

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*\*\* in der Beschwerdesache betreffend Bf, Straße1, Postleitzahl Ort1, gegen den Bescheid des Finanzamtes \*\*\* vom 07.04.2014 betreffend Einkommensteuer 2012 beschlossen:

Die Beschwerdevorlage des Finanzamtes \*\*\* vom 6.8.2014 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist zulässig.

### Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) hat mit als "Einspruch" bezeichnetem Schreiben vom 15.4.2014 u.a. *"gegen die Rückerstattung des Pendlerpauschales 2012"* Beschwerde erhoben. Diese wurde vom Finanzamt (FA) als gegen den nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 7.4.2014 gerichtet beurteilt (siehe Vorlagebericht des FA).

Gem. § 262 Abs. 1 BAO idgF (BGBl. I 2013/14) 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.

Gem. Abs. 2 hat die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung zu unterbleiben,

a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird

und

b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

(3) Wird in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen

behauptet, so ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, sondern die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

(4) Weiters ist keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

Die Bf hat in der Bescheidbeschwerde das Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung nach § 262 Abs. 2 BAO nicht beantragt. Es liegt auch kein Fall des § 262 Abs. 3 bzw. 4 BAO vor, sodass das Finanzamt (FA) zwingend eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen hatte.

Das Finanzamt hat nach der Aktenlage am 20. Juni 2014 eine Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2012 erlassen. Sie wurde der Bf laut den der elektronischen Aktenvorlage des Finanzamtes an das Bundesfinanzgericht angeschlossenen „Daten des Steueraktes für 2012“ über FinanzOnline zugestellt.

Gem. § 264 Abs. 1 BAO idgF. kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der **Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht** gestellt werden (Vorlageantrag). Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt (§ 264 Abs. 3 Satz 1 und 2 BAO idgF.)

Gem. Abs. 4 lit. e dieser Bestimmung ist für Vorlageanträge § 260 Abs. 1 BAO (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) anzuwenden.

Gem. § 260 Abs. 1 BAO idgF. ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

1. nicht zulässig ist oder
2. nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gem. Abs. 2 darf eine Bescheidbeschwerde nicht deshalb zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde.

Abs. 2 gilt nicht für Vorlageanträge (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren (2013), Anm. 4 zu § 260).

Am 27.6.2014 ist beim Finanzamt auf dem Postweg ein mit 23.06.2014 datiertes Schreiben der Bf mit folgendem Inhalt eingelangt:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

*hiermit möchte ich auf den Widerspruch vom 15.04.14 gegen die Rückzahlung der Pendlerpauschale 2012 aufmerksam machen. Dieser scheint nicht bearbeitet worden zu sein. Belege, die dieses begründen, habe ich eingereicht. Sollte dieser Fall für mich negativ beurteilt werden, muss ich mein Arbeitsverhältnis beenden und feststellen, dass man in Österreich mit Kind nicht arbeiten gehen kann. Ist dies ein Fall für die Presse?"*

Gem. § 265 Abs. 1 BAO idgF. hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist **oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden** ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen (*Anmerkung der Richterin: Fettdruck dient der Hervorhebung verfahrensrelevanter Passagen des Gesetzestextes*).

Gem. § 291 Abs. 1 2. Satz BAO idgF beginnt für das Verwaltungsgericht die Entscheidungsfrist im Verfahren über Bescheidbeschwerden mit der Vorlage der Beschwerde (§ 265 BAO).

Das Finanzamt hat - wie sich aus dem Inhaltsverzeichnis zum elektronisch übermittelten Vorlagebericht ergibt - das Schreiben der Bf vom 23.6.2014 als Vorlageantrag iSd. § 264 Abs. 1 BAO gewertet und die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 6.8.2014 elektronisch vorgelegt. Die Bf wurde mit Schreiben vom selben Tag vom Finanzamt von der Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht informiert. Dem Schreiben wurde eine Ausfertigung des Vorlageberichtes des Finanzamtes angeschlossen.

