

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf. , über die Beschwerde vom 18.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 18.01.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010

I. zu Recht erkannt:

Die Beschwerdevorentscheidung vom 25.4.2016 womit die Beschwerde vom 18.2.2016 als zurückgenommen erklärt wird sowie der Mängelbehebungsauftrag werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO idgF aufgehoben.

II. der Beschluss gefasst:

Der Vorlageantrag vom 25.5.2016 wird gemäß § 264 Abs. 4 lit e BAO idgF 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

Die Beschwerdeführerin (Bf.) brachte am 31.12.2015 eine "Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2010" in Papierform beim zuständigen Finanzamt ein. In der Erklärung waren zur Kennziffer 718 - Pendlerpauschale - händische Vermerke die Berücksichtigung der Pendlerpauschale betreffend vermerkt.

Die **Veranlagung** erfolgte mit Einkommensteuerbescheid vom 18.1.2016. Die beantragte Pendlerpauschale wurde im Bescheid nicht berücksichtigt.

Mit Schreiben vom 18.2.2016 brachte die Bf. rechtzeitig eine **Beschwerde** gegen den o.a. Einkommensteuerbescheid 2010 ein.

Es wurde die Berücksichtigung der Pendlerpauschale beantragt und dargelegt, warum diese zu gewähren sei. Angaben zu Wohnsitz, Arbeitsplatz und Darlegung der Umstände, warum die Nutzung des Privat-PKW für die Fahrt zum Arbeitsplatz erforderlich sei, waren enthalten. U.a. war dargelegt, dass die Bf. durch eine Behinderung beeinträchtigt sei und dadurch die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar wäre.

In der Folge wurde seitens des Finanzamtes ein **Mängelbehebungsauftrag** erteilt und die Bf. aufgefordert die Beschwerde zu ergänzen und anzugeben in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde. Als Frist zur Beantwortung war der 21.3.2016 angegeben. Es wurde darauf hingewiesen, dass bei Unterbleiben der Beantwortung die Beschwerde als zurückgenommen gilt. Den Akten war nicht zu entnehmen, ob und wann der Mängelbehebungsauftrag versendet worden war; Zustellnachweise lagen nicht vor.

Mit "**Bescheid, Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO**" vom 25.4.2016 wurde ausgesprochen: *Ihre Beschwerde vom 18.2.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 18.1.2016 gilt als zurückgenommen.*

In der Begründung führte das Finanzamt an: *"In ihrer Beschwerde vom 17.2.2016, eingebbracht am 18.2.2016 fehlt eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird. Sie wurden aufgefordert, die angeführten Mängel bis zum 21.3.2016 zu beheben. Da sie diesem Ersuchen nicht nachgekommen sind, gilt die Beschwerde als zurückgenommen."*

Die Bf. brachte am 25.5.2016 einen **Vorlageantrag** ein.

Darin führte sie u.a. aus, dass der Grund der Anfechtung des Einkommensteuerbescheides 2010 der Antrag auf Berücksichtigung der Pendlerpauschale gewesen sei. Zudem brachte sie vor, dass sie keine Verbesserungsaufforderung erhalten habe. Sie ersuchte um Anleitung und Definition wie sie den Grund "erklären" sollte die Pendlerpauschale zu berücksichtigen. Die Bf. verwies auch auf die Ausführungen in der dem Vorlageantrag beiliegenden Beschwerde.

Die Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) an das Bundesfinanzgericht (BFG) erfolgte durch die Abgabenbehörde am 3.8.2016.

Über die Beschwerde wurde erwogen

§ 250 Abs. 1 BAO idgF 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 25.4.2016 stellte eine Formalerledigung iSd § 263 Abs. 1 BAO dar. Die Gesetzmäßigkeit der BVE war unter dem Gesichtspunkt der Rechtmäßigkeit des Mängelbehebungsauftrages zu prüfen.

Das Finanzamt hatte den Mängelbehebungsauftrag auf § 250 Abs. 1 lit b und c BAO gestützt und eine Erklärung verlangt in welchen Punkten der Bescheid angefochten und welche Änderung beantragt werde.

