

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 20. Oktober 2015, St.Nr. Y, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014, beschlossen:

- I. Der mit Schreiben vom 11. Juli 2016 eingebrachte Vorlageantrag wird gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO iVm § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Betreffend die Beschwerdeführerin (Bf.) sind für das Streitjahr 2014 in der AIS-Datenbank der Finanzverwaltung folgende Lohnzettel enthalten:

- 1) Lohnzettel der A GmbH über steuerpflichtige Bezüge von 2.808,00 €.
- 2) Lohnzettel der Z-Versicherungsanstalt über steuerpflichtige Bezüge von 40.797,48 €.
- 3) Lohnzettel der B AG über steuerpflichtige Bezüge von 4.364,88 €.
- 4) Lohnzettel der A GmbH über steuerpflichtige Bezüge von 34.480,79 €.
- 5) Lohnzettel der A GmbH über steuerpflichtige Bezüge von 16.184,08 €.
- 6) Lohnzettel der Z-Versicherungsanstalt über steuerpflichtige Bezüge von 7.968,48 €.

Zu dem unter Punkt 6) angeführten Lohnzettel ist festzuhalten, dass dieser rückgezahlte Pflichtbeiträge (§ 69 Abs. 5 iVm § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988) betrifft; ein vorläufiger Lohnsteuerabzug durch die auszahlende Stelle unterblieb gemäß § 69 Abs. 5 letzter Satz EStG 1988.

Nachdem am 19. Oktober 2015 die Arbeitnehmerveranlagungserklärung der Bf. für das Jahr 2014 beim Finanzamt elektronisch eingelangt war, erging am 20. Oktober 2015 der Bezug habende Einkommensteuerbescheid für 2014, der sämtliche der oben unter den Punkten 1) bis 6) angeführten steuerpflichtigen Bezüge der Besteuerung unterwarf. Daraus resultierte eine Abgabennachforderung von 8.279,00 €.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhob die Bf. mit Schreiben vom 22. Oktober 2015 Beschwerde:

Mit dem angefochtenen Bescheid sei ihr für das Kalenderjahr 2014 eine Einkommensteuernachzahlung von 8.279,00 € vorgeschrieben worden.

Bei der Berechnung der Einkommensteuer sei für das Jahr 2014 der Erstattungsbetrag der Z-Versicherungsanstalt für im Jahr 1996 nachgekaufte Studienzeiten, welche sich bei der Höhe der Pension nicht ausgewirkt hätten, in Höhe von 9.296,56 € der vollen Besteuerung unterzogen worden, obwohl gemäß Rz 610a LStR 2002 keine Nachversteuerung solcher rückerstatteter Beträge für den Nachkauf von Versicherungszeiten zu erfolgen habe.

Die Bf. beantrage daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides, mit dem ihrem Beschwerdevorbringen Rechnung getragen werde.

Der Beschwerde war ein an die Bf. adressiertes Schreiben der Z-Versicherungsanstalt vom 20. November 2013 beigegeben, das folgenden Wortlaut aufweist:

"Sehr geehrte Frau [Name der Bf.],

mit Bescheid vom 27. Juni 2013 wurde Ihnen eine C-Alterspension zuerkannt.

Bei der Berechnung dieser Leistung wurde festgestellt, dass sich 23 Ersatzmonate (Schul-, Studien- bzw. Ausbildungszeiten), für die Ihrerseits Beiträge entrichtet wurden, in der Höhe der Leistung nicht auswirken.

Diese Beiträge werden Ihnen nach Rechtskraft des obigen Bescheides erstattet. Die Höhe des Erstattungsbetrages beläuft sich zum 01.06.2013 auf 9.296,56 €.

Mit der Erstattung erlöschen alle Ansprüche und Berechtigungen, die auf diesen Beiträgen beruhen.