Ein **Vorlageantrag** ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd. § 85 Abs. 1 BAO (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 264 Tz 4).

Für die Beurteilung des Charakters einer Eingabe sind laut VwGH ihr wesentlicher Inhalt, der sich aus dem gestellten Antrag erkennen lässt und die Art des in diesem gestellten Begehrens maßgebend (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren (2013), Anm. 1 zu § 264 unter Verweis auf VwGH 30.6.2011, 2009/07/0151; vgl. auch Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1 mit Judikaturnachweisen).

Das mit 23.6.14 datierte, beim Finanzamt am 27. Juni 2014 per Post eingelangte Schreiben der Bf weist als Adressat das Finanzamt \*\*\* aus. Es lässt seinem Inhalt nach entgegen der Ansicht des Finanzamtes in keiner Weise erkennen, dass die Bf gegen eine Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes einen Antrag auf Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes über die Beschwerde stelle. Die Bf nimmt mit keinem Wort auf eine Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes noch auf das Bundesfinanzgericht Bezug.

Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte und nicht das Gewollte (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1 mit Judikaturnachweisen). Das Erklärte ist nur bei undeutlichem Inhalt einer Auslegung zugänglich. Bei einem eindeutigen Inhalt ist eine davon abweichende, nach außen auch nicht andeutungsweise zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1).

Von einem undeutlichen Inhalt des Schreibens kann nicht ausgegangen werden. Vielmehr lässt das Schreiben vom 23.6.2014 seinem Inhalt nach keinen Zweifel daran, dass die Bf davon ausgeht, dass ihr "Widerspruch vom 15.4.14", also die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012, zu diesem Zeitpunkt vom Finanzamt noch gar nicht bearbeitet wurde und sie darauf aufmerksam macht. Sie nimmt an keiner Stelle auf

eine Erledigung Bezug. Das unmissverständliche Ziel ihres Parteischrittes (vgl. dazu VwGH 20.3.2014, 2010/15/0195, SWK 30/2014, 1311) lag also ausschließlich darin, das Finanzamt auf die (ihres Erachtens) bis dato nicht erfolgte Bearbeitung der Beschwerde hinzuweisen.

Selbst wenn man von einem undeutlichen Inhalt ausgehen würde, wofür es allerdings keinerlei Anhaltspunkte gibt, käme angesichts der Sachlage eine vom tatsächlichen Inhalt des Schreibens völlig losgelöste Auslegung der Art, es handle sich dabei um einen Vorlageantrag, nicht in Betracht.

Das Schreiben vom 23. Juni 2014 kann weder gemessen am Inhalt (vgl. obige Ausführungen) noch könnte es im Auslegungsweg als Antrag der Bf auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag iSd. § 264 Abs. 1 BAO idgF) gewertet werden. Der Vorlageantrag hat sich aber darauf richten (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren (2013), § 264 Anm. 1).

Fallbezogen kann auch nicht von einer bloß unrichtigen Bezeichnung des Rechtsmittels, die eine Unzulässigkeit nicht begründen könnte (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren (2013), Anm. 1 zu § 264) ausgegangen werden. Das Schreiben enthält - worauf bereits hingewiesen wurde - keinen wie immer gearteten Bezug zu einer Erledigung und keinen Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Der Umstand, dass das Schreiben beim Finanzamt in zeitlicher Nähe (27.6.2014) zum Datum der Ausfertigung der Beschwerdevorentscheidung (20.6.2014) eingelangt ist, verleiht ihm angesichts des tatsächlichen Erklärungswertes (Inhalts) auch nicht den Charakter des Vorlageantrages.

Das Schreiben ist auch nicht als Säumnisbeschwerde zu werten, zumal eine solche beim Bundesfinanzgericht zu erheben gewesen wäre (§ 284 Abs. 1 BAO). Adressat und Einbringungsstelle des Schreibens vom 23.6.2014 war zweifelsfrei ausschließlich das Finanzamt. Im Übrigen war zum damaligen Zeitpunkt die Entscheidungsfrist (von sechs Monaten ab Einlangen der Beschwerde) der Abgabenbehörde noch nicht abgelaufen und wäre eine Säumnisbeschwerde schon deshalb zurückzuweisen gewesen. Überdies hat das Finanzamt nach der Aktenlage zum damaligen Zeitpunkt bereits eine Beschwerdevorentscheidung (durch Zustellung über FinanzOnline in die Databox) erlassen.

