

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Stanek über die Beschwerde der Bf. vom 8. August 2014, Adr.Bf, vertreten durch Kaindl & Partner Steuerberatungsgesellschaft mbH, Anna Steuerergasse 55, 2752 Wöllersdorf-Steinabrückl, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2011, sämtliche Bescheide vom 25. November 2013, beschlossen:

Die Beschwerdevorentscheidungen vom 18. Juli 2014 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2011 werden aufgehoben.

Der gegen diese Beschwerdevorentscheidungen gerichtete Vorlageantrag vom 8. August 2014 wird als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 7. April 2009 (für das Jahr 2007) und vom 2. März 2010 (für das Jahr 2008) wurde die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin (Bf.) erklärungsgemäß zur Einkommen- und Umsatzsteuer veranlagt.

Die Umsatz- und Einkommensteuerfestsetzung für die Jahre 2009, 2010 und 2011 erfolgte mit Umsatz- und Einkommenbescheiden vom 22. Dezember 2011, vom 2. Februar 2012 und vom 23. Oktober 2012 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

In Folge einer abgabenbehördlichen Außenprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2011 gemäß § 150 BAO nahm das Finanzamt das Umsatz- und Einkommensteuerverfahren der Jahre 2007 und 2008 gemäß § 300 Abs. 4 BAO am 25. November 2013 wieder auf und setzte - nach Wiederaufnahme der Verfahren - mit Bescheiden gleichen Datums die

Umsatz- und Einkommensteuer 2007 und 2008, den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend, neuerlich fest.

Gleichfalls folgte das Finanzamt den Feststellungen der Betriebsprüfung hinsichtlich der Abgabenjahre 2009, 2010 und 2011. Diesfalls erfolgte die Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuern 2009 bis 2011 - analog den Feststellungen der Betriebsprüfung - gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig mit Bescheiden vom 25. November 2013.

Mit Erliedigungen gleichen Datums wurden die Anspruchszinsen der Jahre 2007 bis 2011 bescheidmäßigt festgesetzt.

Mit Anträgen vom 20. Dezember 2013 (BFG-Akt AS 73) sowie vom 23. Jänner 2014 (BFG-Akt AS 74) - beide eingebracht über FinanzOnline - ersuchte die steuerliche Vertretung der Bf. um Fristerstreckung und stellen sich die Fristerstreckungsanträge (chronologisch und wörtlich dargestellt) wie folgt dar:

<i>"Text (Anfrage)</i>	<i>Datum des Bescheides: 25.11.2013</i> <i>Art des Bescheides: Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2007, 2008, 2009, 2010, 2011</i> <i>Betreff: Fristverlängerung Berufungsfrist</i>
	<i>Text:</i> <i>Sg Damen und Herren !</i> <i>Ich beantrage die Berufungsfristen für die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2007#2011 bis 31.01.2014 zu erstrecken, da noch Unterlagen, welche die Berufung untermauern, fehlen. ..."</i>

<i>"Text (Anfrage)</i>	<i>Datum des Bescheides: 25.11.2013</i> <i>Art des Bescheides: Einkommensteuer 2007-2011 und Umsatzsteuerbescheide 2007-2011</i> <i>Betreff: Fristverlängerung Beschwerdefrist</i>
	<i>Text:</i> <i>Sg Damen und Herren !</i> <i>Bedauerlicherweise habe ich noch nicht alle Unterlagen, welche die Einbringung einer Berufung gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2007-2011 vollständig ermöglichen. Ich beantrage daher, die Frist für die Einbringung eines Rechtsmittels bis zum 07.03.2014 zu verlängern ..."</i>

Innerhalb der beantragten Frist erhab der steuerliche Vertreter der Bf. mit Schriftsatz vom 18. Februar 2014 (BFG-Akt AS 76 ff), beim Finanzamt eingegangen am selben Tag, Beschwerde gegen nachstehende Bescheide mit folgendem (wörtlich wiedergegeben) Inhalt:

" ...

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2007 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2010 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 vom 25.11.2013

Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 25.11.2013

Sehr geehre Damen und Herren,

namens und auftrags oben genannter Abgabenpflichtiger, erheben wir gegen die im Betreff genannten Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2007 - 2011, sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2007 - 2011, ergangen am 25. November 2013, eingegangen am 28. November 2013, fristverlängert bis 28. Februar 2014, das Rechtsmittel der

Beschwerde

und stellen den

Antrag

auf Aufhebung der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2007 - 2011 und im Falle der Abweisung der geführten Beschwerde stellen wir gleichzeitig den

*Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz
(Bundesfinanzgericht) - Vorlageantrag*

Begründung:

