

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

**BF**, Adr1, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 28.06.2016, Steuernummer, betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015**

beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO iVm § 278 Abs. 1 lit. b BAO als gegenstandslos erklärt. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

## Entscheidungsgründe

### I) Sachverhalt:

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf) bezieht österreichische und polnische Pensionseinkünfte.

2. In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 (L 2015) wies sie die ausländischen Pensionsbezüge unter Einkünften mit Progressionsvorbehalt aus. Die Veranlagung erfolgte mit **Einkommensteuerbescheid 2015 vom 28.06.2016** erklärungskgemäß.

3. Dagegen erhob sie **Beschwerde** und ersuchte um Korrektur ihrer ausländischen Pensionsbezüge, da diese irrtümlich falsch umgerechnet worden seien.

4. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21.11.2016** wurde der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2015 abgeändert, indem unter Hinweis auf das Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates (= Österreich) die polnischen Pensionseinkünfte als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zur Gänze im Einkommen der Bf erfasst wurden. Dadurch erhöhte sich die festgesetzte Einkommensteuer um mehr als das Doppelte.

5. Daraufhin brachte die Bf am **06.12.2016** beim Finanzamt persönlich wiederum eine "**Beschwerde gegen den L 2015 Bescheid vom 21.11.2016**", das ist die Beschwerdevorentscheidung, ein und führte darin Folgendes aus:

*„Ich ziehe die Beschwerde entscheidung zurück, da **ich** es falsch berechnet habe!“*

6. Mit **Vorlagebericht vom 06.04.2017** legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

*Darin wurde darauf hingewiesen, dass in der Beschwerdevorentscheidung nicht bloß die beantragte Berechnung der polnischen Sozialversicherungspension, sondern auch deren steuerliche Behandlung (Besteuerung nach dem Tarif anstatt mit Progressionsvorbehalt) korrigiert worden sei. Die am 06.12.2016 eingebrachte Beschwerde gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 21.11.2016 sei als Vorlageantrag zu werten gewesen. Beantragt worden sei die Zurückziehung der Beschwerde wegen falscher Berechnung durch die Bf.*

In seiner Stellungnahme beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde und Abänderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides im Umfang der Beschwerdevorentscheidung, *da durch den gleichzeitigen Bezug einer österreichischen und polnischen Pension der Tatbestand der Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 erfüllt und eine Zurückziehung der Arbeitnehmerveranlagung wegen Vorliegens eines Pflichtveranlagungstatbestandes rechtlich nicht zulässig sei.*

## **II) Beweiswürdigung:**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt elektronisch übermittelten Aktenteilen betreffend das gegenständliche Beschwerdeverfahren.

## **III) Rechtliche Beurteilung:**

### **A) Rechtsgrundlagen:**

**§ 85 (1) der Bundesabgabenordnung (in der Folge kurz BAO)** lautet:

*"Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben)."*

**§ 256 BAO** lautet (Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

***"(1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.***

***(2) Wurden Beitrittserklärungen abgegeben, so ist die Zurücknahme der Bescheidbeschwerde nur wirksam, wenn ihr alle zustimmen, die der Beschwerde beigetreten sind.***

*(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als **gegenstandslos zu erklären.**"*

**§ 264 BAO** in den hier maßgeblichen Stellen lautet (Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

*" (1) Gegen eine Beschwerdeverentscheidung kann 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 Beschwerdeverentscheidung zu enthalten.*

*(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt*

*a) der Beschwerdeführer, ferner*

*b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdeverentscheidung wirkt.*

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

**§ 278 BAO** lautet in den hier maßgeblichen Stellen (Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

*" (1) Ist die Bescheidbeschwerde 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 gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,***

*so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeverentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.*

*..."*

**§ 279 Abs. 1 BAO** lautet:

*"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."*

**B) Erwägungen:**

Die Bf hat im gegenständlichen Fall Beschwerde gegen den aufgrund ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung ergangenen Einkommensteuerbescheid 2015 erhoben, da ihr bei der Umrechnung der ausländischen Pensionseinkünfte ein Fehler unterlaufen war. In der Beschwerde devorentscheidung des Finanzamtes vom 21.11.2016 wurde nicht nur der in der Beschwerde angesprochene Umrechnungsfehler, sondern auch die steuerliche Behandlung der polnischen Pensionseinkünfte korrigiert (Besteuerung nach dem Tarif anstatt - wie im Erstbescheid - mit Progressionsvorbehalt), was zu einer Steuernachzahlung führte. In Reaktion darauf erhob die Bf abermals Beschwerde, die sich auf den im Gefolge der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 (L 2015) ergangenen Bescheid vom 21.11.2016 - also die Beschwerde devorentscheidung - bezog. Darin führte die Bf Folgendes aus: *"Ich ziehe die Beschwerde entscheidung zurück, da ich (Anmerkung: doppelt unterstrichen) es falsch berechnet habe."*

Bei dieser schriftlichen Eingabe vom 06.12.2016 handelte es sich unzweifelhaft um ein **Anbringen gemäß § 85 Abs. 1 BAO**.

