

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA über die Beschwerde des *****, ***** vom 30.10.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 15.10.2015, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2013 und Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) 2013

I. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) 2013 wird Folge gegeben und der Bescheid ersatzlos aufgehoben.

II. beschlossen:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) 2013 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO iVm § 278 Abs. 1 BAO als gegenstandslos erklärt.

III. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Nach Einreichung einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 wurde die Einkommensteuer 2013 des Beschwerdeführers mit Bescheid der belangten Behörde vom 4. April 2014 festgesetzt und ergab eine Gutschrift iHv € 1.626,00. Mit zwei Bescheiden vom 15. Oktober 2015 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO mit der Begründung wieder aufgenommen, der Beschwerdeführer habe eine solche beantragt, und ein neuer Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2013 erlassen, der eine Nachforderung iHv € 2.314,00 ergab.

In seiner als Einspruch bezeichneten Beschwerde, die sich ihrem Inhalt nach gegen beide Bescheide richtete, bestritt der Beschwerdeführer, eine Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt zu haben. In der dazu ergangenen Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 25. April 2016 wird zur Begründung der Wiederaufnahme Folgendes wörtlich ausgeführt:

"Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann gemäß § 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) von Amts wegen wieder aufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind. Neu Tatsachen betreffend Pendlerpauschale und Reisekosten erforderten eine Wiederaufnahme des Verfahrens (Arbeitnehmerveranlagung 2013) gemäß § 303 Abs. 1 BAO (Bescheide vom 15.10.2015) von Amts wegen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden. Ihre, gegen den gemäß § 307 Abs. 1 BAO mit dem Wiederaufnahmebescheid erlassenen Sachbescheid, eingebrachte Beschwerde war abzuweisen, da Sie trotz Aufforderung (vom 15.3.2016 - zugestellt am 18.3.2016) die erforderlichen Unterlagen (betreffend Pendlerpauschale und Reisekosten) nicht vorgelegt haben (Frist: 18.4.2016)."

Im (Vorlage)Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht bestreitet der Beschwerdeführer, dass er eine Anregung zur Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben habe. Auch im Rahmen eines Vorhalteverfahrens durch das Bundesfinanzgericht bestritt der Beschwerdeführer das Vorliegen eines Wiederaufnahmeantrages.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Nach Einreichung seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 wurde gegenüber dem Beschwerdeführer die Einkommensteuer 2013 mit Bescheid vom 4. April 2014 festgesetzt. Die Festsetzung führte zu einer Gutschrift iHv € 1.626,-.

Mit Bescheid vom 15. Oktober 2015 wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO mit der Begründung wieder aufgenommen, der Beschwerdeführer hätte eine solche beantragt. Eine weitere Begründung bzw. Anführung eines Wiederaufnahmegrundes enthält der Wiederaufnahmebescheid nicht. Am selben Tag wurde ein neuer Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2013 erlassen, der eine Nachforderung iHv € 2.314,00 ergab.

Der Beschwerdeführer hat keinen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gestellt.

2. Beweiswürdigung

Es gibt keinen Grund, an den im Akt befindlichen Aussagen des Beschwerdeführers, er habe keinen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gestellt, zu zweifeln, zumal die vorgelegten Aktenteile einen solchen Antrag nicht enthalten. Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich somit aus dem Akteninhalt und wird gemäß § 161 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Hinsichtlich der Zulässigkeit der Beschwerde ist zunächst Folgendes auszuführen:

Nach ständiger 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 (vgl. VwGH 19.3.2013, 2010/15/0188).

Der Beschwerdeführer brachte ein als "Einspruch" betiteltes Schreiben gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 15.10.2015 ein. An diesem Tag ergingen zwei Bescheide, nämlich der Wiederaufnahmebescheid und der eigentliche Sachbescheid, die sich durch keine Geschäftszahl der belangten Behörde unterscheiden, aber in jedem Fall zusammen zu lesen sind, auch wenn sie - wie im Folgenden dargestellt - getrennt bekämpfbar sind. Der Beschwerdeführer differenzierte bei der Bezeichnung der bekämpften Bescheide in seinem als Beschwerde gewerteten Einspruch nicht zwischen dem Wiederaufnahme- und dem (neuen) Einkommensteuersachbescheid 2013, führte aber in seiner Beschwerdebegründung inhaltlich zum einen aus, die Wiederaufnahme des Verfahrens des Jahres 2013 sei nicht auf Grund seiner Anregung erfolgt, und zum anderen, dass er durch seine Arbeit in immer wieder andere Gebiete komme und um Anerkennung der ihm zustehenden Diäten ersuche. Auch die belangte Behörde bezog sich in ihrer Beschwerdevorentscheidung, in deren Spruch sie sich derselben Terminologie wie der Beschwerdeführer bedient ("Einkommensteuer 2013") dem Inhalt nach sowohl auf den Wiederaufnahmebescheid als auch auf den Sachbescheid. Vor diesem Hintergrund besteht kein Zweifel, dass der Beschwerdeführer sowohl den Wiederaufnahmebescheid 2013 als auch den (neuen) Einkommensteuersachbescheid 2013 angefochten hat und auch die belangte Behörde in ihrer Beschwerdevorentscheidung - zulässigerweise - unter einem über beide Bescheide abgesprochen hat. Im Folgenden wird daher zunächst auf die Wiederaufnahme des Verfahrens eingegangen:

Gemäß § 303 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind die Wiederaufnahmegründe in der Begründung der Wiederaufnahmeverfügung anzuführen (vgl. *Ritz*, BAO⁶ § 307 Tz 3, vgl. VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188). Dies ergibt sich schon daraus, dass sich die Überprüfung der Rechtmäßigkeit eines Wiederaufnahmeverfügung an den in der Begründung des bekämpften Bescheides bezeichneten Wiederaufnahmegründen zu orientieren hat und sich nicht auf neue Wiederaufnahmegründe stützen darf.

Der Wiederaufnahmeverfügung und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können (vgl. VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041). Auch hinsichtlich ihrer Behebbarkeit sind sie getrennt zu beurteilen (VwGH 17.9.1991, 88/14/0012).

Übertragen auf den Beschwerdefall bedeutet dies, dass der Wiederaufnahmeverfügung für das Jahr 2013 von keinem bzw. einem untauglichen Wiederaufnahmegrund getragen war: Die belangte Behörde begründete die Wiederaufnahme im angefochtenen Bescheid lediglich damit, dass der Beschwerdeführer selbst die Wiederaufnahme beantragt bzw. angeregt hätte. Nähere Ausführungen dazu - wie zB einen Verweis auf bestimmte Ermittlungsergebnisse über festgestellte, im Zuge des Verfahrens neu hervorgekommene Tatsachen - traf die belangte Behörde nicht. Der Beschwerdeführer selbst bestritt im gesamten Verfahren einen solchen Antrag; ein solcher Antrag befindet sich auch im vorgelegten Verwaltungsakt nicht.

Im Rahmen der Begründung der Beschwerdevorentscheidung versuchte die belangte Behörde, den fehlenden bzw. untauglichen Wiederaufnahmegrund insofern "nachzuholen" bzw. zu konkretisieren, als sie ausführte, dass ein Verfahren "von Amts wegen wieder aufgenommen werden [können], wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind." Neue Tatsachen betreffend die Pendlerpauschale und Reisekosten des Beschwerdeführers hätten die Wiederaufnahme des Verfahrens (Arbeitnehmerveranlagung 2013) gemäß § 303 Abs. 1 BAO (Bescheide vom 15.10.2015) von Amts wegen notwendig gemacht.

Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides ist jedoch mittels Beschwerdevorentscheidung nicht "nachholbar". Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die für die Beschwerdevorentscheidungen bestehende Änderungsbefugnis (§ 263 Abs. 1 BAO) ident ist mit jener für Erkenntnisse (§ 279 Abs. 3 BAO). Weiters ist im Beschwerdeverfahren über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides und nicht über jene der Beschwerdevorentscheidung zu entscheiden. Daher wäre einer Beschwerde gegen einen Wiederaufnahmeverfügung, der in seiner Begründung keine bzw. keine tauglichen Wiederaufnahmegründe anführt, zweckmäßigerweise bereits mit Beschwerdevorentscheidung (durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides) stattzugeben (vgl. *Ritz*, BAO⁶ § 307 Tz 3).

Da eine Nachholung der Begründung des bekämpften Wiederaufnahmeverfügung somit nicht möglich ist, erweist sich die Wiederaufnahme

als rechtswidrig; der Wiederaufnahmebescheid betreffend die Einkommensteuer 2013 ist daher ersatzlos aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Gegenstandsloserklärung)

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung scheidet somit der neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. VwGH 21.12.2012, 2010/17/0122; 15.11.2005, 2004/14/0108), der alte Sachbescheid lebt wieder auf (zB VwGH 30.3.2006, 2006/15/0016, 0017; 28.2.2012, 2009/15/0170).

Da der Beschwerde insoweit entsprochen wurde, als der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid aufgehoben wurde, ist die gegen den Sachbescheid gerichtete Beschwerde mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären (§ 261 Abs. 2 iVm § 278 BAO).

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Unzulässigkeit der Revision)

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

Gegen ein Erkenntnis und 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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, da sich die rechtliche Beurteilung einer (Un)Zulässigkeit der Wiederaufnahme aus der unter 3.1. und 3.2. zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt und insofern keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 11. September 2018