Sollten Sie auf das Klagerecht verzichten wollen, ersuchen wir Sie, das vorgesehene Kästchen auf der beigegebenen Erklärung anzukreuzen und diese ehestmöglich an uns zurückzusenden. Wir werden dann die Erstattung noch vor Ablauf der Klagefrist durchführen.

Von der Erstattung der Beiträge wird Ihr Wohnsitzfinanzamt durchschriftlich verständigt.

[...]"

Am 2. Juni 2016 erging ein Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes an die Bf.

"betreffend Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 - § 69/5 EStG 1988" mit folgendem Wortlaut:

"[...]

Frist zur Beantwortung bis zum 14.07.2016

[...]

Ergänzungspunkte:

Die von Ihnen angefochtenen Bezüge wurden dem Finanzamt gem. § 69 Abs. 5 EStG 1988 übermittelt.

- Rückgezahlte Pflichtbeiträge (§ 69 Abs. 5 EStG 1988)

Bei Auszahlung von Pflichtbeiträgen gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 hat die auszahlende Stelle im Hinblick auf die Erfassung derartiger Bezüge im Veranlagungsverfahren einen Lohnzettel auszustellen und an das FA der Betriebsstätte zu übermitteln (siehe Rz 687a). Ein Lohnzettel ist auch für die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen auf Grund einer selbständigen Tätigkeit auszustellen, wenn die Rückzahlung (auch nur teilweise) auf Grund des Vorliegens von nichtselbständigen Einkünften erfolgt (zB Rückzahlung von Pflichtbeiträgen durch die Sozialversicherungsanstalt der Bauern bei Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit – siehe Rz 687a). Auch in diesem Fall sind im Lohnzettel ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 auszuweisen.

§ 69 Abs. 5 EStG 1988 ist nur auf die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen anzuwenden. Voraussetzung für die Ausstellung eines Lohnzettels ist ein Zahlungsvorgang. Werden Pflichtbeiträge nicht rückgezahlt, sondern mit zukünftigen Beitragszahlungen gegenverrechnet, ist kein Lohnzettel auszustellen. In diesen Fällen stellen allerdings nur die um die Gutschriften verminderten Beitragsvorschreibungen Betriebsausgaben oder Werbungskosten dar.

Betreffend die Ausstellung und Übermittlung von Lohnzetteln (§ 84 EStG 1988) gelten die Ausführungen in Rz 1171 und 1172 sinngemäß. Ein vorläufiger Lohnsteuerabzug von rückgezahlten Pflichtbeiträgen durch die auszahlende Stelle erfolgt aber nicht.

Daher besteht die Abgabennachforderung zu Recht. Das Finanzamt beabsichtigt daher, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Um Stellungnahme wird ersucht."

Dieses Ergänzungsersuchen wurde der Bf. mittels Rückscheinbrief RSb am 8. Juni 2016 durch Hinterlegung beim Postamt XX zugestellt.

Eine Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes ist nicht ergangen.

Mit Schreiben vom 11. Juli 2016 brachte die Bf. einen Vorlageantrag ("Antrag auf Vorlage zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht") ein:

Mit Beschwerdeentscheidung vom 2. Juni 2016 zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 20. Oktober 2015 sei der Bf. mitgeteilt worden, dass das Finanzamt beabsichtige, ihre Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

In den Ausführungen der Abgabenbehörde zu den eingeforderten Ergänzungen sei ausschließlich nur auf die gesetzlichen Bestimmungen zur Vorlage und Übermittlung eines Lohnzettels an das Finanzamt eingegangen worden. Dem Verweis der Bf. auf Rz 610a LStR 2002 sei in keiner Weise Rechnung getragen worden, obwohl die Lohnsteuerrichtlinien – welche als Zusammenfassung des geltenden Lohnsteuerrechts anzusehen seien – eine Nachversteuerung bei Rückerstattung von Beiträgen für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung ausschließen würden.

