

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Romuald Kopf in der Beschwerdesache Bf, Wohnort, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 5. November 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 beschlossen:

Der_Vorlagebericht_des_Finanzamtes wird gemäß § 260 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) als unzulässig zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

In der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009** beantragte der Berufungswerber (nachfolgend in Übereinstimmung mit der seit der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51/2012, geltenden Terminologie Beschwerdeführer, abgekürzt Bf, genannt) den Alleinverdienerabsetzbetrag. Die Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen gab er mit 4 an.

Bei der mit Bescheid vom 5.11.2010 erfolgten **Veranlagung** wich die Abgabenbehörde insofern von der Erklärung ab, als es den Alleinverdienerabsetzbetrag mit folgender Begründung nicht berücksichtigte: Alleinverdiener sei ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem in Österreich wohnhaften (unbeschränkt steuerpflichtigen) Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Da diese Voraussetzungen nicht zuträfen, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht

berücksichtigt werden. Im Übrigen legte das Finanzamt der Veranlagung hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit jene Daten zugrunde, die ihm von sieben Bezüge auszahlenden Stellen, einschließlich dem die Arbeitslosengelder liquidierenden Arbeitsmarktservice, elektronisch zur Verfügung gestellt worden sind. In diesem Zusammenhang führte das Finanzamt aus, der Bf habe während des Jahres gleichzeitig von mehreren Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer werde von jeder Bezüge auszahlenden Stelle getrennt ermittelt und abgeführt. Bei der Veranlagung würden alle Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer einzigen Stelle ausbezahlt worden. Die vom Bf bezogenen Arbeitslosengelder seien gemäß § 3 Abs. 2 EStG anzusetzen gewesen, da die Hinzurechnung im Vergleich zu einer Hochrechnung und Besteuerung mit einem Durchschnittssteuersatz eine niedrigere Steuer ergeben habe.

Der Bf erhob mit Schriftsatz vom 11.11.2010 Berufung, die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als **Beschwerde** zu erledigen ist. Begründend führte er aus, von Mai bis September des Streitjahres sei er arbeitslos gewesen. Gleichzeitig sei er geringfügig beschäftigt gewesen. Abschließend stellte er wörtlich folgende Frage: "Ist es nicht so, dass ich, wenn ich arbeitslos bin, dazu verdienen darf, ohne Lohnsteuer nachzahlen zu müssen?"

Das Finanzamt erließ in der Folge den **Mängelbehebungsauftrag vom 22.11.2010**. In ihm rügte es das Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 250 Abs. 1 BAO, und zwar "die beantragten Änderungen". Gleichzeitig erteilte es dem Bf den Auftrag, den angeführten Mangel bis 9.12.2010 zu beheben, widrigenfalls das Anbringen als zurückgenommen gelte.

Mit **Bescheid vom 15.12.2010** erklärte das Finanzamt die Berufung vom 11.11.2010 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 mit der Begründung als zurückgenommen, dass der Mängelbehebungsauftrag vom 22.10.2010 nicht fristgerecht beantwortet worden sei.

Am **28.12.2010** wandte sich der Bf über "FINANZOnline" an die Finanzverwaltung mit folgenden Worten: "*Sie haben mir geschrieben das ich einen Mängelbehebungsauftrag zusenden soll hab das nicht gemacht da ich keine Ahnung habe was das ist. Die 306 Euro kann nicht sein da ich letztes Jahr kaum gearbeitet habe nur AMS und Geringfügig laut Arbeiterkammer muss ich für die Zeit Arbeitslosigkeit nichts bezahlen weiters müsste ich das in Teilbeträgen zahlen da ich im September in Privatkonkurs gegangen bin.*" Der Bf hat diese Eingabe als "Anfrage" bezeichnet, als "Anbringen" typisiert, im Betreff "Vorlageantrag gem. § 276 Abs. 2 BAO" und in der Rubrik "Bescheiddatum" den 15.12.2010 angeführt.

Das Finanzamt wertete die Eingabe vom 28.12.2010 im Abgabensinformationssystem als Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer (L 1).

Mit **Vorhalt vom 2.4.2011** teilte das Finanzamt "*betreffend Vorlageantrag Arbeitnehmerveranlagung 2009 vom 28.12.2010*" dem Bf mit, sein Vorlageantrag sei weitergeleitet worden. Weiters ersuchte es ihn, die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Arzneimittel bis 9.5.2011 nachzuweisen. Ferner teilte es dem Bf mit,

das Arbeitslosengeld sei für sich alleine betrachtet steuerfrei, allerdings werde es – wenn daneben auch noch Aktivbezüge bezogen werden – bei Berechnung der progressiven Steuer berücksichtigt. Sollte der Bf den Vorlageantrag nicht zurückziehen, werde sich der UFS seines Anliegens annehmen.