Die Angabe der Beschwerdepunkte grenzt den Bereich ab, über den in der meritorischen Erledigung der Beschwerde jedenfalls abzusprechen ist (*Ritz*, BAO⁵ § 250 Rz 8).

Wie aufgrund der Beschwerde vom 18.2.2016 festzustellen war, hatte die Beschwerde den Anforderungen entsprochen.

In der Beschwerde wurde die (bei der Veranlagung unterlassene) Berücksichtigung der Pendlerpauschale unter Angabe der bei der Bf. vorliegenden Gründe begehrt.

Damit war eindeutig jener Punkt ausgesprochen, worüber in einer Entscheidung hätte abgesprochen werden sollen. Aufgrund der weiteren Angaben war auch die beantragte Änderung bestimmbar. Zudem wäre auch schon aus der im Dezember 2015 eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung der Bf. zu ersehen gewesen, dass die Bf. die Berücksichtigung der Pendlerpauschale beantragt hatte.

Es war somit der Meinung des Finanzamtes, dass die Beschwerde vom 18.2.2016 den Bestimmungen des § 250 Abs. 1 BAO nicht Rechnung tragen würde, 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, BVE vom 25.4.2016 über die Zurücknahme der Beschwerde vom 18.2.2016, war somit als rechtswidrig zu beurteilen.

Unabhängig davon war anzumerken, dass aufgrund der Aktenlage nicht feststellbar war, wann und ob die Zustellung des Mängelbehebungsauftrages tatsächlich erfolgt ist. Weder lag eine mit Datum und Unterschrift versehene Ausfertigung bzw. ein Entwurf des Mängelbehebungsauftrages vor, noch gab es einen Zustellnachweis, Rückschein, um einen etwaigen Zustellmangel ausschließen zu können.

Schließlich brachte die Bf. im Vorlageantrag vor, dass bei ihr keine Verbesserungsaufforderung eingelangt sei.

Da die Zustellung des Mängelbehebungsauftrages nicht zweifelsfrei angenommen werden konnte, hätte auch aus diesen Gründen keine BVE ergehen dürfen mit der die Beschwerde als zurückgenommen erklärt wurde.

Die Beurteilung des Sachverhaltes ergab somit, dass die BVE vom 25.4.2016 wegen Rechtswidrigkeit, wie im Spruch angeführt, aufzuheben war.

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 BVE 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 BFG über. Dies jedoch im Regelfall nur dann, wenn die Abgabenbehörde durch (rechtsgültige) BVE entschieden hat. Bis zur abschließenden Entscheidung bleibt die BVE jedenfalls im Rechtsbestand.

Tatsache war, wie oben ausgeführt wurde, dass im gegenständlichen Fall die BVE, 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 BVE 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 BVE zu ergehen.

Die rechtswidrige, aber im Rechtsbestand vorliegende, BVE vom 25.4.2016 war daher durch das BFG 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 BVE und die Direktvorlage der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vorlag, war jedenfalls eine BVE durch die Abgabenbehörde als Voraussetzung für die Einbringung eines Vorlageantrages zu erlassen.

Die nunmehrige Aufhebung der rechtswidrig ergangenen BVE hat zur Folge, dass der Vorlageantrag vom 25.5.2016 mangels Vorliegens einer rechtsgültigen BVE als unzulässig (geworden) zu beurteilen und daher mit Beschluss gemäß § 278 BAO zurückzuweisen war.

Die Beschwerde der Bf. vom 18.2.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 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 2010 durch das BFG, kam im gegenständlichen Fall nach Aufhebung der BVE nicht in Frage, da dies zu einem Rechtsnachteil der Partei geführt hätte.

Durch die neue Rechtslage haben auch Formalerledigungen der Abgabenbehörde mittels BVE 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 BFG nun in der Sache selbst über die Beschwerde entscheiden, wäre der Bf. eine Stufe im Rechtsmittelverfahren genommen. Dies folgt daraus, weil gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des BFG nur noch der Rechtsweg zum VfGH in Form einer Beschwerde sowie zum VwGH in Form einer ordentlichen oder außerordentlichen Revision möglich ist. Damit wäre der 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 BVE war aber auch kein Fall der Missachtung der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde gegeben. Es konnte daher zu keinem Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf das BFG 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

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des VwGH auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Wien, am 27. Februar 2017