

Salzburger Steuerdialog 2014

5. - 7. Mai 2014

Begutachtungsentwurf
Ergebnisunterlage
Bundesabgabenordnung

INHALTSVERZEICHNIS

1. Schenkungsanzeige - Schenkung einer Liegenschaft im Ausland.....	6
1.1. Bezug habende Norm	6
1.2. Sachverhalt	6
1.3. Frage.....	6
1.4. Lösung.....	6
2. Schenkungsanzeige - Schenkung an Gatten der Großcousine	7
2.1. Bezug habende Norm	7
2.2. Sachverhalt	7
2.3. Frage.....	7
2.4. Lösung.....	7
3. Schenkungsanzeige - Zurückbehaltung von Erträgen.....	8
3.1. Bezug habende Norm	8
3.2. Sachverhalt	8
3.3. Frage.....	8
3.4. Lösung.....	8
4. Schenkungsanzeige - Schenkung unter Auflage.....	9
4.1. Bezug habende Norm	9
4.2. Sachverhalt	9
4.3. Frage.....	9
4.4. Lösung.....	9
5. Schenkungsanzeige - Verhältnis Schenkung und Testament.....	10
5.1. Bezug habende Norm	10
5.2. Sachverhalt	10
5.3. Frage.....	10
5.4. Lösung.....	10
6. Anbringen – Einreichung per Telefax	11
6.1. Bezug habende Norm	11
6.2. Sachverhalt	11
6.3. Frage.....	11
6.4. Lösung.....	11
7. Anbringen – Einreichung per E-Mail (§ 85 BAO).....	12
7.1. Bezug habende Norm	12
7.2. Sachverhalt	12
7.3. Frage.....	12
7.4. Lösung.....	12
8. Anbringen – Wertung (§ 85 BAO).....	14
8.1. Bezug habende Norm	14
8.2. Sachverhalt	14
8.3. Frage.....	14
8.4. Lösung.....	14
9. Anbringen – Zurücknahme (§ 85 BAO).....	15
9.1. Bezug habende Norm	15
9.2. Frage.....	15
9.3. Lösung.....	15
10. Schlussbesprechung – Abgabepflichtiger befindet sich im Ausland.....	16
10.1. Bezug habende Norm.....	16

10.2. Sachverhalt	16
10.3. Frage	16
10.4. Lösung	16
11. Feststellungsverfahren – nicht alle Erben genannt	17
11.1. Bezug habende Norm	17
11.2. Sachverhalt	17
11.3. Frage	17
11.4. Lösung	17
12. Feststellungsverfahren – Rechtsmittelfristverlängerung	20
12.1. Bezug habende Norm	20
12.2. Sachverhalt	20
12.3. Fragen:	20
12.4. Lösung	20
13. Aussetzung der Einhebung – Feststellungsverfahren	22
13.1. Bezug habende Norm	22
13.2. Sachverhalt	22
13.3. Frage	22
13.4. Lösung	22
14. Verjährung – rechtzeitiger Antrag auf Aufhebung eines Bescheides	23
14.1. Bezug habende Norm	23
14.2. Sachverhalt	23
14.3. Frage	23
14.4. Lösung	23
15. Antrag auf Nachreichung der Bescheidbegründung	25
15.1. Bezug habende Norm	25
15.2. Sachverhalt	25
15.3. Frage	25
15.4. Lösung	25
16. Rechtsmittelverfahren – Zurücknahme einer Beschwerde	26
16.1. Bezug habende Norm	26
16.2. Sachverhalt	26
16.3. Frage	26
16.4. Lösung	26
17. Rechtsmittelverfahren – Verzicht auf eine Beschwerde vorentscheidung	27
17.1. Bezug habende Norm	27
17.2. Sachverhalt	27
17.3. Lösung	27
18. Rechtsmittelverfahren – Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung	28
18.1. Bezug habende Norm	28
18.2. Sachverhalt	28
18.3. Fragen:	28
18.4. Lösung	28
19. Rechtsmittelverfahren – Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung	29
19.1. Bezug habende Norm	29
19.2. Sachverhalt	29
19.3. Fragen:	29

19.4. Lösung.....	29
20. Rechtsmittelverfahren – Direktvorlage, Verfassungswidrigkeit	30
20.1. Bezug habende Norm.....	30
20.2. Sachverhalt	30
20.3. Frage	30
20.4. Lösung.....	30
21. Rechtsmittelverfahren – Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung, Mängelbehebungsverfahren	31
21.1. Bezug habende Norm.....	31
21.2. Sachverhalt	31
21.3. Frage	31
21.4. Lösung.....	31
22. Rechtsmittelverfahren – "Altfälle", zwingende Beschwerde vorentscheidung.....	32
22.1. Bezug habende Norm.....	32
22.2. Sachverhalt	32
22.3. Frage	32
22.4. Lösung.....	32
23. Rechtsmittelverfahren – "Altfälle", zwingende Beschwerde vorentscheidung.....	33
23.1. Bezug habende Norm.....	33
23.2. Sachverhalt	33
23.3. Frage	33
23.4. Lösung.....	33
24. Rechtsmittelverfahren – Vorlageantrag, keine Begründung, Mängelbehebungsauftrag.....	34
24.1. Bezug habende Norm.....	34
24.2. Sachverhalt	34
24.3. Frage	34
24.4. Lösung.....	34
25. Rechtsmittelverfahren – Vorlage an BFG, fehlende Unterlagen	35
25.1. Bezug habende Norm.....	35
25.2. Sachverhalt	35
25.3. Frage	35
25.4. Lösung.....	35
26. Rechtsmittelverfahren – Kein Ausspruch über Zulässigkeit einer Revision	36
26.1. Bezug habende Norm.....	36
26.2. Sachverhalt	36
26.3. Frage	36
26.4. Lösung.....	36
27. Rechtsmittelverfahren – Säumnisbeschwerde	37
27.1. Bezug habende Norm.....	37
27.2. Sachverhalt	37
27.3. Frage	37
27.4. Lösung.....	37
28. Rechtsmittelverfahren – Bescheiderlassung bei offenem Rechtsmittel	38
28.1. Bezug habende Norm.....	38
28.2. Sachverhalt	38
28.3. Frage	38
28.4. Lösung.....	38

29. Rechtsmittelverfahren – Umsatzsteuerfestsetzung, Jahresumsatzsteuerbescheid	39
29.1. Bezug habende Norm.....	39
29.2. Sachverhalt	39
29.3. Frage.....	39
29.4. Lösung.....	39
30. Rechtsmittelverfahren – Außenprüfung während beim BFG anhängigem RM- Verfahren	40
30.1. Bezug habende Norm.....	40
30.2. Sachverhalt	40
30.3. Frage.....	40
30.4. Lösung.....	40
31. Rechtsmittelverfahren – Antrag gemäß § 299 BAO während eines beim BFG anhängigen RM-Verfahrens.....	42
31.1. Bezug habende Norm.....	42
31.2. Sachverhalt	42
31.3. Frage.....	42
31.4. Lösung.....	42
32. Rechtsmittelverfahren – Aufhebung gem. § 300 BAO.....	43
32.1. Bezug habende Norm.....	43
32.2. Frage.....	43
32.3. Lösung.....	43
33. Bescheidberichtigung – Berichtigung Beschwerdeentscheidung, kein Vorlageantrag	44
33.1. Bezug habende Norm.....	44
33.2. Sachverhalt	44
33.3. Frage.....	44
33.4. Lösung.....	44
34. Bescheidabänderung – Antrag gem. § 295 Abs. 4 BAO nach alter Rechtslage rechtzeitig.....	45
34.1. Bezug habende Norm.....	45
34.2. Sachverhalt	45
34.3. Frage.....	45
34.4. Lösung.....	45
35. Bescheidaufhebung – Antrag gemäß § 299 BAO, alte - neue Rechtslage.....	46
35.1. Bezug habende Norm.....	46
35.2. Sachverhalt	46
35.3. Frage.....	46
35.4. Lösung.....	46
36. Wiederaufnahme des Verfahrens - Rechtzeitigkeit eines Antrages	47
36.1. Bezug habende Norm.....	47
36.2. Sachverhalt	47
36.3. Frage.....	47
36.4. Lösung.....	47

1. Schenkungsanzeige - Schenkung einer Liegenschaft im Ausland

1.1. Bezug habende Norm

§ 121a BAO

1.2. Sachverhalt

Der Klient eines österreichischen Steuerberaters schenkt seine in Amerika liegende Liegenschaft seinen Kindern, die auch in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sind.