Ebenfalls mit Schriftsatz (**Verf 46a**) vom **2.4. 2011** informierte das Finanzamt den Bf "*über die heute erfolgte Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat*".

Der am 6.5.2011 beim Finanzamt eingelangten **Vorhaltsbeantwortung** war ein Beleg angeschlossen, aus dem sich ergibt, dass der Bw im Streitjahr um den geltend gemachten Betrag ein Notebook angeschafft hat. Der Bf ergänzte sein bisheriges Begehren dahingehend, dass er nicht gewusst habe, dass sich die ihm bescheinigte 30%ige Erwerbsminderung steuermindernd auswirke. Er hoffe, das könne noch gemacht werden. Die Vorhaltsbeantwortung samt Beilagen ist vom Finanzamt vorerst weder registriert noch bearbeitet worden. Sie wurden erst verzögert aufgefunden und am 15.7.2011 der Rechtsmittelbehörde vorgelegt. Im Begleitschreiben äußerte sich das Finanzamt dahingehend, die Zurücknahme sei zu Unrecht verfügt worden, da der Vorhalt fristgerecht beantwortet worden sei.

Mit **Vorhalt vom 6.6.2011** teilte das Finanzamt dem Bf mit, damit sein Vorlageantrag korrekt bearbeitet werden könne, werde er ersucht, die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel (€ 499) nachzuweisen. Weiters erläuterte das Finanzamt nochmals die Funktionsweise von § 3 Abs. 2 EStG 1988.

Das Gericht hat erwogen:

Zunächst ist zu klären, welchen rechtlichen Charakter die Anbringen des Bf vom 11.11. und 28.12.2010 haben. Dabei sind folgende sowohl die Verwaltungsbehörde als auch das Verwaltungsgericht bindenden Grundsätze zu beachten (§ 2a BAO idF FVwGG 2012, BGBl I 14/2013):

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschritts. Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozessklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich. Parteienerklärungen sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt. Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist – im Hinblick auf § 115 – die Absicht der Partei zu erforschen. Die Behörde hat nicht den Sinn einer mehrdeutigen Parteienbekundung in der Richtung zu bestimmen, die für den Standpunkt der Partei nach der Beurteilung der Behörde

am günstigsten wäre (vgl. (Ritz, BAO⁵, § 85 Tz 1 und die dort angeführte Judikatur des VwGH).

Unter Bedachtnahme auf die dargelegten Grundsätze beurteilt das erkennende Gericht die **Eingabe vom 11.11.2010** als eine Berufung im Sinne von § 243 BAO idF vor der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51/2012, die den in § 250 BAO normierten Inhaltserfordernissen entspricht. Dies ergibt sich aus der klaren und eindeutigen Überschrift der Eingabe ("Berufung gem. § 243 BAO – Arbeitnehmerveranlagung 2009") und dem vom Bf in der Begründung Erklärten im Zusammenhang mit der Aktenlage. Aus der Formulierung "*Ist es nicht so, dass ich, wenn ich arbeitslos bin, dazu verdienen darf, ohne Lohnsteuer nachzahlen zu müssen*" und der im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2009 festgesetzten "*Nachforderung*" kann unschwer erschlossen werden, dass es das erklärte Begehren des Bw war, dass das Arbeitslosengeld (gänzlich) steuerfrei zu belassen ist, also nicht hinzugerechnet werden soll und die Nachforderung wieder zu stornieren bzw rückgängig zu machen ist.

Berücksichtigt man die oben dargelegten Grundsätze betreffend die Auslegung von Anbringen, dann kann die **Eingabe vom 28.12.2010** nicht als ein Rechtsmittel gewertet werden, das gegen den Mängelbehebungsauftrag vom 22.11.2010 oder den Bescheid vom 15.12.2010 gerichtet ist. Dies vor allem deshalb, weil die Eingabe als Anfrage (zweifach) und nicht als Berufung übertitelt ist, weil im Betreff "*Vorlageantrag gem. § 276 Abs. 2 BAO*" angeführt ist und weil letztlich der Bf selbst im freien Textteil bzw in der Begründung unmissverständlich einräumte, dem Mängelbehebungsauftrag nicht entsprochen zu haben. Das Schreiben stellt sohin dar, als was es bezeichnet wurde, nämlich eine Anfrage.

