

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 24.09.2018 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2016

1. zu Recht erkannt:

Die Beschwerdevorentscheidung vom 4.12.2018, mit welcher die Beschwerde vom 29.10.2018 als zurückgenommen erklärt wurde, sowie der Mängelbehebungsauftrag vom 8.11.2018 werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.

2. den Beschluss gefasst:

Der Vorlageantrag vom 4.1.2019 wird gemäß § 264 Abs. 4 lit e BAO als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer machte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 Krankheitskosten in Höhe von € 14.701,87 als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 am 24.9.2018 und anerkannte von den beantragten € 14.701,87 nur den Betrag von € 2.237,51 als Krankheitskosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastung. Aus der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2016 ist zu entnehmen, dass dieser Betrag sich aus den vorgelegten Rechnungen der örtlichen Apotheken, den vorgelegten Rechnungen von Ärzten und den bezughabenden Reisekosten zusammensetzt. Ergänzend verweist das Finanzamt zur Begründung der Nichtanerkennung der restlichen Kosten auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 und auf dessen Begründung und legte dem Bescheid eine genaue Aufstellung der anerkannten und nicht anerkannten Kosten bei.

Der Bf. erhob Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 und beantragte die Anerkennung der von ihm beantragten Krankheitskosten im Betrag von € 14.701,97 gemäß Steuererklärung und bereits übermittelte Kostenaufstellung.

Das Finanzamt sei der Ansicht, dass es sich bei den nicht anerkannten Kosten um Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten, sowie für die Erhaltung der Gesundheit handle. Der Bf. erklärt, dass nach seiner Ansicht die vorliegenden Kosten sehr wohl Krankheitskosten gemäß der Definition der außergewöhnlichen Belastung laut Rz 902 LStR seien und ersuchte um entsprechende Abänderung des Einkommensteuerbescheides für 2016 bzw. um antragsgemäße Veranlagung.

Seitens des Finanzamtes wurde am 8.11.2018 ein Mängelbehebungsauftrag betreffend die Beschwerde des Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 erlassen, wonach diese mit den Mängeln des Fehlens der Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, sowie des Fehlens einer Begründung behaftet sei. Dem Bf. wurde aufgetragen gemäß § 85 Abs. 2 BAO die Mängel bis 23.11.2018 zu beheben, ansonsten gelte seine Beschwerde als zurückgenommen.

Der Mängelbehebungsauftrag wurde mit Rückschein am 13.11.2018 dem Bf. nachweislich zugestellt.

Das Finanzamt hat am 4.12.2018 eine Beschwerdevorentscheidung erlassen. In dieser wurde festgestellt, dass der Bf. bis 23.11.2018 dem Mängelbehebungsauftrag vom 8.11.2018 nicht nachgekommen sei, weshalb die Beschwerde als zurückgenommen festgestellt werde.

Die Beschwerdevorentscheidung wurde dem Bf. am 6.12.2018 mit Rückscheinbrief zugestellt.

Der Bf. stellte den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte aus, dass seiner Ansicht nach die von ihm geltend gemachten Krankheitskosten anzuerkennen seien, da es auf die Wirksamkeit ankomme. Die Kosten für Behandlungszentrum Essstörungen und die Holopathische Behandlung seien anzuerkennen. Der Bf. teilte mit, dass er nicht verstehe warum die Kosten bis 2014 anerkannt worden seien, im Jahr 2015 jedoch nicht mehr.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 250 Abs 1 BAO lautet: Die Bescheidbeschwerde hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung.

§ 250 BAO verlangt somit für die Sachentscheidung über Beschwerden die Erfüllung von Mindesterfordernissen. Werden diese nicht erfüllt, so ist die Beschwerde deswegen nicht

unzulässig. Die Abgabenbehörde hat vielmehr dem Beschwerdeführer die Behebung dieser Mängel aufzutragen. § 250 BAO steht nicht für sich, sondern ist in Verbindung mit § 85 Abs. 2 BAO zu verstehen.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Die Zurücknahme der Beschwerde hat durch Beschwerdevorentscheidung (§ 263 BAO) zu erfolgen.