1.3. Frage

Ist eine Schenkungsmeldung zu machen?

1.4. Lösung

§ 121a BAO zählt taxativ auf, welche Vorgänge der Schenkungsmeldung unterliegen. Die Schenkung von Liegenschaften ist dort nicht genannt, demzufolge besteht keine Anzeigepflicht für Liegenschaften.

2. Schenkungsanzeige - Schenkung an Gatten der Großcousine

2.1. Bezugs habende Norm

§ 121a BAO

2.2. Sachverhalt

Eine Erbschaft von über 50 000 € wird vom Erben verschenkt.

Der Geschenknehmer ist der Gatte der Großcousine des Erben.

Variante: Der Geschenknehmer ist der Großonkel des Erben.

2.3. Frage

Ist die Schenkung anzuzeigen?

2.4. Lösung

Der Angehörigenbegriff in der BAO ist sehr weit und umfasst sämtliche Verwandtschaftsgrade in gerade Linie. In der Seitenlinie wird die Verwandtschaft bis zum 4. Grad umfasst, das bedeutet, dass weder die Großcousine noch deren Gatte Angehöriger im Sinn des § 25 BAO ist. Demzufolge ist die Schenkung an den Gatten der Großcousine anzuzeigen, da die € 15.000 Grenze innerhalb von 5 Jahren überschritten wurde.

Variante: Beim Großonkel des Erben handelt es sich um den 4. Grad der Seitenlinie, dieser ist noch unter den Angehörigenbegriff des § 25 BAO zu subsumieren und daher ist die Schenkung an den Großonkel nicht anzuzeigen, da die Wertgrenze nicht überschritten wurde.

3. Schenkungsanzeige - Zurückbehaltung von Erträgen

3.1. Bezugshabende Norm

§ 121a BAO

3.2. Sachverhalt

Geschenkgeber A schenkt dessen Sohn B eine vermietete Liegenschaft, behält sich aber die Hälfte der Erträge aus der Vermietung vor. Die Erträge der Liegenschaft machen jährlich ca. 80.000 € aus.

3.3. Frage

Ist eine Schenkungsmeldung zu machen?

3.4. Lösung

Bei dem geschenkten Gegenstand handelt es sich um eine Liegenschaft, daher kommt diesbezüglich § 121a BAO nicht zum Tragen.

Die Zurückbehaltung eines Teiles der Erträge, die aus der Vermietung der Liegenschaft resultieren, stellen – selbst bei Überschreiten der Wertgrenze von 50.000 € - keinen schenkungspflichtigen Vorgang dar, weil die Liegenschaft als Ganzes verschenkt wurde.

Auch eine Rückschenkung vom Sohn an den Vater liegt nicht vor, da der Vater sich ein Recht, das ihm vor der Schenkung der Liegenschaft zugestanden ist, teilweise zurückbehält.

4. Schenkungsanzeige - Schenkung unter Auflage

4.1. Bezughabende Norm

§ 121a BAO

4.2. Sachverhalt

Ein Österreicher schenkt seinem deutschen Freund 25.000 € zum Ankauf eines bestimmten Kfz zum Geburtstag, mit der Auflage, ihn zum nächsten Urlaubsort nach Frankreich zu fahren bzw. wieder von dort abzuholen, was auch geschieht.

Muss eine Schenkungsmeldung gemacht werden?

4.3. Frage

Muss eine Schenkungsmeldung gemacht werden?

4.4. Lösung

Bei der Schenkung handelt es sich um eine mittelbare Schenkung, da eigentlich das konkretisierte Kfz Gegenstand der Schenkung war. Die Schenkung erfolgte unter der Auflage, dem Geschenkgeber einen Gefallen zu erweisen, der den Geschenknehmer lediglich die Benzinkosten als Gegenleistung zur Erlangung der Schenkung kostet. Da die Grenze der 15.000 € aber auch unter Abzug der Benzinkosten offensichtlich überschritten ist, ist der Vorgang anzeigepflichtig gemäß § 121a BAO.

5. Schenkungsanzeige - Verhältnis Schenkung und Testament

5.1. Bezug habende Norm

§ 121a BAO

5.2. Sachverhalt

Der Erblasser hat einen Sohn B und drei Töchter C, D, E. Er vererbt seinem Sohn B sein Vermögen und ordnet testamentarisch an, dass B seinen Schwestern C und D je 80.000 € schenken soll. B schenkt in der Folge seinen beiden Schwestern je 80.000 € und auch der dritten Schwester E schenkt er 80.000 €.

5.3. Frage

Ist einer der Vorgänge anzeigepflichtig?

5.4. Lösung

Bei der Übertragung der 80.000 € des Erben B an seine beiden Schwestern C und D handelt es sich um eine Verpflichtung des Erben auf Grund einer testamentarischen Anordnung des Erblassers. Da der Erbe diese „Schenkungen“ nicht freiwillig vornimmt, besteht kein Bereicherungswille und er erfüllt nur den letzten Willen des Erblassers.

Hingegen hat der Erblasser dem Erben B nicht angeordnet, der Schwester E etwas zu übertragen. Die Schenkung der 80.000 € von B an E, erfolgt aus dessen eigenem Antrieb und mit Bereicherungswillen. Da die Grenze von 50.000 € überschritten ist, ist dieser Vorgang anzeigepflichtig.

6. Anbringen – Einreichung per Telefax

6.1. Bezugshabende Norm

§ 85 BAO

6.2. Sachverhalt

- 1.1. Die Einkommensteuererklärung wird per Telefax eingebracht.
- 1.2. Der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung wird per Telefax eingebracht.
- 1.3. Der Antrag auf Familienbeihilfe wird per Telefax eingebracht.

6.3. Frage

Dürfen die jeweiligen Anträge per Telefax eingebracht werden?
Oder liegt ein Formgebrechen vor, so dass ein Mängelbehebungsauftrag zu erlassen wäre,
oder ist ein Zurückweisungsbescheid zu erlassen?

6.4. Lösung

- 1.1. Laut § 2 Telekopierer-VO ist die Eingabe von Abgabenerklärungen per Telefax nicht zulässig und damit grundsätzlich rechtlich unbeachtlich.
- 1.2. Anträge auf Einkommensteuerveranlagung (§ 41 Abs. 3 EStG 1988) sind von der TelefaxVO (§ 2) nicht ausgenommen. Die Einreichung dieser Anträge mittels Telefax ist daher zugelassen.
- 1.3. Die Einbringung von Anträgen auf Familienbeihilfe mittels Telefax ist ebenso zulässig.

Anmerkung:

Es wird zweckmäßig sein, in Fällen der unzulässigen Einreichung von Abgabenerklärungen im Wege des Telekopierers, den Abgabepflichtigen unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen (TelefaxVO) zur Einreichung der Erklärungen in entsprechender Form aufzufordern (gegebenenfalls unter Androhung einer Zwangsstrafe).

Bei Nichtabgabe der Erklärungen werden die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO zu schätzen sein. Hiebei ist der Inhalt des Telefaxes zu berücksichtigen.

7. Anbringen – Einreichung per E-Mail (§ 85 BAO)

7.1. Bezug habende Norm

§ 85 BAO

7.2. Sachverhalt

Anbringen per E-Mail

7.3. Frage

Welche Willenserklärungen und Dokumente (z.B. Vorhaltebeantwortung) sind per E-Mail zulässig?

