

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R***** in der Beschwerde-sache B*****
vertreten durch die Dr. Obermoser Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungsgesell-
schaft, St. Johanner Straße 49a, 6370 Kitzbühel, gegen die Bescheide des Finanzamtes
Kitzbühel Lienz vom 18. August 2016 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds
für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2011 bis 2014
beschlossen:

I.

Der Vorlageantrag vom 15. Jänner 2018 wird gemäß § 260 Abs 1
lit a BAO iVm § 264 Abs 4 lit e BAO als unzulässig zurückgewiesen.

II.

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

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin wurde eine GPLA durchgeführt. Das Finanzamt Kitzbühel
Lienz setzte mit Bescheiden vom 18. August 2016 den Dienstgeberbeitrag zum
Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und den Zuschlag zu diesem Beitrag neu fest und
rechnete in jährlich gleicher Höhe einen Sachbezug zu den bisher selbst berechneten
Bemessungsgrundlagen hinzu.

Gegen diese Bescheide wurde Beschwerde erhoben, welche mit
Beschwerdevorentscheidung vom 5. Jänner 2018 als unbegründet abgewiesen wurde.
Dagegen richtet sich der am 15. Jänner 2018 direkt beim Finanzamt eingebrachte
Vorlageantrag (datiert mit 10. Jänner 2018), in welchem auch Anträge auf eine
Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat sowie die Durchführung einer
mündlichen Verhandlung gestellt wurden.

Die Beschwerdevorentscheidung weist als Behörde das Finanzamt Kitzbühel Lienz aus.
Gemäß § 96 BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden
die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift

dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, dass die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist. Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt.

Die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung weist eine Unterschrift auf, der Tatbestand des § 96 letzter Satz BAO ist nicht (zur Gänze) erfüllt, die Genehmigungsfiktion des § 96 letzter Satz BAO tritt daher nicht ein (vgl UFS 8.6.2011, RV/2133-W/10).

§ 96 erster Satz BAO setzt voraus, dass eine Erledigung vom jeweiligen Organwälter zu genehmigen ist. Die Bundesabgabenordnung geht damit grundsätzlich vom Verständnis aus, dass ein wirksamer Bescheid nur zustande kommt, wenn er auf die Genehmigung eines Organwälters der Behörde und somit auf dessen Willen zurückzuführen ist (VwGH 16.12.2010, 2009/15/0002). Im Regelfall werden nur der Behörde zugeordnete Organwälter approbationsbefugt sein.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Unterschrift einer für die betreffende Behörde an sich approbationsbefugten Person erforderlich. Dem Finanzamt Kitzbühel Lienz können daher grundsätzlich nur solche Erledigungen zugeordnet werden, die von der Behördenleiterin oder vom Behördenleiter approbiert oder die von einer Person unterzeichnet worden sind, der von dessen Behördenleiterin oder von dessen Behördenleiter eine Approbationsbefugnis erteilt worden ist (VwGH 15.2.1991, 90/18/0247).

Ein Vertreter des Finanzamtes Kitzbühel Lienz stellte in einem Telefonat am 8. Juni 2018 außer Streit, dass die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung nicht von einer dem Finanzamt Kitzbühel Lienz zugeordneten und (zum damaligen Zeitpunkt) für dieses Finanzamt approbationsberechtigen Person unterzeichnet worden ist.

Eine entsprechende Approbationsberechtigung lässt sich nämlich auch aus den zum damaligen Zeitpunkt nach außen wirksamen Vorschriften (Gesetze, Verordnungen) nicht ableiten.

Gemäß § 10 Abs 1 Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010 kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung die Zuweisung von Aufgaben an Abgabenbehörden aufheben und diese Aufgaben anderen Abgabenbehörden übertragen, wenn es organisatorisch zweckmäßig ist und einer wirksamen, einfachen und Kosten sparenden Vollziehung dient. Dies gilt sinngemäß für die Befugnis von Organen der Abgabenbehörden, bestimmte Aufgaben auch für andere Abgabenbehörden wahrzunehmen.

In Rahmen dieser Ermächtigung hat der Bundesminister für Finanzen mit der Verordnung BGBI II Nr 346/2015 die Verordnung zur Durchführung des

Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 (AVOG 2010-DV) geändert. Der mit 1. Jänner 2016 in Kraft getretene und bis zur Änderung durch das am 27. April 2018 herausgegebene BGBl II Nr 84/2018 gültige § 10a Abs 3 dieser Verordnung lautete:

„Die mit der Durchführung von gemeinsamen Prüfungen lohnabhängiger Abgaben (§§ 86 ff des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der geltenden Fassung) betrauten Organe der Finanzämter Wien 1/23, Wien 12/13/14 Purkersdorf, Lilienfeld St. Pölten, Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch können diese Tätigkeit einschließlich der Auswahl der zu prüfenden Fälle für jedes Finanzamt im Bereich des Landes, in dem diese Finanzämter ihren Sitz haben, ausüben, sowie mit diesen Prüfungen zusammenhängende Bescheide erlassen, sofern hiefür nicht das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart zuständig ist.“

Diese Finanzämter dürfen solche Bescheide auch dann erlassen, wenn die Prüfung durch einen Krankenversicherungsträger durchgeführt wird. Weiters dürfen sie im Beschwerdeverfahren betreffend von ihnen erlassene Bescheide tätig werden.“

Die mit der Durchführung von gemeinsamen Prüfungen lohnabhängiger Abgaben betrauten Organe (nachfolgend Lohnsteuerprüfer genannt) des Finanzamtes Innsbruck können somit in mit der Lohnsteuerprüfung zusammenhängenden Angelegenheiten für das Finanzamt Kitzbühel Lienz tätig werden sowie die mit den Prüfungen zusammenhängenden Bescheide für das Finanzamt Kitzbühel Lienz erlassen. Der Wortlaut des § 10 Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 bringt klar und deutlich zum Ausdruck, dass nicht das "Organ" Finanzamt Innsbruck als solches berechtigt ist, für andere Finanzämter in Tirol tätig zu werden, sondern nur die Personen, die dort mit der Durchführung der Prüfungen lohnabhängiger Abgaben betraut sind.