Ziel dieser beiden Bestimmungen ist, dass die Behörde in die Lage versetzt wird, eine Entscheidung über die Beschwerde treffen zu können. Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Beschwerde den im § 250 Abs. 1 BAO bezeichneten Erfordernissen entspricht, ist dabei davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden darf (vgl. VwGH 21.1.2004, 99/13/0120). Nach der Judikatur des VwGH muss die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, einen bestimmten oder zumindest bestimmbaren Inhalt haben.

Fehlen die Voraussetzungen für die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages nach § 85 Abs. 2 BAO, zieht dies die Gesetzwidrigkeit des Zurücknahmebescheides nach sich.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 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.

Der als Beschwerdevorentscheidung (BVE) ergangene Bescheid über die Zurücknahme der Beschwerde vom 4.12.2018 stellte eine Formalerledigung iSd § 263 Abs. 1 BAO dar. Die Gesetzmäßigkeit der Beschwerdevorentscheidung war unter dem Gesichtspunkt der Rechtmäßigkeit des Mängelbehebungsauftrages zu prüfen.

Das Finanzamt hatte den Mängelbehebungsauftrag auf § 250 Abs. 1 lit c und d BAO gestützt und eine Erklärung verlangt, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung verlangt.

Wie aufgrund der Beschwerde des Bf. festzustellen war, hatte diese den Anforderungen des § 250 lit c und d BAO entsprochen, da ausgeführt wurde, dass die Anerkennung des in der Erklärung beantragten Betrages von € 14.701,97 an Krankheitskosten begehrt werde, weil nach Meinung des Bf. diese Aufwendungen Krankheitskosten im Sinne des § 34 EStG darstellen.

Es war somit der Meinung des Finanzamtes, dass die Beschwerde vom 25.10.2018 den Bestimmungen des § 250 Abs. 1 BAO nicht Rechnung trage, nicht zu folgen.

Es war festzustellen, dass die Voraussetzungen für die Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages fehlten. Das Finanzamt war nicht zur Erlassung des Mängelbehebungsauftrages berechtigt, da der Beschwerde keine Mängel anhafteten.

Der Bescheid Beschwerdevorentscheidung vom 4.12.2018 über die Zurücknahme der Beschwerde war somit als rechtswidrig zu beurteilen. Die Beschwerdevorentscheidung vom 4.12.2018 war wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Es waren zudem noch die folgenden Aspekte zu beurteilen. Einerseits der Tatbestand des zwingenden Vorliegens einer BVE für die Einbringung und Zulässigkeit eines Vorlageantrages und andererseits die Klärung der Frage nach der Zuständigkeit zur Entscheidung über die Beschwerde in der Sache bei Fehlen einer BVE unter dem Aspekt des Rechtsschutzes.

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. Ausnahmen diesbezüglich sind in Abs. 2 - 4 der genannten Bestimmung angeführt (Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung; lediglich Gesetzwidrigkeit oder Verfassungswidrigkeit wird behauptet; ein durch das BMF erlassener Bescheid ist angefochten).

Eine Beschwerdevorentscheidung ist zwingend zu erlassen und es liegt kein Ermessen diesbezüglich vor.

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann sodann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Nach Abs. 3 ist geregelt, dass, wenn ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht wird, die Bescheidbeschwerde ab Einbringung des Antrages wieder als unerledigt gilt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Nach Abs. 4 ist auf einen Vorlageantrag auch die Bestimmung des § 260 Abs. 1 BAO (Unzulässigkeit) anzuwenden.

Durch einen rechtmäßigen Vorlageantrag geht die Zuständigkeit zur Entscheidung auf das Bundesfinanzgericht über. Dies jedoch im Regelfall nur dann, wenn die Abgabenbehörde durch (rechtsgültige) Beschwerdevorentscheidung entschieden hat. Bis zur abschließenden Entscheidung bleibt die Beschwerdevorentscheidung jedenfalls im Rechtsbestand.