7.4. Lösung

Anbringen sind – abgesehen von den Ausnahmen des § 85 Abs. 3 BAO - schriftlich einzureichen (Eingaben). Dazu gehören jedenfalls auch Anträge, Vorhaltsbeantwortungen etc. Wobei schriftlich auch die Verwendung von Telefax (TelefaxVO) und Anbringen über FinanzOnline im Sinne der Fon V 2006 bedeutet. Derartig eingereichte Anbringen sind zulässig und gelten nach den dortigen Vorschriften als eingebracht.

Mit der Thematik E-Mail im Anwendungsbereich der BAO hat sich der VwGH bereits mehrfach befasst (vgl. VwGH v 27.9.2012, 2012/16/0082 und die dort zit. Rechtsprechung) und dazu nachstehende Aussagen getroffen.

Da § 85 BAO und § 86a BAO und die auf Grund § 86a BAO ergangenen Verordnungen (TelefaxVO und FONV) die Einbringung von Anbringen mittels E-Mail nicht vorsehen, kommt einer E-Mail nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebühren unterliegende, der Mängelbehebung zugängliche Eingabe handelt (vgl. VwGH 25.1. 2006, 2005/14/0126).

Dementsprechend löst ein mit einem E-Mail eingebrachtes Anbringen weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen (Eingabe) abhängig ist.

Die Abgabenbehörde ist nicht einmal befugt, das "Anbringen" als unzulässig zurückzuweisen, weil es sich bei einer solchen E-Mail eben nicht um eine Eingabe an die Behörde handelt.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Dies bedeutet, dass keinerlei Anbringen (dazu gehören auch Vorhaltsbeantwortungen, fristgebundene Anträge, Erfüllung von Mängelbehebungsaufträgen) mittels E-Mail zulässig und beachtlich sind.

Trotzdem per E-Mail eingereichte Unterlagen (Anlagen) sind gegebenenfalls im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beachten.

ENTWURF

8. Anbringen – Wertung (§ 85 BAO)

8.1. Bezughabende Norm

§ 85 BAO

8.2. Sachverhalt

Laut UFS-Entscheidung RV/1315-W/12 vom 26.8.2013 sind inhaltliche Mängel einer Berufung mit einer zweifelsfrei vom Berufungswerber gesendeten, nicht unterschriebenen und nicht elektronisch signierten E-Mail behebbar.

8.3. Frage

Ist die Erfüllung eines Mängelbehebungsauftrages per E-Mail zulässig?

8.4. Lösung

Die Beschwerde ist in diesem Fall mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) als zurückgenommen zu erklären.

ENTWURF

9. Anbringen – Zurücknahme (§ 85 BAO)

9.1. Bezughabende Norm

§ 85 BAO

9.2. Frage

- 1.1. Ist eine telefonische Zurücknahme eines Anbringens wirksam (z.B. Abgabepflichtiger zieht telefonisch eine Beschwerde zurück)?
- 1.2. Ist eine Zurücknahme per E-Mail wirksam?
- 1.3. Im E-Mail (Zurücknahme) wird ein PDF-Anhang mit Unterschrift eingebracht.

Wie ist das jeweilige Anbringen zu erledigen?

9.3. Lösung

- 1.1. Telefonische Anbringen (dazu gehört auch die Zurücknahme von Anträgen) sind keine „mündlichen Anbringen“ im Sinne der BAO und entfalten keine Rechtswirkungen.
Dies wäre dem Abgabepflichtigen zur Kenntnis zu bringen.
- 1.2. siehe Lösung zu Frage 8
- 1.3. siehe Lösung zu Frage 8

Im Übrigen ist auch die in Rede stehende Übermittlung eines Textes einer Zurücknahme in Form eines einer E-Mail angehängten PDF-Dokumentes vom Gesetz nicht vorgesehen.
Eine diesbezügliche Mitteilung an den Abgabepflichtigen ist zweckmäßig.

10. Schlussbesprechung – Abgabepflichtiger befindet sich im Ausland

10.1. Bezug habende Norm

§ 149 BAO

10.2. Sachverhalt

Der Abgabepflichtige befindet sich in England, dorthin wird auch zugestellt. Ein Treffen zur Schlussbesprechung in Österreich ist nicht möglich.

10.3. Frage

Wie kann die Außenprüfung abgeschlossen werden?

10.4. Lösung

Der Abgabepflichtige und sein bevollmächtigter Vertreter sind grundsätzlich zwar gemäß § 149 BAO zur Schlussbesprechung zu laden, jedoch wenn feststeht, dass weder der Abgabepflichtige noch sein bevollmächtigter Vertreter erscheinen kann, erscheint eine „pro forma“ Ladung nicht sinnvoll. Der Abgabepflichtige oder sein Vertreter könnte auch ausdrücklich auf die Abhaltung der Schlussbesprechung verzichten.

Wesentlich ist, dass das Parteiengehör im Prüfungsverfahren ausreichend gewahrt wird und dem Abgabepflichtigen die Ergebnisse der Außenprüfung vor Erlassung der Bescheide bekannt gegeben werden.

11. Feststellungsverfahren – nicht alle Erben genannt

11.1. Bezughabende Norm

§ 188 BAO

11.2. Sachverhalt

In der Feststellungserklärung (§ 188 BAO) für eine OG betreffend das Jahr 2010 waren sechs Beteiligte ausgewiesen. Bei einem der Beteiligten handelte es sich um einen Erben nach einer vormaligen, im Zeitpunkt der Einreichung der Feststellungserklärung verstorbenen Gesellschafterin. Gegen den Feststellungsbescheid wurde im Jahr 2013 Berufung eingebracht. Nun stellt sich jedoch heraus, dass die anteilige Einkünftezurechnung an den Erben tatsächlich an vier Erben vorzunehmen gewesen wäre.

11.3. Frage

Ist der Feststellungsbescheid mittels Beschwerdeentscheidung (BVE) aufzuheben und ein neuer Feststellungsbescheid zu erlassen, weil eine Änderung der Beteiligten (Bescheidadressaten) im Zuge der Beschwerdeerledigung nicht zulässig wäre?

11.4. Lösung

Dem verfahrensrechtlichen Gebot, dass Feststellungsbescheide nur dann wirksam ergehen, wenn sie in ihrem Spruch den durch die Partei des Feststellungsverfahrens in die Feststellungserklärung aufgenommenen Personenkreis umfassen – das Finanzamt dürfte höchstens zusätzliche Personen in den Bescheid aufnehmen – (vgl. VwGH 5.9.2012, 2011/15/0024 u.a.; RdW-Heft 11/2012, S 688 [RdW 2012/721]; Salzburger Steuerdialog 2013 - BAO, BMF-Erlass vom 8.10.2013, BMF-010103/0180-IV/2013), wurde entsprochen. Obwohl nicht alle Einkünftebezieher im Feststellungsbescheid aufscheinen (drei Erben fehlen), liegt daher nach der hg. Rechtsprechung ein wirksam erlassener Feststellungsbescheid vor.

Nach herrschender Auffassung erscheint eine erstmalige Zurechnung von Einkünften in einer meritorischen Rechtsmittelerledigung unzulässig (siehe Ritz, BAO⁵, § 279 Tz 9 mit Hinweis auf Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 289 Anm. 19 mwN). Unter diesem Gesichtspunkt wäre es rechtswidrig, die drei zusätzlichen Erben (erstmal) in die Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes oder das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) aufzunehmen.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Die Zurechnung der Einkünfteanteile an die drei „vergessenen“ Erben außerhalb des Feststellungsverfahrens direkt in deren Einkommensteuerverfahren käme grundsätzlich in Betracht. Im Feststellungsverfahren (BVE) wäre jedoch zufolge Bindungswirkung (§§ 192, 252 BAO) der Einkünfteanteil des enthaltenen Erben entsprechend zu verringern. Daher müsste im Feststellungsverfahren auch der Gesamtbetrag der verteilten Einkünfte vermindert werden, was mit der ertragsteuerlichen Gewinn- oder Überschussermittlung nicht im Einklang stünde.

