

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache vermeintliche Beschwerde der M SP, Adresse, St.Nr.: Zahl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 11.11.2011 , betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

Die Berufungsvorentscheidung (jetzt Beschwerde vorentscheidung) vom 2.12.2011 betreffend Einkommensteuer 2010 wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Der Einkommensteuerbescheid für 2010 wurde vom Finanzamt mit 11.11.2011 erlassen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2010** wurde eine Berufung vom 24.11.2011 gegen den Bescheid vom 11.11.2011 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

"Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen, es sei denn, dieses Wirtschaftsgut kann nur für bestimmte individuelle Personen (Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (Rollstuhl) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben. Elektrofahrräder dagegen sind bei Personen allgemein beliebt, um die Mobilität zu steigern, Einkäufe selbst erledigen zu können, Dieses Elektrofahrrad stellt auch für nichtbehinderte Menschen einen Nutzen dar.

Es hat keinen eingeschränkten Verkehrswert - es muss nicht einem individuellen Nutzer "passen" müssen. Da somit ein Elektrofahrrad ein verkehrsfähiges Wirtschaftsgut darstellt, den Aufwendungen daher ein entsprechender Gegenwert gegenüber steht, dürfen diese Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen."

Dagegen wandte sich die Beschwerdeführerin (Bf) mit dem als "Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 02.12.2011" bezeichneten Schreiben vom 30.12.2011 (als Vorlageantrag zu werten). Begründend führte die Bf aus:

"Seit meinem schweren Unfall im Jahr 1999 war es mir nicht mehr möglich, ein Fahrrad zu fahren, auch nicht auf einem Hometrainer. Lt. Behindertenpass Nr. (Zahl) vom 19.09.2000 beträgt der Grad der Behinderung 80 %. Erst durch den Ankauf eines Elektrofahrrades mit der Spezialanfertigung (angepasste verkürzte rechte Kurbel, extra Kosten!) ist das Rundumtreten wieder möglich geworden. Dieses E-Fahrrad kann daher aufgrund der speziellen Ausführung nur von mir benützt werden.

Lt. UFS Wien vom 14.07.2011, RV/1740-W/11, sind die Kosten für die Anschaffung eines Elektromobils als außergewöhnliche Belastung aufgrund eigener Behinderung zu berücksichtigen und zwar auch dann, wenn dem Steuerpflichtigen bereits für einen Pkw ein monatlicher Freibetrag nach § 3 Abs. 1 VO über die außergewöhnlichen Belastungen gewährt wird (siehe im Anhang Artikel aus dem ARD Nr. 6171-65. Jahrgang- 16.09.2011). Ich ersuche Sie höflich, die Anschaffungskosten für das Elektrofahrrad einschl. der Zusatzkosten für die Spezialanfertigung unter "Außergewöhnlichen Belastungen wegen Behinderung" anzuerkennen und einen neuen Bescheid zu erlassen."

Mit **Vorlagebericht vom 30.12.2012** wurde eine Berufung vom 03.11.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 11.11.2011 dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Hinsichtlich der Berufung wurde auf Blatt 7/8 der gleichzeitig vorgelegten Akten verwiesen. Im Akt befand sich an dieser Stelle ein "Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens (datiert mit 3.11.2011) betreffend meine Berufung vom 22.12.2010 gegen den Bescheid vom 25.11.2010".

Trotz telefonischer Urgenz am 9.4. und 29.4.2015 wurde vom Finanzamt keine **Berufung der Bf gegen den Einkommensteuerbescheid 2010** vorgelegt.

Zur Klärung des Sachverhalts wurde ein **Bedenkenvorhalt vom 17.6.2015** mit folgendem Inhalt der Bf übermittelt:

"1. Mit Vorlagebericht vom 30. August 2012 wurde vom Finanzamt Gmunden Vöcklabruck Ihre Berufung (jetzt als Beschwerde zu sehen) gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 11.11.2011 dem (damals zuständigen) Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht wird auf die Berufung (datiert mit 3.11.2011), im vorgelegten Veranlagungsakt auf den Blättern 7-8/2010 verwiesen. Im Akt liegt dort ein von Ihnen eingebrachter "Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend meine Berufung vom 22.12.2010 gegen den Bescheid vom 25.11.2010", jedoch kein Berufungsschreiben betreffend den Einkommensteuerbescheid 2010.

In der Folge wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011 vom Finanzamt die Berufung vom 24.11.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wurde von Ihnen mit Schreiben vom 30.12.2011 "Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 02.12.2011" erhoben.

Da sich weder eine Berufung vom 3.11.2011 noch eine Berufung vom 24.11.2011 in den vorgelegten Akten befand, wurde das Finanzamt telefonisch aufgefordert die beiden im Akt erwähnten Berufungsschreiben vorzulegen, was bisher nicht geschehen ist.

Sie werden daher ersucht, Kopien Ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 11.11.2011 vorzulegen.

2. Inhaltlich geht aus der Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011 bzw. "Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 02.12.2011" hervor, dass die Anerkennung der Aufwendungen für die Anschaffung eines Elektrofahrrades als außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung strittig ist.