Tatsache war, wie oben ausgeführt wurde, dass im gegenständlichen Fall die Beschwerdevorentscheidung, mit der die Beschwerde als zurückgenommen erklärt wurde, rechtswidrig ergangen war. Wie weiter dargelegt, fehlten die Voraussetzungen für die Erlassung des Mängelbehebungsauftrages. Die folgende bescheidmäßige

Zurücknahme der Beschwerde mittels Beschwerdevorentscheidung war somit durch die Abgabenbehörde rechtswidrig angenommen worden.

Aufgrund der seit 1.1.2014 bestehenden neuen Rechtslage im Rechtsmittelverfahren haben auch Formalentscheidungen der Abgabenbehörde (§ 263 Abs. 1 BAO), wie die Zurücknahme der Beschwerde, mit Beschwerdevorentscheidung zu ergehen.

Die rechtswidrige, aber im Rechtsbestand

vorliegende, Beschwerdevorentscheidung vom 4.12.2018 war daher durch das Bundesfinanzgericht aufzuheben.

Es war jedoch auch zu berücksichtigen, dass aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen des § 264 BAO für die Einbringung eines Vorlageantrages zwingend eine BVE der Abgabenbehörde vorliegen musste.

Da keiner der Ausnahmetatbestände für die Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung und die Direktvorlage der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vorlag, war jedenfalls eine Beschwerdevorentscheidung durch die Abgabenbehörde als Voraussetzung für die Einbringung eines Vorlageantrages zu erlassen.

Die nunmehrige Aufhebung der rechtswidrig ergangenen Beschwerdevorentscheidung hat zur Folge, dass der Vorlageantrag vom 4.1.2019 mangels Vorliegens einer rechtsgültigen Beschwerdevorentscheidung als unzulässig (geworden) zu beurteilen und daher mit Beschluss gemäß § 278 BAO zurückzuweisen war.

Die Beschwerde des Bf. vom 29.10.2018 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 ist damit wieder als unerledigt zu sehen und durch Erlassung einer meritorischen Entscheidung mittels BVE durch die Abgabenbehörde zu entscheiden.

Eine Entscheidung in der Sache, d.h. eine inhaltliche Entscheidung über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 durch das Bundesfinanzgericht, kam im gegenständlichen Fall nach Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung nicht in Frage, da dies zu einem Rechtsnachteil der Partei geführt hätte.

Durch die neue Rechtslage haben auch Formalerledigungen der Abgabenbehörde mittels Beschwerdevorentscheidung zu erfolgen. Aufgrund des rechtswidrigen Mängelbehebungsauftrages und der in der Folge angenommenen Zurücknahme der Beschwerde hatte die Abgabenbehörde lediglich formal über die Beschwerde entschieden. Eine meritorische Entscheidung über die Beschwerde wurde nicht getroffen.

Würde das Bundesfinanzgericht nun in der Sache selbst über die Beschwerde entscheiden, wäre dem Bf. eine Stufe im Rechtsmittelverfahren genommen. Dies folgt daraus, weil gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes nur noch der Rechtsweg zum Verfassungsgerichtshof in Form einer Beschwerde sowie zum Verwaltungsgerichtshof in Form einer ordentlichen oder außerordentlichen Revision möglich ist. Damit wäre dem Bf. eine Stufe, nämlich die Möglichkeit der Einbringung eines Vorlageantrages gegen die meritorische Entscheidung, im Rechtsmittelverfahren entzogen und der Rechtsschutz eingeschränkt bzw. erschwert worden.

Durch die Rechtswidrigkeit der durch die Abgabenbehörde infolge Wahrung ihrer Entscheidungspflicht erlassenen Beschwerdevorentscheidung war aber auch kein Fall der Missachtung der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde gegeben. Es konnte daher zu keinem Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf das Bundesfinanzgericht kommen, wie dies im Fall einer Säumnisbeschwerde aufgrund der Verletzung der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde eintreten könnte.

Es war somit über die Beschwerde wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer einheitlichen Rechtsprechung.

Wien, am 13. Februar 2019