Dem FA bleibt unter diesen Umständen im Beschwerdeverfahren nur die Aufhebung und Neuerlassung des Feststellungsbescheides an den richtigen bzw. vollständigen Kreis von in Summe neun Einkünftebeziehern, um auch der materiellen Rechtslage zu entsprechen.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das BFG „in der Sache selbst zu entscheiden“ und den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Das Gebot, „in der Sache selbst zu entscheiden“, setzt voraus, dass die Sache, also jene, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. Ritz, BAO⁵, § 279 Tz 10), mit der Sache identisch ist, die in die Sachentscheidung der BFG einbezogen wird (vgl. sinngemäß z.B. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0081). Erfolgt in der betreffenden Sache im Rahmen einer meritorischen Entscheidung (Entscheidung in der Sache selbst) die Aufhebung des angefochtenen Bescheides, kommt eine weitere Entscheidung in derselben Sache gegenüber derselben Partei (mit Ausnahme einer Wiederaufnahme nach § 303 BAO oder einer Aufhebung nach § 299 BAO) grundsätzlich nicht in Betracht (vgl. z.B. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0108). Durch eine in Rechtskraft erwachsene meritorische Aufhebung des Bescheides liegt eine „res iudicata“ vor, welche eine neuerliche Bescheiderlassung in derselben Sache verhindert. Eine (ersatzlose) Aufhebung als meritorische Beschwerdeerledigung darf daher nur dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (Ritz, BAO⁵, § 279 Tz 5 mwN).

Die gleichen Grundsätze gelten im Rahmen des § 262 BAO bei Erlassung der Beschwerdeentscheidung. Gemäß § 263 Abs. 1 BAO ist in der Beschwerdeentscheidung, sofern die Bescheidbeschwerde nicht als unzulässig oder als verspätet zurückzuweisen oder als zurückgenommen oder gegenstandslos zu erklären ist, der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung hin abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. In der Beschwerdeentscheidung darf

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

jedoch nicht (erstmalig) über eine andere Sache abgesprochen werden, die nicht den Spruch des mit Beschwerde bekämpften Bescheides gebildet hat.

Da zum Spruch eines Feststellungsbescheides gemäß § 188 Abs. 3 BAO auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber gehört, besteht – trotzdem die Aufhebung an die gleiche, als solche rechtsfähige Verfahrenspartei und Bescheidempfängerin „OG“ gerichtet ist – die Gefahr der „res iudicata“ (mehrmalige Entscheidung in derselben Sache) nicht.

Das Finanzamt könnte auch den Weg wählen, den inhaltlich rechtswidrigen Feststellungsbescheid gemäß § 299 BAO aufzuheben und im Zuge der Aufhebung neu und vollständig, d.h. inklusive der drei weiteren Erben mit ihren Einkünftezurechnungen im Feststellungsverfahren, zu erlassen. Die Beschwerde gilt sodann gemäß § 253 BAO gegen den in Verbindung mit dem Aufhebungsbescheid (§ 299 Abs. 1 BAO) gemäß § 299 Abs. 2 BAO neu erlassenen Feststellungsbescheid gerichtet weiter.

12. Feststellungsverfahren – Rechtsmittelfristverlängerung

12.1. Bezug habende Norm

§ 188 BAO

12.2. Sachverhalt

Am 26.6.2013 wird ein Feststellungsbescheid betreffend Kalenderjahr 2010 erlassen. Der steuerliche Vertreter der Personengesellschaft (OG) bringt am 17.7.2013 im Namen der Gesellschaft ein Beschwerdefristverlängerungsansuchen bis Ende April 2014 ein. Diese Frist ist noch offen.

Die Beteiligten selbst bringen kein Fristverlängerungsansuchen ein.

Der Beteiligte A beruft am 18.7.2013 gegen den Feststellungsbescheid. Seine Berufung wird im Dezember 2013 dem UFS ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Der Beteiligte B beruft am 20.11.2013 gegen den Feststellungsbescheid. Seine Berufung wird am 10.12.2013 als verspätet zurückgewiesen. Gegen den Zurückweisungsbescheid wird am 5.1.2014 Beschwerde eingebracht.

12.3. Fragen:

- 1.1. Erfolgte die Zurückweisung der Berufung des Beteiligten B zu Recht oder wirkt der Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung des steuerlichen Vertreters der Personengesellschaft auch für die einzelnen Beteiligten?
- 1.2. Angenommen der steuerliche Vertreter bringt rechtzeitig Beschwerde ein: Muss die Beschwerde gleich dem BFG vorgelegt werden, da das Verfahren gemeinsam zu führen ist (§ 267 BAO), oder ist zwingend (§ 262 BAO) eine Beschwerde vorentscheidung zu erlassen?

12.4. Lösung

Zu 1.1. Gemäß § 246 Abs. 1 und 2 BAO ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist; zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen Feststellungsbescheide ferner jeder, gegen den diese Bescheide gemäß § 191 Abs. 3, 4 und 5 BAO wirken. Daher sind die Gesellschaft und alle Gesellschafter beschwerdelegitimiert.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Gemäß 245 Abs. 3 BAO ist die Beschwerdefrist von der Abgabenbehörde auf Antrag aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt. Gemäß § 245 Abs. 4 BAO beginnt die Hemmung des Fristenlaufes mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird.

Die Hemmung des Fristenlaufes bis zur Zustellung der Entscheidung über den Fristverlängerungsantrag an den Antragsteller sowie eine allfällige Verlängerung der Beschwerdefrist mit Bescheid an den Antragsteller gilt nur für diesen, nicht auch für andere Beschwerdelegitimierte. Die Zurückweisung der (damals noch) Berufung des Beteiligten B erfolgte daher zu Recht. Anders läge die Situation nur dann, wenn der steuerliche Vertreter (§ 81 Abs. 2 BAO) auch im Namen des B oder im Namen der (aller) Beteiligten um Fristverlängerung ersucht hätte.

Soweit es in weiterer Folge zu einer Beschwerdeerledigung kommt (Beschwerdeführer A könnte seine Beschwerde auch zurücknehmen; der Vertreter nach § 81 Abs. 2 BAO könnte die Beschwerde der Gesellschaft noch fristgerecht einbringen), ist auch die zurückgewiesene Berufung/Beschwerde im Beschwerdeverfahren gegen den Feststellungsbescheid inhaltlich relevant und in der Entscheidung, die nur für die (ganze) Personengesellschaft getroffen werden kann, zu beachten.

Zu 1.2. Die Beschwerde des Beteiligten A wurde dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz vor dem 1. Jänner 2014 zur Entscheidung vorgelegt. Für ihre Erledigung ist somit das BFG zuständig (vgl. § 323 Abs. 42 BAO). Bringt der steuerliche Vertreter die Beschwerde der Gesellschaft noch rechtzeitig ein, sind die Beschwerden gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden, und können im Beschwerdeverfahren gemäß § 281 Abs. 1 BAO nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden. Die weitere Beschwerde wäre daher ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung dem BFG vorzulegen. Abgesehen davon wäre eine allfällige Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes gemäß § 300 Abs. 1 erster Satz BAO nichtig, weil der zu Grunde liegende Feststellungsbescheid bereits vor dem BFG angefochten ist.

13. Aussetzung der Einhebung – Feststellungsverfahren

13.1. Bezughabende Norm

§ 212a BAO

13.2. Sachverhalt

Der steuerliche Vertreter gemäß § 81 Abs. 2 BAO einer großen Personenvereinigung (über 200 Beteiligte) bringt Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid (§ 188 BAO) ein.

Gleichzeitig beantragt er die Aussetzung der Einhebung mit folgendem Wortlaut: „Gemäß § 212a BAO beantragen wir die Aussetzung der Einhebung für die sich aus der Änderung der Feststellungsbescheide 2004, 2005 sowie 2006 mittelbar ergebenden Nachzahlungen in voller Höhe“.