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (siehe *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 85 Tz 1 und die dort zit. Jud.). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Parteierklärungen nach ihrem **objektiven Erklärungswert** auszulegen, d.h. 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. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Absicht der Partei zu erforschen. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (VwGH 20.03.2014, 2010/15/0195, unter Verweis auf VwGH 19.03.2013, 2010/15/0188, mwN).

Für die Beurteilung des Anbringens der Bf vom 06.12.2016 bedeutet dies Folgendes:

#### **1) Zur Qualifikation als Vorlageantrag:**

Aus den im Betreff angeführten Angaben "Beschwerde gegen den L1 2015 Bescheid vom 21.11.2016" ist eindeutig erkennbar, dass das am 06.12.2016 beim Finanzamt eingebrachte Schreiben gegen die Beschwerde devorentscheidung (= "Bescheid vom 21.11.2016") gerichtet war.

Vom Finanzamt wurde dieses Anbringen ungeachtet der Bezeichnung als "Beschwerde" daher richtigerweise als Vorlageantrag gewertet, da nur dieser das im Abgabenverfahren vorgesehene Rechtsmittel zur Bekämpfung einer Beschwerde devorentscheidung des Finanzamtes darstellt. Bei diesem in § 264 BAO (siehe obiges Zitat) geregelten Rechtsbehelf handelt es sich um den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Dieser Antrag wurde innerhalb der hierfür gesetzlich vorgesehen Frist von einem Monat eingebracht. Dadurch wurde gemäß § 264 Abs. 3 BAO bewirkt, dass die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt gilt.

## **2) Zum Inhalt des Vorlageantrages:**

Gleichzeitig mit ihrer prozessualen Erklärung, dass sie "Beschwerde" gegen die Beschwerdeverentscheidung einlege, führte die Bf in der Begründung ihres Vorlageantrages aus, dass sie die Beschwerde zurückziehe.

Wenn sie nach einem Leerabstand zum Wort "Beschwerde" noch den Begriff "entscheidung" anfügte, so kann dies einer Auslegung dieser Willenserklärung dahingehend nicht entgegenstehen, dass die Absicht der Bf auf eine Zurückziehung der Beschwerde gerichtet war. Einerseits ist diese Beifügung aus einer verständlichen Unsicherheit der Bf, die steuerlich nicht vertreten ist, zu erklären. Andererseits steht auch objektiv eindeutig fest, dass eine Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes nicht durch die Bf zurückgezogen werden kann.

Der Beisatz, dass die Berechnung durch sie (mit Betonung auf ihrer Person) falsch erfolgt sei, hatte offensichtlich den Hintergrund, dass die Bf darauf hinweisen wollte, dass die Beschwerde wegen einer falschen Berechnung ihrerseits eingebracht worden war, nicht aber eine andere steuerliche Behandlung, wie dies dann in der Beschwerdeverentscheidung tatsächlich erfolgt war, bewirken sollte und sie deswegen das von ihr angestoßene Beschwerdeverfahren rückgängig machen wollte.

Fest steht jedenfalls, dass dem am 06.12.2016 beim Finanzamt persönlich eingereichten Schreiben keine Zurückziehung des Antrages auf Veranlagung, welcher - wie vom Finanzamt in seinem Vorlagebericht auch richtig ausgeführt wurde - gar nicht möglich gewesen wäre, hervorgeht. Die Erklärung bezog sich ihrem Wortlaut nach vielmehr auf die **Zurückziehung der Beschwerde** an sich.

Diese sich in objektiver Betrachtungsweise ergebende Auslegung wird auch dadurch bestätigt, dass selbst die belangte Behörde am Ende ihrer Sachverhaltsdarstellung im Vorlagebericht ausführte, dass die *"Zurückziehung der Beschwerde wegen falscher Berechnung durch die Bf"* beantragt werde.

