

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Engljähringer & Fleisch Steuerberater OG, Bahnhofstraße 21, 6830 Rankweil, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 25. September 2018 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 16. Mai 2018 beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 3. Jänner 2019 wird gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO iVm § 260 Abs. 1 lit. b leg. cit. als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen.

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

Begründung

I. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt Bf.) beendete mit 28.02.2015 seine Grenzgängertätigkeit bei einem Schweizer Unternehmen. Das in der gesetzlichen Altersversorgung BVG (2. Säule) angesparte Vorsorgeguthaben wurde bei Verlassen der Schweiz auf eine Freizügigkeitspolice bei der ***1*** übertragen und per 26.06.2015 auf Antrag des Bf. mit Ausnahme eines verbleibenden Restbetrages von 0,10 CHF als Wohnraumvorbezug ausbezahlt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16.05.2018 wurde das dem Bf. ausbezahlte Vorsorgeguthaben in Höhe von 26.072,80 € (28.267,15 CHF) erklärungswidrig zur Gänze zum Tarif besteuert.

Mit dem über Finanzonline eingebrachten Anbringen vom 20.09.2018 wurde die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 16.05.2018 gemäß § 299 BAO begehrt. Begründend wurde vorgebracht, der betreffende Bescheid weiche ohne nähere Begründung von der eingereichten Erklärung ab. Aufgrund des festgesetzten Betrages werde davon ausgegangen, dass bezüglich der Auszahlung des Pensionskassenguthabens die Bestimmung

des § 124b Z 53 EStG 1988 nicht zur Anwendung gelangt sei. Sollte dies der Fall sein, sei der Bescheid dahingehend zu berichtigen. Der gegenständliche Fall entspreche jenem, der dem Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2018, Ra 2016/15/0025, sowie jenem, der dem Erkenntnis des BFG vom 1.8.2018, RV/1100376/2017, zugrunde liege. Beantragt werde daher, die Auszahlung der Pensionskasse zu einem Drittel steuerfrei zu belassen.

Mit Bescheid vom 25.09.2018 wurde der Antrag auf Bescheidaufhebung abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, der VwGH habe in seinem Erkenntnis vom 16.12.2010, 2007/15/0026, zum Ausdruck gebracht, dass es sich bei einer Auszahlung als Einmalzahlung, die aufgrund eines Wahlrechts anstatt einer Rentenzahlung bezogen werden könne, nicht um eine Abfindung des Pensionsanspruchs im Sinne des § 124b Z 53 EStG 1988, sondern um einen davon getrennten, eigenständigen Anspruch handle und daher die Drittelbegünstigung nicht zur Anwendung komme. Diese Rechtsansicht sei durch den VwGH im Erkenntnis vom 24.5.2012, 2009/15/0188, bestätigt worden. Diesem Erkenntnis zufolge liege keine „Abfindung“ vor, wenn bei einer sogenannten obligatio alternativa (Wahlschuld iSd § 906 ABGB) dem Gläubiger das Wahlrecht eingeräumt sei und er seine freie Wahl zwischen mehreren gleichwertigen (primären, aber alternativen) Ansprüchen treffe.

Gemäß Art. 37 des Schweizer Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 (BVG) würden die Leistungen grundsätzlich als Renten ausgerichtet, jedoch könne die Vorsorgeeinrichtung in ihrem Reglement vorsehen, dass die Anspruchsberechtigten eine Kapitalabfindung an Stelle einer Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenrente wählen könnten. Der im gegenständlichen Fall ausbezahlte Betrag stelle somit keine Pensionsabfindung iSd § 124b Z 53 EStG 1988 dar. Die bestehende Möglichkeit der Auszahlung eines Einmalbetrages anstelle einer monatlichen Rente lasse erkennen, dass keine Abfindung gesetzlicher Rentenansprüche vorliege. Die Auszahlung beruhe auch nicht auf einer sekundären Rechtsgrundlage, die an die Stelle der eigentlich vorgesehenen primären Rechtsgrundlage trete, sondern es sei die Wahl zwischen gleichwertigen primären Ansprüchen getroffen worden, indem die Möglichkeit, die gegenständliche Zahlung ohne weiteres als Einmalbetrag zu beanspruchen, genutzt worden sei.