13.3. Frage

Wie ist dieser Antrag auf Aussetzung der Einhebung durch das Feststellungs-Finanzamt (Betriebsfinanzamt) zu behandeln?

13.4. Lösung

Die Aussetzungsanträge sind gemäß § 50 BAO an die für ihre Erledigung zuständigen (Wohnsitz-) Finanzämter der Beteiligten weiterzuleiten.

14. Verjährung – rechtzeitigiger Antrag auf Aufhebung eines Bescheides

14.1. Bezug habende Norm

§ 209a BAO iVm § 299 BAO

14.2. Sachverhalt

Aufgrund Schweizer EUZ-KM wurde am 19.12.2013 der Einkommensteuerbescheid betreffend das Jahr 2003 mit Hinweis auf hinterzogene Abgaben erlassen.

Am 31.1.2014 wurde dagegen Beschwerde eingebracht, welche mit Beschwerde vorentscheidung als verspätet zurückgewiesen wurde – in der Sache selbst wäre eine Stattgabe richtig gewesen (Antrag auf Tarifbesteuerung).

Am 12.2.2014 wurde ein Antrag auf Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO gestellt, mit Hinweis, dass der Antrag innerhalb der Jahresfrist eingebracht wurde.

14.3. Frage

Ist § 209a Abs. 2 BAO auch bei zwischenzeitlich eingetretener absoluter Verjährung anwendbar?

14.4. Lösung

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen von Bescheiden gemäß § 299 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides zulässig; darüber hinaus gemäß § 302 Abs. 2 lit. b BAO auch dann, wenn der Antrag innerhalb der Jahresfrist gestellt wurde. Diese Frist gilt unabhängig von einer eventuell bereits eingetretenen Verjährung. Der gegenständliche Antrag wurde daher rechtzeitig gestellt.

Gemäß § 209a Abs. 2 BAO steht der Abgabefestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn ein Antrag auf Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO gestellt wurde. Darunter ist auch die absolute Verjährung zu verstehen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 209a Tz 8; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 209a Anm. 13).

Wenn sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides betreffend das Jahr 2003 als nicht richtig erweist und die inhaltlichen Voraussetzungen der Antragstellung gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF des FVwGG 2012 (ab 1.1.2014) erfüllt sind, kann die Aufhebung

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

bewilligt werden. Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem Aufhebungsbescheid der den aufhebenden Bescheid ersetzende (Sach)Bescheid zu verbinden.

ENTWURF

15. Antrag auf Nachreichung der Bescheidbegründung

15.1. Bezughabende Norm

§ 245 BAO

15.2. Sachverhalt

Ein Antrag gemäß § 245 Abs. 2 BAO (Nachreichung der Bescheidbegründung) wird eingebracht. Vor Entscheidung wird ein neuerlicher Antrag auf Nachreichung der Bescheidbegründung gestellt. Der erste Antrag wurde in weiterer Folge abgewiesen.

15.3. Frage

Kann der neue Antrag schon vor Rechtskraft der Abweisung des ersten Antrages zurückgewiesen werden (wegen entschiedener Sache „res iudicata“)?

15.4. Lösung

Ein Antrag gemäß § 245 Abs. 2 BAO kann nur einmal gestellt werden. Durch einen solchen Antrag wird kein Anspruch auf Entscheidung (Entscheidungspflicht) erworben (vgl. VwGH 18.9.1978, 702/78). Demnach genügt für die Erledigung des Antrages bereits eine formlose Mitteilung oder die Übermittlung einer ganz oder teilweise fehlenden Bescheidbegründung. Dies ergibt sich auch aus dem Wortlaut des § 245 Abs. 4 erster Satz BAO (*„... an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder ... zugestellt wird.“*)

Im Hinblick auf Rechtssicherheit und Rechtsschutz (Ende der Hemmung des Beschwerdefristenlaufes) bestehen jedoch auch keine Bedenken, dass der Antrag gemäß § 245 Abs. 2 BAO bescheidmäßig erledigt wurde (Abweisung, weil die Bescheidbegründung nicht gefehlt hätte). Eine zweimalige Entscheidung in der gleichen Sache oder Abwarten der Rechtskraft der Erstabweisung ist jedoch nicht erforderlich.

Eine gegen die (Erst-)Abweisung eingebrachte Beschwerde wäre gemäß § 244 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

16. Rechtsmittelverfahren – Zurücknahme einer Beschwerde

16.1. Bezug habende Norm

§ 256 BAO

16.2. Sachverhalt

Erstbescheid → Beschwerde → Beschwerdeentscheidung → Vorlageantrag.

Der Akt ist noch nicht dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Die Beschwerde wird zurückgezogen.

16.3. Frage

Wer ist zuständig für die Gegenstandsloserklärung?

16.4. Lösung

Gemäß § 300 Abs. 1 erster Satz BAO können Abgabenbehörden ab Stellung des Vorlageantrages beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Diese Bestimmung schließt eine gleichzeitige Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichtes aus. Ab Stellung des Vorlageantrages ist das Gericht zuständig.

Wird der Vorlageantrag oder die Beschwerde zurückgezogen, obliegt die Gegenstandsloserklärung daher ausschließlich dem Verwaltungsgericht – unabhängig davon, ob die Vorlage der Beschwerde und der Akten (gemäß §§ 265, 266 BAO) an das Gericht bereits erfolgt ist oder noch nicht.

17. Rechtsmittelverfahren – Verzicht auf eine Beschwerdevorentscheidung

17.1. Bezug habende Norm

§ 262 BAO

17.2. Sachverhalt

Anträge werden direkt an das Bundesfinanzgericht gestellt.

Frage

Kann aus den Anträgen im Rechtsmittel, welche an das **Bundesfinanzgericht als Rechtsmittelbehörde** gerichtet wurden - nämlich das Ermittlungsverfahren antragsgemäß zu ergänzen, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Berufungswerberin tatsächlich keine Abgabenschulden hat; in eventu den angefochtenen Bescheid zu beheben und die Angelegenheit zur neuerlichen Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde erster Instanz zurückzuverweisen; in eventu den Bescheid ersatzlos zu beheben - die Beantragung der Unterlassung einer Beschwerde vorentscheidung (BVE) abgeleitet werden?

17.3. Lösung

Gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO hat eine Beschwerde vorentscheidung zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

Der Antrag auf Unterlassung einer BVE stellt ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 BAO dar. Er erfordert, dass der Beschwerdeführer erkennbar auf die Erlassung einer BVE verzichtet. Dies ist hier nicht der Fall.

18. Rechtsmittelverfahren – Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung

18.1. Bezug habende Norm

§ 262 BAO

18.2. Sachverhalt

Der Abgabepflichtige stellt in seiner Bescheidbeschwerde den Antrag, die Beschwerde direkt dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

18.3. Fragen:

Darf das Finanzamt trotzdem innerhalb der drei Monate eine Beschwerdeentscheidung (BVE) erlassen oder muss die Beschwerde in dieser Zeit zwingend dem Gericht vorgelegt werden?

Darf das Finanzamt nur stattgeben oder auch abweisen?

18.4. Lösung

Das Unterbleiben einer BVE gemäß § 262 Abs. 2 BAO setzt voraus, dass dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und die Beschwerde von der Abgabenbehörde innerhalb von drei Monaten ab Einlangen dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wird.

Aus dem Antrag ergibt sich kein Rechtsanspruch auf Unterbleiben einer BVE. Die Abgabenbehörde kann innerhalb der drei Monate eine BVE erlassen.

In dieser ist gemäß § 263 Abs. 1 BAO der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder als unbegründet abzuweisen, sofern die Beschwerde nicht als unzulässig oder als nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen oder als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist.

Erght trotz Antrages auf Unterbleiben einer BVE eine solche, so ist dies nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO zu begründen. Nach (nicht durch Vorlage genütztem) Ablauf der drei Monate muss die Abgabenbehörde eine BVE erlassen.