Daher verweise die Bf. auf die Ausführungen in ihrer Beschwerde vom 22. Oktober 2015 und beantrage, diese dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Dem Vorlageantrag waren ein an die Bf. adressiertes Schreiben der Z-Versicherungsanstalt vom 19. Februar 2014 und eine Tabelle "Aufwertungsfaktoren gem. § 108 Abs. 4 ASVG" beigegeben. Dieses Schreiben weist folgenden Wortlaut auf:

"Sehr geehrte Frau [Name der Bf.]!

Zur Anfrage über die Erstattung der Schul- und Studienzeiten teilen wir folgendes mit:

Es wurden 24 Monate höhere Schule und 48 Monate Studienzeiten im Jahr 1996 eingekauft.

Rückerstattung von 23 Monaten der Studienzeiten (wirken sich auf die Leistungshöhe nicht aus).

1 Monat Studienzeit = 4.446,00 S = 323,10 € x 23 M = 7.431,30 € x 1,251 (Aufwertungsfaktor lt. Tabelle) = 9.296,56 €.

[...]"

Am 2. September 2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, im Zuge des Beschwerdeverfahrens sei am 2. Juni 2016 eingeschrieben ein Ersuchen um Ergänzung zwecks Erläuterung des Pflichtveranlagungstatbestandes mit der Bitte um Stellungnahme ergangen.

Dieses Ergänzungersuchen sei jedoch nicht beantwortet worden, sondern es sei ein Vorlageantrag ohne Ergehen einer Beschwerdeentscheidung erfolgt.

Ein Vorlageantrag setze unabdingbar eine Beschwerdeentscheidung voraus. Werde er vor Zustellung der Beschwerdeentscheidung gestellt, so sei er wirkungslos (siehe Ritz, BAO⁵, § 264 Tz 6 samt Judikaturhinweisen). Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei der Vorlageantrag somit unzulässig und zurückzuweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der mit "Vorlageantrag" überschriebene § 264 BAO weist folgenden Wortlaut auf:

"§ 264. (1) Gegen eine Beschwerdeentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

a) der Beschwerdeführer, ferner

b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdeentscheidung wirkt.

(3) 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. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),
- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),
- f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht."

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass

- im Zuge des Beschwerdeverfahrens seitens des Finanzamtes am 2. Juni 2016 ein Ergänzungsersuchen an die Bf. ergangen ist, das dieser nachweislich zugestellt wurde;
- eine Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes nicht ergangen ist;
- die Bf. mit Schreiben vom 11. Juli 2016 einen Vorlageantrag ("Antrag auf Vorlage zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht") eingebracht hat.

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes folgendes festzuhalten:

Wie das Finanzamt in seinem Vorlagebericht vom 2. September 2016 rechtsrichtig ausgeführt hat, setzt ein Vorlageantrag unabdingbar eine Beschwerdevorentscheidung voraus. Wird der Vorlageantrag vor Zustellung der Beschwerdevorentscheidung gestellt, so ist er wirkungslos (*Ritz*, BAO⁵, § 264 Tz 6 mit Judikaturverweisen) und wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen, wobei gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO § 260 Abs. 1 BAO sinngemäß anzuwenden ist (*Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 264, Seite 741 f.).

Genau dies trifft auf den gegenständlichen Fall zu, da eine Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes noch gar nicht ergangen ist. Entgegen den Ausführungen der Bf. in ihrem Vorlageantrag ("*Mit Beschwerdevorentscheidung vom 2. Juni 2016 zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 20. Oktober 2015 wurde mir mitgeteilt, dass Ihr Amt beabsichtigt, meine Beschwerde als unbegründet abzuweisen*") ist nämlich am

2. Juni 2016 seitens des Finanzamtes (lediglich) ein Ergänzungsersuchen und *keine* Beschwerdeentscheidung ergangen, weshalb der mit Schreiben der Bf. vom 11. Juli 2016 eingebrachte Vorlageantrag wirkungslos und gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO iVm § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen ist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Eine Revision gegen diesen Beschluss wird gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG nicht zugelassen, da der Beschluss nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Vielmehr ergibt sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz und aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 28. September 2016