Im vom Finanzamt vorgelegten Akt befinden sich jedoch keine Unterlagen zur Anschaffung des Elektrofahrrades.

Sie werden daher ersucht, alle Belege und Unterlagen betreffend den Kauf und den Umbau des Elektrofahrrades vorzulegen."

Mit E-Mail vom 30.6.2015 wurde der Vorhalt von der Bf folgendermaßen beantwortet:

"Im Anhang übermittle ich alle meine Schreiben in dieser o.a. Angelegenheit. Es handelt sich dabei immer ausschließlich um den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 25.11.2010, bei dem ich die Anschaffungskosten meines E-Bikes als außergewöhnliche Belastung aufgrund meiner Gehbehinderung geltend machen wollte. In der Rechnung der Fa. R vom 30.09.2009 ist unter Punkt 3) die Sonderausführung speziell für meine Bedürfnisse ersichtlich aufgegliedert, ebenso liegt ein ärztliches Schreiben von Dr. VM bei. Meine Berufung vom 20.12.2010, abgesendet am 22.12.2010, gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (vom 25.11.2010) wurde mit der Begründung abgewiesen, dass eine zusätzliche Berücksichtigung von Anschaffungskosten für ein weiteres Beförderungsmittel nicht möglich ist, da ich den Freibetrag in Höhe von € 153,-- mtl. erhalte.

Im ard-lexis-nexis Nr. 6171 – 65. Jahrgang vom 16.09.2011 (siehe Anhang) habe ich jedoch gelesen, dass die Kosten für die Anschaffung eines Elektromobils als außergewöhnliche Belastung aufgrund eigener Behinderung auch dann zu berücksichtigen sind, wenn dem Steuerpflichtigen bereits für einen Pkw ein monatlicher Freibetrag nach § 3 Abs. 1 VO über die außergewöhnlichen Belastungen gewährt wird (UFS Wien 14.07.2011, RV/1740-W/11).

Dies hat mich dazu bewogen, am 03.11.2011 einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend meine am 22.12.2010 abgesendete Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 25.11.2010 zu stellen. Mein Antrag wurde am 02.12.2011 abgewiesen. Warum man sich dabei auf den Einkommensteuerbescheid 2010

und auf die Berufung vom 24.11.2011 gegen den Bescheid vom 11.11.2011 bezieht, kann ich leider nicht nachvollziehen.

Mit Schreiben vom 30.12.2011 ersuchte ich neuerlich im Rahmen einer Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 02.12.2011, die Anschaffungskosten meines speziell für mich zugeworfenen Elektrofahrrades als "Außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung" anzuerkennen.

Am 20.04.2012 wurde mir mitgeteilt, dass das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2009 (Bescheid vom 25.11.2010) gem. § 303 (4) BAO wieder aufgenommen wird.

Ich ersuche Sie zu prüfen, ob die Anschaffungskosten für mein spezielles Elektrofahrrad als „Außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung“ geltend gemacht werden können."

Als Beilagen wurden übermittelt:

Betreffend 2009:

Einkommensteuerbescheid 2009 vom 25.11.2010

Berufung vom 20.12.2010 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009

Rechnung über Elektrofahrrad vom 30.9.2009, Bestätigung von Dr. VM vom 23.11.2010, Förderung E-Fahrrad durch Amt der oö Landesregierung vom 9.11.2009

Berufungsvorentscheidung vom 19.1.2011 betreffend Einkommensteuer 2009

Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 3.11.2011 betreffend " meine Berufung gegen den Bescheid vom 25.11.2010"

Bescheid vom 20.4.2012 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2009 (Bescheid vom 25.11.2010)

Einkommensteuerbescheid 2009 vom 20.4.2012

Betreffend 2010

Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011 betreffend Einkommensteuer 2010 (Berufung vom 24.11.2011 gegen den Bescheid vom 11.11.2011)

Berufung vom 30.12.2011 gegen die Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011

Verständigung über Vorlage der Berufung und Vorlagebericht vom 30.8.2012

Betreffend 2011

Vorauszahlungsbescheid Einkommensteuer für 2011 und Folgejahre vom 25.11.2010

Sachverhalt

Der Einkommensteuerbescheid für 2010 wurde vom Finanzamt mit 11.11.2011 erlassen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011** wurde eine Berufung vom 24.11.2011 gegen den Bescheid vom 11.11.2011 als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wandte sich die **Beschwerdeführerin (Bf) mit dem als "Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 02.12.2011" bezeichneten Schreiben** vom 30.12.2011 (als Vorlageantrag zu werten).

Mit **Vorlagebericht vom 30.12.2012** wurde eine Berufung vom 03.11.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 11.11.2011 dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Hinsichtlich der Berufung wurde auf Blatt 7/8 der gleichzeitig vorgelegten Akten verwiesen. Im Akt befand sich an dieser Stelle ein "Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens (datiert mit 3.11.2011) betreffend meine Berufung vom 22.12.2010 gegen den Bescheid vom 25.11.2010".