19. Rechtsmittelverfahren – Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung

19.1. Bezug habende Norm

§ 262 BAO

19.2. Sachverhalt

Das Finanzamt erlässt einen Umsatzsteuer-Bescheid. Der Steuerberater bringt dagegen beim Finanzamt im Jänner 2014 ein Rechtsmittel mit folgendem Wortlaut ein:

Bescheidbeschwerde gemäß Art 130 Abs. 1 Z 1 B-VG

Der Beschwerdeführer stellt den Antrag das **Bundesfinanzgericht** möge

1. den angefochtenen Bescheid der belangten Behörde aufheben und
2. eine mündliche Verhandlung durchführen.

19.3. Fragen:

Wie ist der Antrag zu deuten?

Handelt es sich dabei um eine Beschwerde oder um einen Vorlageantrag?

Bei Deutung als Beschwerde stellt sich weiters die Frage, ob eine Direktvorlage möglich ist?

19.4. Lösung

Es kommt bei der Beurteilung von Anbringen nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. zB VwGH 11.11.2010, 2010/17/0053, 0054; VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152).

Der steuerliche Vertreter will eindeutig eine Bescheidbeschwerde einbringen.

Gemäß § 262 Abs. 2 BAO muss der Beschwerdeführer die Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung in der Bescheidbeschwerde beantragen.

Da dies dem gegenständlichen Rechtsmittel nicht zu entnehmen ist, ist zwingend eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist.

20. Rechtsmittelverfahren – Direktvorlage, Verfassungswidrigkeit

20.1. Bezug habende Norm

§ 262 BAO

20.2. Sachverhalt

- 1.1. In einer Beschwerde werden Verfassungswidrigkeit und auch sonstige Einwendungen geltend gemacht.
- 1.2. In einer Beschwerde wird eingewandt, dass der Bescheid gegen EU-Recht verstößt.

20.3. Frage

Ist die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung (BVE) direkt dem Bundesfinanzgericht vorzulegen?

20.4. Lösung

Grundsätzlich ist von der Abgabenbehörde über Beschwerden zwingend mit Beschwerdevorentscheidungen abzusprechen.

Gemäß § 262 Abs. 3 BAO ist die Beschwerde direkt dem Bundesfinanzgericht vorzulegen, wenn in dieser **lediglich** die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet wird.

- 1.1. Da nicht nur lediglich die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen bekämpft wird, sondern der Bescheid auch in anderen Punkten angefochten wird, ist der Ausnahmetatbestand nicht erfüllt und muss von der Abgabenbehörde grundsätzlich mit BVE abgesprochen werden.
- 1.2. Die Ausnahmen, in denen eine BVE gemäß § 262 Abs. 3 BAO zu unterbleiben haben, sind taxativ aufgezählt. Eine direkte Vorlage wegen EU-Rechtswidrigkeit ist nicht vorgesehen. EU-Recht ist unmittelbar von der Abgabenbehörde anzuwenden und es besteht eine Bindung der Abgabenbehörde an Entscheidungen des EuGH.
Es ist daher zwingend (ausgenommen die Unterlassung einer BVE wird gemäß § 262 Abs. 2 BAO beantragt) eine BVE durch die Abgabenbehörde zu erlassen.

21. Rechtsmittelverfahren – Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung, Mängelbehebungsverfahren

21.1. Bezughabende Norm

§ 262 BAO

21.2. Sachverhalt

Der Abgabepflichtige beantragt in seiner Beschwerde die Unterlassung der Beschwerdeentscheidung (BVE) und die direkte Vorlage an das Bundesfinanzgericht. Die Beschwerde ist nicht begründet.

21.3. Frage

Wer ist für die Erlassung des Mängelbehebungsauftrages zuständig (Finanzamt oder Bundesfinanzgericht)?

Ist explizit ein Verzicht auf BVE und Vorlage notwendig?

21.4. Lösung

Gemäß § 300 BAO ist im Fall der Unterlassung einer BVE das Verwaltungsgericht erst mit tatsächlicher Vorlage der Beschwerde an das Gericht zuständig.

Vor Vorlage an das BFG hat die Abgabenbehörde einen Mängelbehebungsauftrag zu erlassen.

Nach Ablauf von drei Monaten ist zwingend eine BVE zu erlassen und hat daher auf jeden Fall die Abgabenbehörde den Mängelbehebungsauftrag zu erlassen.

Unabdingbare Voraussetzungen für die Unterlassung einer BVE sind sowohl der Antrag des Beschwerdeführers auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung, als auch dass die Abgabenbehörde die Beschwerde (tatsächlich) innerhalb von drei Monaten an das Verwaltungsgericht vorlegt.

22. Rechtsmittelverfahren – "Altfälle", zwingende Beschwerdevorentscheidung

22.1. Bezug habende Norm

§ 262 BAO

22.2. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht (BFG) stellt für „Altvorlagen“ (vor dem 1.1.2014) folgendes Ersuchen:

„zu obiger GZ wird ersucht,

- 1. die Akten samt Aktenverzeichnis vorzulegen (§ 266 Abs. 1 iVm § 323 Abs. 37 BAO) und*
- 2. die Vorlage vom 16.5.2012 um folgende Punkte zu ergänzen (§ 265 Abs. 2 und 3 iVm § 323 Abs. 37 BAO):*

- Darstellung des Sachverhaltes*
- Ablichtungen des angefochtenen Bescheides*
- Nennung der Beweismittel*
- Stellungnahme der Abgabenbehörde"*

Dem UFS wurde am 16.5. 2012 der Vorlagebericht bei Vorlage des Rechtsmittels (Verf 46) übermittelt, die Akten sind jedoch noch beim Finanzamt.

22.3. Frage

Ist dem Ersuchen des BFG Folge zu leisten?

22.4. Lösung

Gemäß § 266 BAO hat die Abgabenbehörde ua. die Akten samt Aktenverzeichnis vorzulegen.

Gemäß § 24 Abs. 5 BFGG sind die Akten nach Maßgabe der vorhandenen technischen und organisatorischen Voraussetzungen in elektronischer Form vorzulegen.

Da die Akten noch nicht vorgelegt wurden, sind die nun geltenden Verfahrensbestimmungen anzuwenden, und die Akten – soweit technisch und organisatorisch möglich – elektronisch samt Aktenverzeichnis vorzulegen.

Die Vorlage der Berufung erfolgte bereits 2012 mittels Verf 46.

Die neuen Bestimmungen des § 265 BAO sind daher nicht nachträglich anzuwenden.

Dem Ersuchen des BFG kann, muss aber nicht Folge geleistet werden.

23. Rechtsmittelverfahren – "Altfälle", zwingende Beschwerdevorentscheidung

23.1. Bezug habende Norm

§ 262 BAO

23.2. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht (BFG) ersucht/beauftragt das Finanzamt für „Altvorlagen“ (vor dem 1.1.2014) BVE´s zu erlassen:

„Sie werden daher ersucht für die offenen Rechtsmittel soweit möglich (selbstverständlich nach Ergehen des neuen Photovoltaikerlasses) bis 31.3.2014 Beschwerde vorentscheidungen zu erlassen. Oder gegebenenfalls mitzuteilen, weshalb diese unterbleiben (z.B. weil der Bf. dies ablehnt).“

23.3. Frage

Darf bzw. muss das Finanzamt in jenen Fällen, in denen die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung an den UFS vor dem 31.12.2013 vorgelegt wurde, eine Beschwerde vorentscheidung erlassen?

23.4. Lösung

§ 323 Abs. 42 BAO (AbgÄG 2014, BGBl I 2014/13) stellt klar, dass bei einer Berufung, die vor dem 1. Jänner 2014, ohne dass eine Berufungsvorentscheidung erlassen wurde, der Abgabenbehörde 2. Instanz vorgelegt wurde, § 262 BAO (Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung) nicht anwendbar ist. Das Finanzamt darf daher keine Beschwerde vorentscheidung erlassen, sondern es ist die Berufung als Bescheidbeschwerde vom BFG zu erledigen.