Dass das Finanzamt das Schreiben der Bf vom 23.6.2014 als Vorlageantrag iSd. § 264 Abs. 1 BAO gewertet und die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 6. August 2014 zur Entscheidung vorgelegt hat, führt nicht dazu, dass das Bundesfinanzgericht an diese Beurteilung gebunden ist.

Würde man eine Bindung des Bundesfinanzgerichtes annehmen, würde dies bedeuten, dass eine Partei des Verfahrens (das FA) über die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes (seine Entscheidungspflicht) und durch eine gesetzwidrige Beschwerdevorlage den Beginn der Entscheidungsfrist (§ 291 Abs. 1 2. Satz BAO idgF.) bestimmen könnte.

Entscheidungszuständigkeit des BFG bzw. seine Pflicht zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde löst dann, wenn das Finanzamt - wie im gegenständlichen Fall - über die Bescheidbeschwerde zwingend eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen hat (§ 262 Abs. 1 BAO) - wie bereits dem Wortlaut des § 265 Abs. 1 zweiter Teil des ersten Halbsatzes BAO ("*..oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist..*") zu entnehmen ist - nur ein (fristgerecht eingebrachter) Vorlageantrag iSd. § 264 Abs. 1 BAO aus. Dies lässt sich auch aus § 300 Abs. 1 BAO ableiten, wonach Abgabenbehörden für den Fall, dass das FA gem. § 262 Abs. 1 BAO eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen hat (ein solcher liegt hier vor) **ab Stellung des Vorlageantrages** (und nicht erst ab Beschwerdevorlage) mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben dürfen. Diese gesetzliche Anordnung dient der klaren Abgrenzung der Zuständigkeit des FA von jener des Bundesfinanzgerichtes. Eine konkurrierende Zuständigkeit wird im ersten Satz des § 300 Abs. 1 ausdrücklich ausgeschlossen. Die **Entscheidungsfrist für das Verwaltungsgericht** beginnt im Verfahren über Bescheidbeschwerden aber erst mit einer (rechtmäßigen) Vorlage der Beschwerde gem. § 265 BAO (§ 291 Abs. 1 BAO). Dies setzt wiederum voraus, dass überhaupt ein Vorlageantrag vorliegt und wirksam gestellt wurde.

Der Beschwerdevorlage des FA in Form des elektronisch übermittelten Vorlageberichtes kann daher nach Ansicht der Richterin lediglich die Qualität eines Anbringens der zweiten Verfahrenspartei beigemessen werden, dessen Zulässigkeit das Bundesfinanzgericht anhand der gesetzlichen Voraussetzungen für die Beschwerdevorlage (§ 265 Abs. 1 BAO) zu prüfen hat.

Da aber - wie die Richterin vorstehend eingehend begründet hat - das Schreiben vom 23.6.2014 nicht als Vorlageantrag zu werten ist, liegt die gesetzliche Voraussetzung (nämlich ein fristgerecht und mängelfrei beim FA eingebrachter Vorlageantrag gem. § 264 Abs. 1 BAO idGf) für die Vorlage der Bescheidbeschwerde der Bf durch das FA nicht vor.

§ 260 Abs. 1 BAO sieht lediglich eine Zurückweisung einer Beschwerde vor, ist aber auch auf Vorlageanträge (§ 264 Abs. 4 lit. e BAO) anzuwenden. Diese Bestimmung gilt darüber hinaus auch für Maßnahmenbeschwerden (§ 283 Abs. 7 lit. c BAO) und Säumnisbeschwerden (§ 284 Abs. 7 lit. b BAO).

Für eine Beschwerdevorlage des Finanzamtes ist eine Zurückweisung in der BAO nicht vorgesehen.