Eine Berufung oder Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 11.11.2011 wurde weder von der Bf noch vom Finanzamt vorgelegt.

Beweiswürdigung

Der oben dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten und der Vorhaltsbeantwortung der Bf.

Rechtslage

Zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung am 2.12.2012 waren hinsichtlich Berufung bzw. Erlassung einer Berufungsvorentscheidung folgende maßgeblich Rechtsvorschriften in Kraft.

§ 243 BAO: Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, sind Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

§ 245 BAO (1) Die Berufungsfrist beträgt einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, daß noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Berufungsfrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, daß die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt.

(2) Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(3) Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, daß die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

§ 276 BAO (1) Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

(2) Gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Berufung wieder als durch die Berufungsvorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Auf das Recht zur Stellung des Vorlageantrages ist in der Berufungsvorentscheidung hinzuweisen. § 93 Abs. 4 bis 6, § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 4, § 249 Abs. 1, § 255, § 256 sowie § 273 Abs. 1 sind sinngemäß anzuwenden.

(5) Eine zweite Berufungsvorentscheidung darf - außer wenn sie dem Berufungsbegehren vollinhaltlich Rechnung trägt - nur erlassen werden, wenn alle Parteien, die einen Vorlageantrag gestellt haben, zustimmen und die Antragsfrist für alle Antragsberechtigten abgelaufen ist. Die Zustimmung ist schriftlich oder zur Niederschrift (§ 87) zu erklären.

(6) Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufung, über die eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen wurde oder über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Parteien (§ 78) vom Zeitpunkt der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes zu verständigen. Erfolgt innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung der Berufung oder des Vorlageantrages bei der Abgabenbehörde erster Instanz weder eine das Berufungsverfahren abschließende Erledigung der Abgabenbehörde erster Instanz, noch eine Aussetzung der Berufung nach § 281 oder eine Verständigung von der Vorlage der Berufung, so kann eine Partei (§ 78) bei dem unabhängigen Finanzsenat eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz, wenn sie die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides und Angaben über die Einbringung der Berufung enthält.

(7) Partei im Berufungsverfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat ist auch die Abgabenbehörde erster Instanz, deren Bescheid mit Berufung angefochten ist.

(8) Sowohl die Vorlage als auch die Vorlageerinnerung lässt das Recht zur Erlassung einer Berufungsvorentscheidung ebenso unberührt wie das Recht der Abgabenbehörde erster Instanz zur Erlassung von Bescheiden gemäß den §§ 85 Abs. 2, 86a Abs. 1, 256 Abs. 3, 273, 274 und 281. In diesen Fällen hat die Abgabenbehörde erster Instanz die Abgabenbehörde zweiter Instanz unverzüglich von Berufungsvorentscheidungen, von

das Berufungsverfahren abschließenden Erledigungen gemäß den §§ 85 Abs. 2, 86a Abs. 1, 256 Abs. 3, 273 und 274 sowie von Bescheiden gemäß § 281 unter Anschluss einer Ausfertigung des Bescheides zu verständigen. Diese Pflicht zur Verständigung umfasst weiters Änderungen aller für die Entscheidung über die Berufung bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse.

279 BAO in der aktuellen Fassung lautet:

§ 279. (1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht 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.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im Verfahren betreffend Bescheide, die Erkenntnisse (Abs. 1) abändern, aufheben oder ersetzen, sind die Abgabenbehörden an die für das Erkenntnis maßgebliche, dort dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn das Erkenntnis einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Erwägungen

Gemäß § 276 BAO in der zum Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsvorentscheidung geltenden Fassung ist für die Zulässigkeit einer Berufungsvorentscheidung das Vorliegen einer Berufung unabdingbare Voraussetzung.

Da keine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vorliegt, war die Erlassung der Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011 rechtswidrig.

Diese rechtswidrig ergangene Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2011 betreffend Einkommensteuer 2010 war daher gemäß § 279 BAO ersatzlos

aufzuheben (vgl. Beschluss des BFG vom 31.3.2015, RV/7101649/2015: Eine Beschwerdevorentscheidung, die über eine nur mit E-Mail übermittelte Beschwerde formell oder materiell abspricht, ist bei Vorliegen eines rechtswirksam eingebrachten Vorlageantrags gemäß § 279 BAO ersatzlos vom Bundesfinanzgericht aufzuheben).

Zu dem im Verfahren vom Finanzamt und der Bf vorgelegten Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 3.11.2011 betreffend "meine Berufung gegen den Bescheid vom 25.11.2010" ist zu sagen, dass sich dieser von den Daten und vom Inhalt her eindeutig auf den Einkommensteuerbescheid 2009 bezog. Dieser Wiederaufnahmsantrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 20.4.2012 erledigt.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu

lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegen diese Entscheidung ist eine Revision nicht zulässig, da die Entscheidung hinsichtlich der Rechtswidrigkeit einer Berufungsvorentscheidung, die ohne Vorliegen einer Beschwerde ergeht, nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Linz, am 13. Juli 2015