Es besteht die Möglichkeit für den Beschwerdeführer, eine Zustimmungserklärung gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO gegenüber dem BFG abzugeben.

24. Rechtsmittelverfahren – Vorlageantrag, keine Begründung, Mängelbehebungsauftrag

24.1. Bezugshabende Norm

§ 264 BAO

24.2. Sachverhalt

Ein Vorlageantrag wird ohne Begründung eingebracht.

24.3. Frage

Hat ein Mängelbehebungsauftrag durch das Bundesfinanzgericht (BFG) oder durch die Abgabenbehörde zu erfolgen?

24.4. Lösung

Gemäß § 300 BAO ist ab Stellung eines Vorlageantrages das BFG zuständig und hätte ein Mängelbehebungsauftrag auch vom BFG zu ergehen.

Ein Vorlageantrag unterliegt jedoch keinen Inhaltserfordernissen, er muss daher nicht begründet sein und hat deshalb auch kein Mängelbehebungsauftrag zu ergehen.

Ein Mängelbehebungsauftrag ist jedoch dann zu erlassen, wenn der Vorlageantrag nicht alle Formerfordernisse des § 85 BAO erfüllt (z.B. Fehlen der Unterschrift).

25. Rechtsmittelverfahren – Vorlage an BFG, fehlende Unterlagen

25.1. Bezug habende Norm

§ 265 BAO

25.2. Sachverhalt

Eine Beschwerde soll nach Ergehen einer BVE und Einbringung eines Vorlageantrages an das Bundesfinanzgericht (BFG) vorgelegt werden. Es fehlen noch Unterlagen oder eine zusammenhängende GPLA-Prüfung ist noch nicht abgeschlossen.

25.3. Frage

Kann bzw. ist die Beschwerde an das BFG vorzulegen?

25.4. Lösung

Gemäß § 265 BAO hat die Abgabenbehörde nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub vorzulegen.

Ermittlungen werden jedenfalls dann erforderlich sein, wenn im Vorlageantrag neue Sachverhaltselemente und/oder neue Argumente vorgebracht werden.

26. Rechtsmittelverfahren – Kein Ausspruch über Zulässigkeit einer Revision

26.1. Bezug habende Norm

§ 280 BAO

26.2. Sachverhalt

- 1.1. Ein Erkenntnis des BFG spricht nicht über die Zulässigkeit der Revision ab.
- 1.2. Ein Erkenntnis des BFG spricht aus, dass die Erhebung einer Revision nicht zulässig ist; der Ausspruch wird aber nicht begründet.

26.3. Frage

Was ist bei einer allfälligen Revisionserhebung durch das Finanzamt zu beachten?

26.4. Lösung

Gemäß § 280 BAO hat die Ausfertigung eines Erkenntnisses bzw. eines Beschlusses ua. den Ausspruch zu enthalten, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 zweiter Satz VwGG).

- 1.1. Enthält die Ausfertigung keinen Ausspruch über die Zulässigkeit einer Revision, so ist das Erkenntnis/der Beschluss mangelhaft.
In einer allfälligen ordentlichen Revision ist es jedoch empfehlenswert, auch darauf einzugehen, warum eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG vorliegt.
- 1.2. Hat das BFG in seinem Erkenntnis – wenn auch ohne Begründung - ausgesprochen, dass eine Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG unzulässig ist, so hat eine allfällige außerordentliche Revision auch gesondert die Gründe zu enthalten, aus denen entgegen dem Ausspruch des BFG die Revision für zulässig erachtet wird.

27. Rechtsmittelverfahren – Säumnisbeschwerde

27.1. Bezughabende Norm

§ 284 BAO

27.2. Sachverhalt

Es wird ein Antrag auf Entscheidung einer angeblich vor einem Jahr eingebrachten Berufung gestellt. Eine Berufung/Beschwerde ist jedoch nicht aktenkundig.

27.3. Frage

Muss über diesen Antrag entschieden werden?

Wäre der Antrag an den BFG weiterzuleiten (Säumnisbeschwerde)?

27.4. Lösung

Gemäß § 284 BAO kann die Partei wegen Verletzung der Entscheidungspflicht Beschwerde beim Verwaltungsgericht erheben, wenn ihr Bescheide der Abgabenbehörde nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen bekanntgegeben werden.

Dieser Antrag wird als Säumnisbeschwerde zu beurteilen sein und ist an das BFG zu weiterzuleiten. Es kann sich als zweckmäßig erweisen, dass die Abgabenbehörde ermittelt, ob eine Beschwerde/Berufung tatsächlich eingebracht wurde. Ein solches Ermittlungsergebnis ist dem BFG anlässlich der Weiterleitung mitzuteilen.

Der Beschwerdeführer wird geeignet nachweisen müssen, dass eine Beschwerde/Berufung tatsächlich eingebracht wurde.

28. Rechtsmittelverfahren – Bescheiderlassung bei offenem Rechtsmittel

28.1. Bezug habende Norm

§ 300 BAO

28.2. Sachverhalt

Es wurden nach USO-Prüfungen FSU (Umsatzsteuerfestsetzungs) -Bescheide betreffend Zeiträume des Jahres 2010 erlassen. Die dagegen eingebrachten Beschwerden (damals Berufungen) wurden vorgelegt.

28.3. Frage

Kann das Finanzamt im Zuge einer Außenprüfung einen Umsatzsteuerjahresbescheid 2010 erlassen?

28.4. Lösung

§ 300 BAO betrifft auch Umsatzsteuerjahresbescheide nach Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden.

Gegebenenfalls sind Festsetzungsbescheide (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) hinsichtlich der weiteren Zeiträume des betreffenden Veranlagungsjahres zu erlassen.

Vgl. auch Frage 30.

29. Rechtsmittelverfahren – Umsatzsteuerfestsetzung, Jahresumsatzsteuerbescheid

29.1. Bezug habende Norm

§ 300 BAO

29.2. Sachverhalt

Eine drei Monate betreffende Umsatzsteuerfestsetzung wird mit Beschwerde bekämpft.

29.3. Frage

In wie weit ist es im Einzelfall zweckmäßig/zulässig, den Jahresbescheid zu erlassen und erst dann über die Beschwerde abzusprechen (Verjährung Jahresveranlagung bzw. Entscheidungspflicht)?

29.4. Lösung

Ab Stellung des Vorlageantrages ist die Abgabenbehörde nicht mehr zuständig, über die Beschwerde zu entscheiden. Abänderungen oder Aufhebungen des angefochtenen Bescheides dürfen gemäß § 300 BAO bei sonstiger Nichtigkeit nicht mehr durchgeführt werden. Nach Entscheidung des BFG geht die Zuständigkeit wieder auf die Abgabenbehörde über.

Über Beschwerden hat grundsätzlich bis auf die Ausnahmen des § 262 BAO zwingend die Abgabenbehörde mit Beschwerde vorentscheidung (BVE) zu entscheiden. Bis zur Erlassung einer BVE bzw. Stellung eines Vorlageantrages kann auch der angefochtene Bescheid abgeändert und aufgehoben werden (in diesem Fall darf ein Jahresumsatzsteuerbescheid erlassen werden).

30. Rechtsmittelverfahren – Außenprüfung während beim BFG anhängigem RM-Verfahren

30.1. Bezug habende Norm

§ 300 BAO

30.2. Sachverhalt

Beim Bundesfinanzgericht (BFG) ist ein Rechtsmittel betreffend Umsatzsteuer (USt) 2010 anhängig. Nunmehr stünde eine Außenprüfung für den Zeitraum 2009 bis 2011 vor dem Abschluss. Gemäß § 300 BAO darf das Finanzamt keine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend USt 2010 vornehmen.