Nach Ansicht der Richterin liegt in der Nichtanordnung einer Rechtsfolge in der BAO für eine **ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen erfolgte Beschwerdevorlage** eine planwidrige Gesetzeslücke vor, die durch Analogie zu schließen ist. Für eine planwidrige Gesetzeslücke spricht nach Ansicht der Richterin insbesondere auch der Umstand, dass die Beschwerdevorlage des Finanzamtes die Entscheidungsfrist für das BFG in Gang setzt (§ 291 Abs. 1 2. Satz BAO) und die Richterin davon ausgeht, dass diese Rechtsfolge nach dem Willen des Gesetzgebers nur bei einer zu Recht (unter

den gesetzlichen Voraussetzungen des § 265 Abs. 1 BAO) erfolgten Beschwerdevorlage des Finanzamtes eintreten soll.

Eine planwidrige Gesetzeslücke ist dort anzunehmen, wo das Gesetz, gemessen an der eigenen Absicht und immanenten Teleologie unvollständig, also ergänzungsbedürftig ist und seine Ergänzung nicht etwa einer vom Gesetzgeber gewollten Beschränkung widerspricht.

Die Richterin folgt der zwischenzeitlich mehrfach in der Rechtsprechung des BFG (u.a. in Fällen, in denen die Beschwerdevorlage ohne Erlassung der in diesen Fällen zwingend zu erlassenden Beschwerdevorentscheidung erfolgt ist) vertreten Ansicht, dass diese Gesetzeslücke durch analoge Anwendung des § 260 Abs. 1 lit. a BAO zu schließen ist und eine zu Unrecht erfolgte Beschwerdevorlage daher vom Bundesfinzgericht gem. § 278 BAO mit Beschluss als unzulässig (erfolgt) zurückzuweisen ist (vgl. dazu Wisiak, SWK 25/2014 mwN, 1081; Rauscher, SWK 26/2014). Die vorgenommene Ergänzung (Anwendbarkeit des § 260 Abs. 1 BAO auch für unzulässige Beschwerdevorlagen) widerspricht nach Ansicht der Richterin nicht einer vom Gesetzgeber gewollten Beschränkung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zur Zulässigkeit einer Revision:**

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG, der gem. Art. 133 Abs. 9 B-VG auch für Beschlüsse der Verwaltungsgerichte gilt, ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Dass eine Eingabe (fallbezogen das Schreiben der Bf vom 23.6.2014) nach ihrem wesentlichen Inhalt (nach dem Erklären) zu beurteilen ist, ist in der Rechtsprechung des VwGH geklärt (vgl. das bereits vorstehend angeführte Erk. des VwGH 30.6.2011, 2009/07/0151; VwGH weitere Judikaturnachweise in: Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1, VwGH 20.3.2014, 2010/15/0195). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt diesbezüglich nicht vor.

§ 265 Abs. 1 BAO normiert zwar, bei Vorliegen welcher tatbestandsmäßigen Voraussetzungen das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht eine Bescheidbeschwerde (ohne unnötigen Aufschub) vorzulegen hat. Zu wesentlichen Rechtsfragen, nämlich ob eine Beschwerdevorlage (in Form eines Vorlageberichtes) als Anbringen iSd. § 85 BAO zu qualifizieren ist bzw. welche Rechtsqualität ihr beizumessen ist, gibt es derzeit noch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Eine solche existiert auch noch nicht zur Frage von grundsätzlicher Bedeutung, ob in der fehlenden Anordnung verfahrensrechtlicher Folgen einer gesetzwidrig erfolgten Beschwerdevorlage

des Finanzamtes eine planwidrige Gesetzeslücke zu erblicken ist und ob diese (wovon die Richterin ausgeht) durch analoge Anwendung der Zurückweisungsbestimmung des § 260 Abs. 1 lit a BAO geschlossen werden kann.

Eine Revision an den VwGH ist zulässig, zumal es sich bei diesen Fragen um Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung handelt.

Feldkirch, am 7. November 2014