Ausgehend von dieser Beurteilung, stellt sich die verfahrensrechtliche Lage wie folgt dar:

Da die Berufung vom 11.11.2010 den gesetzlichen Inhaltserfordernissen entsprochen hat, ist der Mängelbehebungsauftrag vom 22.11.2010 zu Unrecht ergangen. Daraus ist abzuleiten, dass das Finanzamt mit Bescheid vom 15.12.2010 - gesetzlich nicht gedeckt - verfügt hat, dass die Berufung als zurückgenommen gilt. Da es sich beim Schriftsatz vom 28.12.2011 bloß um eine Anfrage handelt, ist der Bescheid vom 15.12.2010 – obgleich rechtswidrig – in Rechtskraft erwachsen. Dies wiederum hat zur Folge, dass auch der Einkommensteuerbescheid vom 5.11.2010 in Rechtskraft erwachsen ist.

Da im gegebenen Zusammenhang weder eine Berufung noch ein Vorlageantrag unerledigt ist, fehlt dem Vorlagebericht bzw der Berufungsvorlage vom 2.4.2010 die Rechtsgrundlage. Da es sich bei einem Vorlagebericht um ein entscheidungspflichtiges Anbringen handelt [Fischerlehner, Abgabenverfahren (2013), § 265 Anm 1], war dieses, weil gesetzlich nicht gedeckt, mit Beschluss als unzulässig zurückzuweisen.

Der Vollständigkeit wird abschließend dargelegt, dass auch eine andere Beurteilung für den Bf zu keinem für ihn günstigeren Ergebnis geführt hätte:

Wäre das Verwaltungsgericht dem Finanzamt gefolgt und hätte es die Eingabe vom 28.12.2010 als Vorlageantrag gewertet, so wäre dieser als unzulässig zurückzuweisen gewesen, da eine unabdingbare Voraussetzung für die Zulässigkeit eines Vorlageantrages ist, dass in diesem Verfahren eine Berufungsvorentscheidung (bereits) ergangen ist (*Ritz*, BAO⁵, § 264 Tz 6 und die dort angeführte Judikatur; *Fellner/Peperkorn* in *Ehrke-Rabel*, Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen (2013) Rz II/78), was aber in der zu entscheidenden Causa zweifelsfrei nicht der Fall ist.

Hätte das Verwaltungsgericht die Eingabe vom 28.12.2020 entgegen ihrer Bezeichnung als Berufung (bzw nach neuer Rechtslage als Beschwerde) gewertet, so wäre dieser im Rahmen einer meritorischen Erledigung stattzugeben gewesen, der Bescheid vom 15.12.2010 wäre aufgehoben worden, die Berufung vom 11.11.2010 gegen den Einkommensteuerbescheid vom 5.11.2010 wäre wiederum offen gewesen. Im Rahmen der Erledigung dieser Berufung (Beschwerde) wäre es unvermeidlich gewesen, die erfolgte Steuerberechnung im Sinne der vorgenommenen Hoch- bzw Vergleichsrechnung zu bestätigen. Gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 wäre angesichts der nachgewiesenen Erwerbsminderung im Ausmaß von 30% ein Freibetrag von 75 € zu berücksichtigen gewesen. Da inzwischen belegt, wären (entsprechende berufliche Veranlassung vorausgesetzt) grundsätzlich auch die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für Arbeitsmittel zu berücksichtigen gewesen. Dies allerdings nicht mit dem vollen geltend gemachten Betrag (Anschaffungskosten des Notebooks: 499,90), so wie dies im Einkommensteuerbescheid vom 5.11.2010 geschehen ist, sondern, da erst im zweiten Halbjahr angeschafft, nur mit einer Halbjahres-AfA (50 €), wobei diese noch um einen angemessenen Privatanteil (mindestens 40%) zu kürzen gewesen wäre. Damit wird klar, dass auch eine andere Beurteilung nicht zu einer reduzierten Nachforderung geführt hätte.

Zulässigkeit einer Revision

Da sich zur Rechtsnatur eines Vorlageberichtes keine höchstgerichtliche Judikatur findet und da auch im für vergleichbar erachteten Umkehrfall, wenn die Abgabenbehörde entgegen dem gesetzlichen Auftrag nicht oder nicht vollständig vorlegt, Fragen betreffend die Konsequenzen offen sind (vgl. *Fellner/Peperkorn* in *Ehrke-Rabel*, Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen (2013) Rz II/83), liegt eine entscheidungswesentliche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.