Es empfiehlt sich wohl die Kontaktaufnahme mit dem BFG und die Absprache der weiteren Vorgangsweise (bei umfassenden neuen, womöglich umstrittenen Sachverhaltselementen wird wahrscheinlich eine Bescheidaufhebung mit Zurückverweisung der Sache die Folge sein; unstrittige Punkte könnten auch vom BFG in dessen Erkenntnis eingearbeitet werden)

30.3. Frage

- 1.1. Wäre es auch eine Möglichkeit, die Außenprüfung vorerst ohne Bescheiderlassung für USt 2010 abzuschließen, das Erkenntnis des BFG abzuwarten und dann erst eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu veranlassen?
- 1.2. Gilt eine Amtshandlung des BFG auch als Verlängerungsamtshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO?

30.4. Lösung

- 1.1. Gemäß § 265 Abs. 6 BAO ist die Abgabenbehörde ab der Vorlage der Beschwerde verpflichtet, das BFG über Änderungen aller für die Entscheidung bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse unverzüglich zu verständigen.
Kommen während einer Außenprüfung Tatsachen und Beweismittel neu hervor, so sind diese dem BFG mitzuteilen.
- 1.2. § 209 Abs. 1 erster Satz BAO lautet: "Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen **von der Abgabenbehörde** unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr.

*Hinweis: Dies ist nur ein Begutachtungsentwurf.
Die endgültige Version kann von diesem Entwurf abweichen!*

Amtshandlungen des BFG sind keine Amtshandlungen einer Abgabenbehörde und verlängern daher nicht die Verjährungsfrist. (zB Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, Wien 2013, § 209 Anm. 3).

Es werden daher gegebenenfalls jährliche Amtshandlungen sich als zweckmäßig erweisen.

ENTWURF

31. Rechtsmittelverfahren – Antrag gemäß § 299 BAO während eines beim BFG anhängigen RM-Verfahrens

31.1. Bezug habende Norm

§ 300 BAO

31.2. Sachverhalt

Eine Beschwerde wurde nach einem Vorlageantrag bereits dem BFG vorgelegt. Der Beschwerdeführer bringt nun einen Aufhebungsantrag nach § 299 BAO bzw. einen Wiederaufnahmeantrag nach § 303 BAO ein (zu anderen Punkten, also nicht den Beschwerdepunkt).

31.3. Frage

Eine Aufhebung/Abänderung durch die Abgabenbehörde ist nicht möglich. Wie ist der Aufhebungsantrag/Wiederaufnahmsantrag zu erledigen (Abweisung/Zurückweisung oder direkte Weiterleitung des Antrages an BFG ohne formelle Erledigung des Antrages)?

31.4. Lösung

Der Antrag nach § 299 BAO Aufhebung des Bescheides/§ 303 BAO Wiederaufnahme des Verfahrens muss an das BFG weitergeleitet werden (Verständigungspflicht gemäß § 265 Abs. 6 BAO).

Das BFG hat dieses Anbringen in seiner Entscheidung zu würdigen.

Anmerkung:

Nach Ergehen des Erkenntnisses durch das BFG werden diese Anträge zu erledigen sein. Ggf. Abweisung wegen inhaltlicher Gegenstandslosigkeit, da dem Begehren bereits im Erkenntnis Rechnung getragen wurde bzw. diesem keine Folge zu geben war.

Soweit die Anträge auf Bescheidänderungen formal zu erledigen wären (Verspätung, Formgebühren, Zurückweisung), hat die Erledigung durch die Abgabenbehörde zu erfolgen.

32. Rechtsmittelverfahren – Aufhebung gem.

§ 300 BAO

32.1. Bezug habende Norm

§ 300 BAO

32.2. Frage

Aufhebung des angefochtenen Bescheides gemäß § 300 Abs. 1 BAO durch die Abgabenbehörde. Ist die Beschwerdeentscheidung im Spruch gleichfalls aufzuheben?

32.3. Lösung

Gemäß § 300 BAO können die Abgabenbehörden angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeentscheidungen unter bestimmten Voraussetzungen aufheben.

Im Spruch des Aufhebungsbescheides ist daher eine allfällige BVE ebenfalls aufzuheben.

§ 300 BAO stellt einen eigenen Verfahrenstitel dar. Das BFG hat in weiterer Folge abschließend über die Beschwerde zu entscheiden (z.B. Gegenstandloserklärung mit Beschluss).

33. Bescheidberichtigung – Berichtigung

Beschwerdevorentscheidung, kein Vorlageantrag

33.1. Bezugshabende Norm

§ 293b BAO

33.2. Sachverhalt

Eine (teilweise stattgebende) BVE wird nach § 293b BAO berichtigt. Es wurde kein Vorlageantrag eingebracht.

33.3. Frage

Ist dies zulässig?

33.4. Lösung

Das BFG wird erst mit Stellung eines Vorlageantrages zuständig.

Bevor ein Vorlageantrag eingebracht wird, sind Bescheidabänderungen durch die Abgabenbehörde im Sinne der Bestimmungen der §§ 293 bis 303 BAO zulässig.

34. Bescheidabänderung – Antrag gem.

§ 295 Abs. 4 BAO nach alter Rechtslage rechtzeitig

34.1. Bezug habende Norm

§ 304 BAO

34.2. Sachverhalt

Ein Antrag nach § 295 Abs. 4 BAO wurde noch 2013 rechtzeitig gemäß § 295 Abs. 4 BAO iVm § 304 BAO (alte Rechtslage) eingebracht.

34.3. Frage

Wie ist nach 1.1.2014 über den Antrag hinsichtlich Frist zu entscheiden, da er nach den nun geltenden Verfahrensbestimmungen (Änderung des § 304 BAO durch FVwGG 2012) zu spät gestellt wurde?

34.4. Lösung

Eine Änderung verfahrensrechtlicher Bestimmungen führt (wenn nichts anderes gesetzlich vorgesehen ist) dazu, dass ab Inkrafttreten die neue Rechtslage für offene Verfahren anzuwenden ist.

Die Änderung der Rechtslage (Verjährungsfristen) wird jedoch nicht dazu führen, dass ein damals rechtzeitig gestellter Antrag nun als verspätet zu beurteilen ist.

Da der Antrag 2013 rechtzeitig gestellt wurde, ist dieser auch 2014 noch als rechtzeitig gestellt anzusehen und ist nicht als verspätet zurückzuweisen.

35. Bescheidaufhebung – Antrag gemäß § 299 BAO, alte - neue Rechtslage

35.1. Bezug habende Norm

§ 299 BAO

35.2. Sachverhalt

Ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO wird 2013 eingebracht. Es wird nicht angeführt, worin die Rechtswidrigkeit des bekämpften Bescheides liegt. Der Antrag ist noch unerledigt.

35.3. Frage

Ist ein Mängelbehebungsauftrag zu erlassen?

35.4. Lösung

§ 299 BAO ist eine Norm des Verfahrensrechtes. Eine Änderung solcher Bestimmungen führt (wenn nichts anderes gesetzlich vorgesehen ist) dazu, dass ab Inkrafttreten die neue Rechtslage für offene Verfahren anzuwenden ist.

Das bedeutet, dass im Hinblick auf die geänderte Rechtslage (Inhaltserfordernisse des § 299 BAO mit 1.1.2014) ein Mängelbehebungsauftrag (§ 85 Abs. 2 BAO) zu erlassen ist.

36. Wiederaufnahme des Verfahrens - Rechtzeitigkeit eines Antrages

36.1. Bezug habende Norm

§ 303 BAO

36.2. Sachverhalt

Ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde am 28.12.2013 rechtzeitig eingebracht (fünf Jahre ab Rechtskraft).

Nach § 304 BAO (ab 1.1.2014) geltendem Recht ist der Antrag verspätet.

36.3. Frage

Wie ist der Antrag zu bearbeiten?

Nach welcher Rechtsgrundlage ist der Antrag – seine Rechtzeitigkeit - zu beurteilen?

36.4. Lösung

Siehe Lösung Frage 35.

Ein rechtzeitiger Antrag hindert die Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nicht (§ 304 BAO).