheid ersetzt den berichtigten Bescheid nicht und der berichtigte Bescheid bleibt aufrecht. Er wird durch den hinzutretenden Berichtigungsbescheid ergänzt. Da der Spruch des Berichtigungsbescheides lediglich ausspricht, inwieweit der Spruch des fehlerhaften Bescheides berichtigt oder ergänzt wird, richtet sich eine Beschwerde gegen den berichtigten Bescheid nicht gegen den Berichtigungsbescheid. Die Anfechtung des Berichtigungsbescheides wiederum kann sich nur gegen den Grund, den Umfang und Inhalt des Berichtigungsbescheides wenden (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 251 E9 unter Hinweis auf *Stoll*, BAO, 2827 und VwGH 22.10.1997, 95/13/0161; 31.10.2000, 95/15/0088, ÖStZB 2001/319).

Gem. **§ 260 Abs. 1 lit. a BAO** ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Das ist auch dann der Fall, wenn sich

die Beschwerde gegen einen Bescheid richtet, der nach Einbringung der Beschwerde wieder aus dem Rechtsbestand ausscheidet. Wird der berichtigte Bescheid – wie hier - aufgehoben, so verliert der berichtigende Bescheid seine rechtliche Grundlage (vgl. VwGH 7.5.1990, 88/15/0057, 0092; 19.3.1997, 97/13/0038) und die gegen ihn gerichtete Bescheidbeschwerde wird nachträglich unzulässig (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 293 Tz 24f). Die Berichtigung eines Bescheides, der nicht mehr im Rechtsbestand ist, geht ins Leere (vgl. VwGH 28.2.1989, 88/04/0217; 21.2.1995, 95/07/0010).

Das ist hier der Fall. Mit der Aufhebung des (berichtigten) Einkommensteuerbescheides 2017 vom 18. April 2018 durch das FA am 2. April 2019 schied der (berichtigende) Einkommensteuerbescheid vom 23. April 2018 aus dem Rechtsbestand aus. Er entfaltet keine Wirkungen mehr.

Die gegen den Bescheid vom 23. April 2018 gerichtete Beschwerde war deshalb als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Dieser Beurteilung steht **§ 300 Abs. 1 BAO** nicht entgegen. Dieser bedroht die Abänderung und Aufhebung von beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheiden und allfälligen Beschwerdevorentscheidungen durch das FA mit Nichtigkeit.

Das Höchstgericht stellte zu § 300 BAO klar, Zweck dieser Bestimmung sei die Vermeidung der gleichzeitigen Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichtes (Hinweis auf ErläutRV 2007 BlgNR 24. GP, 21, *Tanzer*, Rechtsschutz im Steuerrecht, 16. ÖJT, Band IV/1, 40, *Ritz*, taxlex 2015, 111 ff und *Fischerlehner*, in FS-Ritz, 59 ff). Mit ihr erfolge eine Abgrenzung zwischen abgabenbehördlicher und verwaltungsgerichtlicher Entscheidungsbefugnis (VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035).

Die Entscheidungsbefugnis des BFG ist durch die Sache des Beschwerdeverfahrens begrenzt (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 279 Tz 11 ff). Nur im Rahmen dieser "Sache" darf und muss dieses Änderungen auch im Laufe des Beschwerdeverfahrens berücksichtigen. Über diese Sache hinaus besteht keine Entscheidungsbefugnis des BFG. Hier dürfte es nur über die Berichtigung (die Eliminierung des Progressionsvorbehaltes) absprechen, nicht aber über den restlichen Spruch des berichtigten Bescheides, auf dessen Änderung der nun vom FA behandelte Antrag der Bf. vom 1. April 2019 (§ 299 BAO) abzielte.

Da es dem BFG – wie oben ausführlich begründet - verwehrt war, über diese Änderungen im Rahmen des Beschwerdeverfahrens abzusprechen, bestand auch keine Gefahr einer Zuständigkeitskonkurrenz und § 300 BAO stand dem nicht entgegen. Jede andere Auslegung würde sowohl dem FA wie auch der Bf. die Möglichkeit nehmen, bislang nicht berücksichtigte aber notwendige Korrekturen des berichtigten Bescheides (fristgerecht) zu erwirken.

§ 300 BAO nimmt dem FA nicht die Kompetenz, einen gem. § 293b BAO berichtigten Bescheid nach Maßgabe des Verfahrensrechts abzuändern oder aufzuheben. Damit

verfügte es hier über die Kompetenz zur Aufhebung gem. § 299 BAO. Diese Maßnahme vom 2. April 2019 ist deshalb wirksam.

4. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klarenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig.

Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 15. April 2019