Bei den Bescheiden vom 18. August 2016 handelt es sich um automationsunterstützt erstellte Bescheide, die weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen; diese gelten als durch die Leiterin oder den Leiter des Finanzamtes Kitzbühel Lienz als genehmigt. Durch die Regelung des § 10a Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018, wonach die Lohnsteuerprüfer für andere Finanzämter mit den Prüfungen zusammenhängende Bescheide erlassen dürfen, war die Voraussetzung, dass auch ein automationsunterstützter Bescheid im Sinne des § 96 letzter Satz BAO durch den Organwalter der Behörde (hier Finanzamt Kitzbühel Lienz) veranlasst sein muss (VwGH 16.12.2010, 2009/15/0002) gegeben.

Nach § 10a Abs 3 letzter Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 dürfen die Lohnsteuerprüfer auch im Beschwerdeverfahren tätig werden. Durch die Regelung, dass „sie“ im Beschwerdeverfahren betreffend von ihnen erlassene Bescheide tätig werden dürfen, hat der Verordnungsgeber klar und eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass mit dem Wort „sie“ (nur) die Lohnsteuerprüfer gemeint sind. Denn nur diese können nach dem eindeutigen Wortlaut des § 10a Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 Bescheide erlassen. Im Beschwerdeverfahren dürfen daher nur die Lohnsteuerprüfer tätig werden. Die Person, die die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung unterzeichnet hat, ist kein Lohnsteuerprüfer, sondern

ein Mitarbeiter des Fachbereiches und somit von der Ermächtigung des § 10a Abs 3 letzter Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 nicht erfasst. Auch nach dieser Bestimmung war diese Person daher nicht befugt, für das Finanzamt Kitzbühel Lienz tätig zu werden.

Darüber hinaus ist noch festzuhalten, dass nach der Regelung des § 10a Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 die Lohnsteuerprüfer einerseits für andere Finanzämter tätig werden und andererseits die mit den Prüfungen zusammenhängenden Bescheide erlassen können. Das Tätigwerden für ein anderes Finanzamt inkludiert somit nicht bereits auch das Erlassen von Bescheiden; hätte dies der Verordnungsgeber nämlich beabsichtigt, dann hätte es nach der logischen Interpretation, wonach eine Rechtsnorm im Zweifel nicht so verstanden werden darf, dass sie überflüssig ist und im Allgemeinen niemand zwecklose und funktionslose (weil praktisch unanwendbare) Anordnungen treffen will, der Bestimmung „sowie mit diesen Prüfungen zusammenhängende Bescheide erlassen“ zu können nicht bedurft.

Im Beschwerdeverfahren dürfen die Lohnsteuerprüfer nach dem letzten Satz des § 10a Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 im Zusammenhang mit von ihnen erlassenen Bescheiden (nur) tätig werden, jedoch keine Beschwerdevorentscheidungen erlassen, denn sonst hätte dies der Verordnungsgeber so wie in § 10a Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 gesondert angeordnet. Auch lässt sich eine Ermächtigung zur Erlassung von Beschwerdevorentscheidungen nicht aus der Ermächtigung zur Erlassung von Bescheiden ableiten. Der Verordnungsgeber hat nicht nur zwischen dem Tätigwerden und dem Bescheiderlassen unterschieden, sondern auch zwischen der Prüfung sowie Bescheiderlassung und dem Beschwerdeverfahren. Wäre das Tätigwerden im Beschwerdeverfahren und das Erlassen von Beschwerdevorentscheidungen bereits von § 10a Abs 3 erster Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 erfasst, dann würde sich die Anordnung des § 10a Abs 3 letzter Satz AVOG 2010-DV idF vor dem BGBl II 84/2018 erübrigen.

Da die Person, die die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung unterfertigt hat, nicht für das Finanzamt Kitzbühel Lienz approbationsbefugt war, ist die Beschwerdevorentscheidung vom 5. Jänner 2018 nicht wirksam zustande gekommen (vgl dazu auch BFG 6.2.2018, RV/2100541/2017, und BFG 23.4.2018, RV/2100195/2018). Gemäß § 264 Abs 1 BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Ein Vorlageantrag setzt unabdingbar eine Beschwerdevorentscheidung voraus. Mangels einer wirksamen Beschwerdevorentscheidung war daher der Vorlageantrag vom 15. Jänner 2018 gemäß § 260 Abs 1 lit a in Verbindung mit § 264 Abs 4 lit e BAO zurückzuweisen (vgl Ritz, BAO⁶, § 264 Tz 17).

Die Erlassung von Zurückweisungen obliegt, auch wenn (wirksam) eine Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat beantragt worden ist, gemäß § 272

Abs 4 BAO dem Berichterstatter. Gemäß § 274 Abs 3 Z 1 in Verbindung mit § 264 Abs 4 lit f BAO kann ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn der Vorlageantrag als unzulässig zurückzuweisen ist.

Abschließend darf noch festgehalten werden, dass der gegenständliche Beschluss der (erstmaligen) Erlassung einer rechtswirksamen Beschwerdevorentscheidung nicht entgegen steht.

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 Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Vorschriften und auf die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im Übrigen hat die Rechtsprechung des BFG in vergleichbaren Fällen zu einer Änderung des § 10a Abs 3 AVOG 2010-DV mit BGBl II 84/2018 vom 27. April 2018 geführt. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 15. Juni 2018