In dem im Aufhebungsantrag angeführten Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2018, Ra 2016/15/0025, sowie im Erkenntnis des BFG vom 1.8.2018, RV/1100376/2017, sei über die Auszahlung eines Überobligatoriums entschieden worden, wobei letzteres mittels Revision bekämpft werde. Den zitierten Erkenntnissen lägen keine gleichgelagerten Gegebenheiten zugrunde, weshalb sie auch nicht für die Beurteilung der steuerlichen Behandlung für einen Vorbezug für Wohnraumschaffung zugrunde gelegt werden könnten.

Im Erkenntnis des BFG vom 3.7.2018, RV/1100460/2016, sei im Hinblick auf die Auszahlung eines Vorbezuges für Wohneigentum allerdings auch das Finanzgericht zum Ergebnis

gekommen, dass ein schädliches Wahlrecht vorliege, welches der Anwendung des § 124b Z 53 EStG 1988 entgegenstehe.

In der gegen den Abweisungsbescheid eingebrachten Beschwerde vom 25.10.2018 wurde begründend ausgeführt, inhaltlich sei anzumerken, dass es sich um eine Auszahlung wegen Aufgabe der Tätigkeit in der Schweiz handle (VwGH 19.4.2007, 2005/15/0010). Entscheidendes Kriterium sei somit ausschließlich, ob die Auszahlung in Rentenform alternativ möglich wäre, nicht jedoch, ob es sich um überobligatorische Beiträge handle. Ebenso wenig könne eine Rolle spielen, wozu der Steuerpflichtige das Geld verwende. Anzumerken sei weiters, dass dem Erkenntnis des BFG vom 3.7.2018, RV/1100460/2016, ein anderer Sachverhalt zugrunde liege.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.11.2018 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, eine Pensionsabfindung im Sinne des § 124b Z 53 EStG 1988 setze nach der Judikatur des VwGH die Abfindung eines auf Renten lautenden, bereits entstandenen Anspruchs voraus, während die Abfindung einer bloßen Anwartschaft nicht zur begünstigten Besteuerung als Pensionsabfindung berechtige. Der Anspruch auf Pension, der schon nach allgemeinem Sprachgebrauch die Rentenform als wesentliches Tatbestandsmerkmal in sich trage, könne erst mit dem Zeitpunkt entstehen, in dem der mit dem Versicherungsunternehmen vereinbarte Versicherungsfall eingetreten sei (vgl. BFG 19.9.2018, RV/1100359/2016, und die dort angeführte Judikatur).

Da jedenfalls zum Zeitpunkt der Auszahlung kein bereits entstandener Pensionsanspruch abgefunden worden sei, läge im Beschwerdefall schon aus diesem Grund keine Pensionsabfindung im Sinne des § 124b Z 53 EStG 1988 vor. Überdies wäre auch das gesetzliche Tatbestandserfordernis der Zahlung von einer Pensionskasse nicht erfüllt (das Guthaben habe sich auf einer Freizügigkeitspolice bei einer Lebensversicherung und nicht mehr bei der Pensionskasse befunden).

Dass die Inanspruchnahme eines Vorbezuges für Wohnraumschaffung, welche den zukünftigen Rentenanspruch vermindere, schädlich für die Anwendbarkeit des § 124b Z 53 EStG 1988 sei, sei bereits vom BFG im Erkenntnis vom 3.7.2016, RV/1100460/2016, ausgesprochen worden. Der dort behandelte Fall sei bis auf den Umstand, dass die Auszahlung von einer Pensionskasse erfolgt sei, mit dem gegenständlichen vergleichbar. In der im Aufhebungsantrag angeführten Rechtsprechung sei es aber nicht um einen vergleichbaren Sachverhalt – die Auszahlung des überobligatorischen Anteils des Pensionskassenguthabens anlässlich der Aufgabe der Grenzgängertätigkeit – gegangen. Überdies sei gegen das Erkenntnis des BFG vom 1.8.2018, RV/1100376/2017, eine Amtsrevision beim VwGH eingebracht worden.

Die Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 BAO setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus. Die bloße Möglichkeit reiche nicht (vgl. Ritz⁶, BAO, § 299 Rz 13). Aus den obigen Ausführungen ergebe sich, dass eine Aufhebung im Gegensatz zur Rechtsprechung des VwGH

und des BFG wie auch zum Gesetzeswortlaut stehen würde. Eine Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 gemäß § 299 BAO käme somit nicht in Betracht.