**3) Im Ergebnis** waren dem Schreiben der Bf vom 06.12.2016 zwei maßgebliche prozessuale Willenserklärungen zu entnehmen:

- Aus dem Betreff ergibt sich, wie oben ausgeführt, der **Vorlageantrag** ("Beschwerde" gegen die Beschwerdeverentscheidung);
- aus der Begründung (eine solche müsste ein Vorlageantrag im Übrigen gar nicht enthalten - siehe *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup>, § 264 Anm. 3) ergibt sich die **Zurücknahme der Beschwerde**.

Diese Auslegung entspricht auch der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, im Zweifel nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (VwGH 20.03.2014, 2010/15/0195, unter Verweis auf VwGH 19.03.2013, 2010/15/0188, mwN).

Wenn die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme darauf hinwies, dass eine Zurückziehung des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung wegen Vorliegens des Pflichtveranlagungstatbestandes gemäß § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 rechtlich nicht zulässig sei (Bezug von anderen Einkünften von mehr als 730 Euro neben der österreichischen Pension), so ist ihr darin zwar zuzustimmen. Dem Schreiben der Bf ist aber, wie dargelegt, nicht die Zurückziehung des Antrages auf Veranlagung, sondern die Zurückziehung der Beschwerde zu entnehmen.

4) Aufgrund dessen war daher zunächst zu überprüfen, ob es dem Bundesfinanzgericht zufolge dieser Zurückziehung überhaupt erlaubt war, über die gegenständliche Beschwerde mittels Sachentscheidung gemäß § 279 Abs. 1 BAO abzusprechen:

Gemäß **§ 256 Abs. 1 BAO** können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde **zurückgenommen werden**.

Nach **§ 264 Abs. 3 BAO** gilt die **Bescheidbeschwerde von der Einbringung eines rechtzeitigen Vorlageantrages an wiederum als unerledigt**.

Dass der gegenständliche Vorlageantrag unstrittig innerhalb eines Monats ab Erlassung der Beschwerdeverentscheidung und somit rechtzeitig gestellt wurde, wurde bereits oben festgestellt. Die Bescheidbeschwerde vom 28.07.2016 galt aufgrund dieses rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrages daher wiederum als unerledigt. Das Beschwerdeverfahren war wieder offen und einer Entscheidung zuzuführen.

Das bedeutet, dass die Beschwerde nach Zustellung der Beschwerdeverentscheidung infolge Stellung des rechtzeitigen Vorlageantrages zurückgenommen werden konnte. Diese logische Konsequenz wird auch in der herrschenden Lehre vertreten (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 256 Tz 14 mwN). Ob die prozessuale Willenserklärung der Zurückziehung der Beschwerde nach oder gleichzeitig mit der Stellung des Vorlageantrages abgegeben wird, kann auf deren Wirkung keinen Einfluss haben, da feststeht, dass die Beschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO bereits von der Einbringung des rechtzeitigen Vorlageantrages an wiederum als unerledigt gilt und daher die **Zurückziehung ab diesem Zeitpunkt möglich** ist.

Wurde eine **Beschwerde zurückgenommen** (Abs. 1), so ist sie gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Beschwerdeverentscheidung durch das Finanzamt (§ 262) oder mit Beschluss durch das Bundesfinanzgericht (§ 278) als **gegenstandslos zu erklären**.

Eine **Entscheidung in der Sache** ist gemäß § 279 BAO iVm § 278 BAO durch das Bundesfinanzgericht in diesem Falle **nicht mehr möglich**.

Diesfalls führt die Gegenstandsloserklärung zu einer Aufhebung der Beschwerdeverentscheidung, zu einem Wiederaufleben des angefochtenen Bescheides. Die Aufhebung der Beschwerdeverentscheidung tritt ein, ohne dass es eines gesonderten Aufhebungsbescheides bedürfte (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 256 Tz 14).

Die gegenständliche Beschwerde vom 28.07.2016 wurde mit Schriftsatz vom 06.12.2016 zurückgenommen.

Die Beschwerde war daher gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Damit tritt der angefochtene Bescheid vom 28.06.2016 wieder in formelle Rechtskraft und das Beschwerdeverfahren ist somit beendet.

#### **IV) Zum Abspruch über die 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 (Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG).

Wie ein Anbringen auszulegen ist, ist jeweils im Einzelfall aufgrund des konkreten Vorbringens zu prüfen. Insofern liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung im Falle der Zurückziehung der Beschwerde ergibt sich unmittelbar aus den angeführten Gesetzesstellen. Es liegt somit auch diesbezüglich keine Rechtsfrage im oben genannten Sinn vor.

Linz, am 22. Juni 2018