Mittels der im Betreff angeführten Bescheide sei gemäß § 303 Abs. 4 BAO das Verfahren hinsichtlich der Jahre 2007 - 2011 wieder aufgenommen worden. Aus dem in der Bescheidbegründung angeführten Außenprüfungsberichts vom 21. November 2013 würden sich die Gründe dafür weder im Ergebnis noch in der rechtlichen Würdigung nachvollziehen lassen. ... , dass Wiederaufnahmegründe iSd § 303 Abs. 4 BAO nur bereits im Zeitpunkt der Erlassung der später aufgehobenen Bescheide existente Tatsachen oder Beweismittel sein können, die der Abgabenbehörde eben erst später bekannt werden ..., wovon im gegenständlichen Fall nicht ausgegangen werden kann. ... "

Mit durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigten Beschwerdeentscheidungen gemäß § 262 BAO vom 18. Juli 2014 (BFG-Akt AS 85 - 94) wies das Finanzamt die "... Beschwerde vom 18.02.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 [ebenso Umsatzsteuerbescheid 2007 sowie Einkommen- bzw. Umsatzsteuerbescheid 2008 bis 2011] gemäß § 260 BAO" zurück. Die Zurückweisung der Beschwerde betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 und 2008 begründend führte das Finanzamt aus: "... Mit Anträgen vom 20.12.2013 und 23.1.2014 wurde um Verlängerung der Beschwerdefristen für die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2011 ersucht.

Die Beschwerde vom 18.2.2014 richtet sich jedoch gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 [ebenso Einkommensteuerbescheid 2007 sowie Einkommen- bzw. Umsatzsteuerbescheid 2008]. Da die Rechtsmittelfrist des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2007 [ebenso Einkommensteuerbescheid 2007 sowie Einkommen- bzw. Umsatzsteuerbescheid 2008] von den Fristverlängerungsanträgen nicht miterfasst war, ist die Beschwerde als verspätet zurückzuweisen. ..."

In der Bescheidbegründung der Zurückweisung der Beschwerde betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 bis 2011 führte das Finanzamt hingegen begründend aus: "... Mit Anträgen vom 20.12.2013 und 23.1.2014 wurde um Verlängerung der Beschwerdefristen für die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2011 ersucht.

Die eingebrachte Beschwerde vom 18.2.2014 richtet sich jedoch gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2009 [ebenso Einkommensteuerbescheid 2009 sowie Einkommen- bzw. Umsatzsteuerbescheid 2010 und 2011].

Für das Jahr 2009 [ebenso 2010 und 2011] wurde jedoch kein Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 2009 [ebenso Einkommensteuer 2009

sowie *Einkommen- bzw. Umsatzsteuerbescheid 2010 und 2011] erlassen. Es wurde der bestehende Umsatzsteuerbescheid [Einkommensteuerbescheid] gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt. Somit richtet sich die Beschwerde gegen einen nichtexistenten Bescheid und ist als unzulässig zurückzuweisen. ..."*

Mit Schriftsatz vom 8. August 2014 (BFG-Akt AS 95) beantragte der steuerliche Vertreter der Bw.

*"... betreffend folgender Bescheide, ergangen am 18. Juli 2014,
Bescheid 2007 Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO
Bescheid 2008 Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO
Bescheid 2009 Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO
Bescheid 2010 Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO
Bescheid 2011 Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO ...
stelle ich in offener Frist den Antrag zur Entscheidung über die Beschwerde
(Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht. ..."*

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 92 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben (§ 92 Abs. 1 lit. a BAO), abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen (§ 92 Abs. 1 lit. b BAO) oder über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen (§ 92 Abs. 1 lit. c BAO).

Für die Bescheidauslegung sind die für Gesetze geltenden Auslegungsregeln analog heranzuziehen. Für die Bedeutung einer Aussage im Spruch ist maßgebend, wie der Inhalt objektiv zu verstehen ist, und nicht wie ihn die Behörde verstanden wissen wollte oder wie ihn der Empfänger verstand. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen, es sei denn dass zwischen Spruch und Begründung Widersprüche bestehen oder zumindest nicht ausgeschlossen sind. Bei eindeutigem Spruch ist die Begründung des Bescheides nicht zu seiner Ergänzung oder Abänderung heranzuziehen (siehe Ritz, BAO⁵, § 92 TZ 6, 7 und die dort zahlreich angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes). In diesem Sinne führte der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17.6.2014, 2013/04/0029, aus, dass Gegenstand der Rechtskraft ist der Bescheidspruch selbst ist. Nur er erlangt rechtliche Geltung (Verbindlichkeit) und legt dadurch die Grenzen der Rechtskraft fest. Die Bescheidbegründung spielt hierfür nur insoweit eine Rolle, als sie zur Deutung, nicht aber zur Ergänzung eines in sich unklaren Spruches heranzuziehen ist (Hinweis B vom 13. November 2013, 2013/04/0122, mwN).