Im am 04.01.2019 eingebrachten Vorlageantrag wurde ergänzend auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.11.2018, 2018/15/0086, verwiesen, welches nach Auffassung der steuerlichen Vertretung des Bf. zu einem gleichgelagerten Fall ergangen sei.

Im Vorlagebericht vom 16.1.2019 nahm das Finanzamt zur Rechtsfrage, ob im Beschwerdefall hinsichtlich des im Streitjahr ausbezahlten Vorsorgeguthabens die Drittelbegünstigung des § 124b Z 53 EStG 1988 zur Anwendung komme, wie folgt Stellung: *„Es wird auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung verwiesen. Anzumerken ist, dass die Beschwerdeverentscheidung mit RSb versendet und am 14.11.2018 mittels Verständigung über die Hinterlegung zugestellt wurde. Der Beginn der Abholfrist wird mit 15.11.2018 angegeben. Der Vorlageantrag wurde jedoch erst am 03.01.2018 (gemeint ist offensichtlich 03.01.2019) eingeschrieben mit der Post versendet. Eine Verlängerung der Einspruchsfrist wurde nicht beantragt. Aus der Sicht des Finanzamtes ist der Vorlageantrag somit verspätet eingelangt.“*

Im Übrigen setzt eine Aufhebung gemäß § 299 BAO voraus, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. Ritz, BAO⁶, § 299 RZ 13). In der im Vorlageantrag genannten Entscheidung des VwGH vom 22.11.2018, Ra 2018/15/0086, werde unter Tz 12 ausgeführt, dass eine Kapitalauszahlung als begünstigungsschädlich zu beurteilen ist, wenn der Vorsorgeschutz in der Schweiz mit späteren Rentenanspruch aufrecht erhalten hätte werden können. Im Übrigen ist die Frage der Begünstigungsschädlichkeit bei Möglichkeit der Aufrechterhaltung des Vorsorgeschutzes in Rentenform aufgrund der Möglichkeit der Übertragung auf eine Freizügigkeitspolice (Kapital- und Rentenversicherung) anstelle eines Freizügigkeitskontos derzeit beim VwGH anhängig (Amtsrevision gegen BFG vom 17.9.2018, RV/1100359/2016) und somit von der Rechtsprechung noch nicht geklärt. Es steht also keinesfalls mit Gewissheit fest, dass der Einkommensteuerbescheid rechtswidrig ist, weshalb eine Aufhebung gemäß § 299 BAO nach Ansicht des Finanzamtes nicht in Betracht kommt.“

Mit Schreiben vom 27.04.2021 ersuchte das BFG den Bf. um Beantwortung nachfolgender Fragen und um Vorlage nachfolgend angeforderter Beweismittel bis längstens 19.05.2021:

- *„Die Beschwerdeverentscheidung vom 12.11.2018 wurde mit RSb an Sie versendet. Ein erster Zustellversuch am 14.11.2018 war erfolglos, woraufhin die Postsendung beim Zustellpostamt hinterlegt wurde. In der an der Zustelladresse hinterlassenen Verständigung über die Hinterlegung war als Beginn der Abholfrist der 15.11.2018 angeführt. Lagen im Zeitraum zwischen dem 15.11.2018 und dem 03.12.2018 Umstände vor, die Sie daran gehindert haben, vom Zustellvorgang Kenntnis zu erlangen? Hielten Sie sich*

*im betreffenden Zeitraum an der Abgabestelle (***2***) auf? Wie haben Sie von der Zustellung der Beschwerdeentscheidung Kenntnis erlangt? Als Beweis für Ihre Angaben sind zweckdienliche Beweismittel vorzulegen.*

- *Im Unterschied zur über FinanzOnline eingebrachten Beschwerde (wo für die steuerliche Vertretung keine Zustellvollmacht angemerkt war) wurde der Vorlageantrag in Papierform von Ihrer steuerlichen Vertretung per Post versendet. Ist Ihre steuerliche Vertretung nunmehr auch Zustellungsbevollmächtigte?*
- *Sofern widerlegt wird, dass der Vorlageantrag nicht erst nach Ablauf der Rechtsmittelfrist eingebracht wurde und somit in der Beschwerdesache eine Sachentscheidung ergehen kann, ist überdies eine Bestätigung der ***1*** vorzulegen, in der die ausbezahlte Freizügigkeitsleistung in Höhe von 26.072,80 € (28.267,15 CHF) in einen obligatorischen Anteil sowie in einen überobligatorischen Anteil aufgegliedert wird.“*

Obiges Schreiben des BFG blieb bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt unbeantwortet.

II. Beweismwürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Aktenteilen sowie aus dem Vorlagebericht.

III. Rechtliche Beurteilung

Im Beschwerdefall ist strittig, ob das mittels „Wohnraumvorbezug“ zur Auszahlung gebrachte Vorsorgekapital als begünstigte Pensionsabfindung iSd § 124b Z 53 EStG 1988 behandelt werden darf.

Eine Sachentscheidung ist allerdings nur unter der Voraussetzung der fristgerechten Einbringung des Vorlageantrages zu treffen. Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob das Vorbringen im Vorlagebericht, wonach der Vorlageantrag nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingebracht worden sei bzw. die Postaufgabe nach Ablauf der Rechtsmittelfrist erfolgte, zutreffend ist.

Gemäß [§ 260 Abs. 1 lit. b BAO](#) ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß [§ 264 Abs. 1 erster Satz BAO](#) kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gemäß [§ 264 Abs. 4 lit. e BAO](#) ist für Vorlageanträge § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) sinngemäß anzuwenden.

Gemäß [§ 264 Abs. 5 BAO](#) obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Für den Beginn der Rechtsmittelfrist ist nach [§ 109 BAO](#) der Tag maßgebend, an dem die Erledigung bekannt gegeben worden ist. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen gemäß [§ 97 Abs. 1 lit. a BAO](#) in der Regel durch Zustellung.

Gemäß [§ 108 Abs. 2 BAO](#) enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieser Frist.

Gemäß [§ 108 Abs. 4 BAO](#) werden die Tage des Postenlaufes in die Frist nicht eingerechnet.

Gemäß [§ 17 Zustellgesetz \(ZustG\)](#) gilt Folgendes:

Abs. 1: Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

Abs. 2: Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

Abs. 3: Das hinterlegte Dokument ist mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, daß der Empfänger oder dessen Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte.

Im Beschwerdefall wurde dem Bf. seitens des Finanzamtes mittels Vorlagebericht vorgehalten, dass die Zustellung der mit RSb versendeten Beschwerdeentscheidung durch Hinterlegung bewirkt wurde und als Zustellzeitpunkt somit der erste Tag der Abholfrist, der 15.11.2018, gilt.

Da der Bf. trotz dieses Vorhaltes des Finanzamtes zur Wahrung des Parteienghörs und trotz eines weiteren Ergänzungsersuchens des Finanzgerichtes vom 27.04.2021 kein Vorbringen erstattet hat, das Anlass zu berechtigten Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des Zustellvorganges geben würde (VwGH 13.11.1992, [91/17/0047](#); VwGH 26.06.1998, [95/19/0764](#)), war letzter Tag der Rechtsmittelfrist der 17.12.2018 (der 15.12.2018 war ein Samstag und der 16.12.2018 ein Sonntag).

Im Beschwerdefall wurde der Vorlageantrag mittels Post versendet. Die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages wäre somit gewahrt gewesen, wenn die Postaufgabe spätestens am 17.12.2018 erfolgt wäre. Laut Poststempel fand die Postaufgabe allerdings erst am 03.01.2019 und somit nach Ablauf der Rechtsmittelfrist statt (siehe dazu z.B. Ritz, BAO⁶, § 108 Tz 14, § 260 Tz 21 und § 264 Tz 17 samt der dort angeführten höchstgerichtlichen Judikatur). Die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages wurde daher nicht gewahrt, sodass dieser mit Beschluss gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO iVm § 260 Abs. 1 lit. b leg. cit. zurückzuweisen war. Dem Finanzgericht war es somit verwehrt, auf das (materielle) Vorbringen einzugehen und eine Sachentscheidung zu treffen (vgl. VwGH 13.10.2011, [2010/07/0022](#), VwGH 28.02.2012, [2009/05/0046](#), VwGH 30.04.2013, [2013/05/0007](#), VwGH 18.12.2014, [Ra 2014/07/0002](#), 0003, VwGH 09.09.2015, [Ra 2015/03/0032](#)).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Beurteilung der Verspätung einer Eingabe hat jeweils im Einzelfall bezogen auf das konkret vorliegende tatsächliche Geschehen zu erfolgen. Des Weiteren sind die im gegenständlichen Verfahren entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt. Der Beschluss war somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zuzulassen war.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 1. Juni 2021