Ist die Bescheidbeschwerde gemäß § 278 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a.) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b.) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn [...].

Gemäß § 279 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden.

Dem § 262 Abs. 1 BAO folgend ist die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung durch das Finanzamt seit 1. Jänner 2014 zwingend vorgeschrieben. Die in den Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 4 leg. zit. normierten Ausnahmen finden im gegenständlichen Fall keine Anwendung, da

weder ein Antrag auf Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung in der Bescheidbeschwerde gestellt wurde und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Bundesfinanzgericht vorlegt (vgl. § 262 Abs. 2 BAO),

die Beschwerde nicht mit der ausschließlichen Behauptung der Gesetzeswidrigkeit von Verordnungen, der Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder der Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen, begründet wurde (vgl. § 262 Abs. 3 BAO),

die Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht vom Bundesminister für Finanzen erfolgte (vgl. § 262 Abs. 4 BAO).

Nur dann, wenn vom Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung erlassen und dagegen ein Vorlageantrag eingebracht wurde oder eine der drei Ausnahmen vorliegt, hat das Finanzamt die Bescheidbeschwerde nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen (§ 265 Abs. 1 BAO). Nur in diesem Fall kommt es überhaupt zu einer Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts.

Aus den zitierten Bestimmungen ergibt sich somit eindeutig, dass das Verwaltungsgericht die Bescheidbeschwerde bzw. den Vorlageantrag zuerst auf ihre bzw. seine Zulässigkeit zu prüfen hat, widrigenfalls das Rechtsmittel mit Beschluss zurückzuweisen ist.

Mit oben dargestelltem Beschwerdeschriftsatz vom 18. Februar 2014 erhab der steuerliche Vetreter der Bf. - innerhalb der von ihm beantragten (und vom Finanzamt konkludent eingeräumten) Frist hinsichtlich Erhebung eines Rechtsmittels betreffend Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 - eine Beschwerde ausdrücklich gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2011 und beantragte die Aufhebung eben dieser Verfahrensbescheide.

Mit als Beschwerdevorentscheidung bezeichneter Erledigung wies das Finanzamt am 18. Juli 2014 in seinem Spruch die Beschwerde allerdings gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2011 gemäß § 260 BAO zurück. Dabei führte das Finanzamt einerseits begründend aus, die Beschwerde richte sich ausschließlich gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 und 2008, andererseits richtet sich die Beschwerde gegen nicht existente Bescheide, da eine Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2009 bis 2011 gar nicht verfügt wurde.

Gegen eben diese als Beschwerdevorentscheidungen bezeichneten Erledigungen richtet sich der gegenständliche Vorlageantrag der Bf.

Unter dem Blickwinkel der rechtlichen Ausführungen bleibt somit festzuhalten, dass das Finanzamt mit den als Beschwerdevorentscheidung bezeichneten Erledigungen spruchgemäß über die Zurückweisung der Beschwerden hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2011 absprach. Damit entschied das Finanzamt aber über Beschwerden, die gar nicht erhoben wurden. Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes ist der Spruch dieser Erledigungen derart eindeutig, dass ein Zweifel am Inhalt des (jeweiligen) Spruches nicht erkennbar ist. Daran vermag auch die Begründung dieser Erledigungen nichts zu ändern.

Die Beschwerde der steuerlichen Vertretung der Bf. vom 18. Februar 2014 richtet sich nach ihrem klaren und eindeutigen Wortlaut im Betreff, im Antrag und auch in der Begründung allerdings ausschließlich gegen die Wiederaufnahmbescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2007 bis 2011.

Soweit das Finanzamt über eine nicht eingebrachte Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung abgesprochen hat, hat es diese Beschwerdevorentscheidung mit einer Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit belastet (VwGH 4.4.1990, 89/13/0190, UFS vom 2.3.2007, RV/0209-F/06; BFG vom 2.4.2014, RV/1100050/2012). Zur Herbeiführung eines rechtsrichtigen Verfahrensstandes waren die trotz Unzuständigkeit ergangenen Beschwerdevorentscheidungen ersatzlos aufzuheben (VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373). Der Vorlageantrag der steuerlichen Vertretung der Bf. vom 8. August 2014 richtet sich somit gegen Beschwerdevorentscheidungen die nicht zum Rechtsbestand gehören. Der Vorlageantrag war deshalb als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder 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 ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärende Frage entscheidungserheblich sind, sind sie durch die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. Februar 2007, 2006/15/0373, geklärt (siehe oben). Gründe eine Revision zuzulassen liegen nicht vor.

Wien, am 18. März 2015