

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., über die Beschwerde vom 26. März 2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt A vom 20. März 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit der am 21. Februar 2018 beim Finanzamt A eingereichten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2017 machte der Abgabepflichtige so genannte Topf-Sonderausgaben von insgesamt 8.733,40 € geltend (Versicherungsbeiträge iSd § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 von 4.939,00 € und Ausgaben zur Wohnraumschaffung und/oder Wohnraumsanierung iSd § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 von 3.794,40 €). Zur Höhe der Einkünfte seiner Ehegattin (vgl. Pkt. 6 der Erklärung im Hinblick auf den Erhöhungsbetrag für die Topf-Sonderausgaben) wurden keine Angaben gemacht, der Abgabepflichtige beantragte vielmehr den Alleinverdienerabsetzbetrag (vgl. Pkt. 5 der Erklärung).

2. Das Finanzamt A erließ am 20. März 2018 einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017, mit dem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht

berücksichtigt wurde, da keine Kinder vorhanden seien, für die der Abgabepflichtige oder sein (Ehe-)Partner mindestens sieben Monate den Kinderabsetzbetrag (Auszahlung mit der Familienbeihilfe) bezogen habe. Die Topf-Sonderausgaben wurden mit dem einheitlichen Höchstbetrag von 2.920,00 € (davon ein Viertel = 730,00 €) berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400,00 € überdies nach der im Bescheid angeführten Formel eingeschliffen.

3. Gegen diesen Bescheid er hob der Abgabepflichtige am 26. März 2018 fristgerecht Beschwerde, die sich dagegen richtete, dass die Topf-Sonderausgaben lediglich mit 730,00 € anerkannt worden seien. Er habe Topf-Sonderausgaben von 8.733,40 € erklärt, ein Viertel davon betrage 2.183,35 €. Mit diesem Betrag müssten die Topf-Sonderausgaben anerkannt und bei der Einschleifung nach der im Bescheid angeführten Formel angesetzt werden.

4. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10. September 2018 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 vom Finanzamt A als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass Ausgaben für Versicherungsprämien und Pensionskassenbeiträge, Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung bis zu einem Viertel des jeweils maßgebenden Höchstbetrages als Sonderausgaben abzugsfähig seien. Der Höchstbetrag betrage im konkreten Fall 2.920,00 €. Die diesen Höchstbetrag übersteigenden Aufwendungen hätten nicht berücksichtigt werden können.

5. Am 20. September 2018 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Der Höchstbetrag für die erklärten Topf-Sonderausgaben sei vom Finanzamt lediglich mit 2.920,00 € angesetzt worden. Ihm stehe jedoch gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 eine Erhöhung dieses Betrages um weitere 2.920,00 € zu.

Die Voraussetzungen für die Gewährung des Erhöhungsbetrages für die Topf-Sonderausgaben (auf insgesamt 5.840,00 €) träfen in seinem Fall zu. Er sei seit dem Jahr 1960 verheiratet und lebe mit seiner Ehegattin im gemeinsamen Haushalt. Seine Ehegattin beziehe keine Einkünfte. Die Topf-Sonderausgaben müssten daher mit 1.460,00 € (= ein Viertel von 5.840,00 €) anerkannt und bei der Einschleifung nach der im angefochtenen Bescheid angeführten Formel angesetzt werden.

6. Mit Schreiben vom 13. Jänner 2019 brachte der Abgabepflichtige beim Bundesfinanzgericht eine Vorlageerinnerung gemäß § 264 Abs. 6 BAO ein. Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 18. Jänner 2019 wurde diese Vorlageerinnerung dem Finanzamt A mit dem Ersuchen übermittelt, die Bescheidbeschwerde und die entsprechenden Akten unverzüglich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen (Vorlagebericht gemäß § 265 BAO).

7. Entgegen diesem Ersuchen erließ das Finanzamt A am 31. Jänner 2019 einen Bescheid betreffend Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO, mit dem die Beschwerdevorentscheidung vom 10. September 2018 betreffend Einkommensteuer

für das Jahr 2017 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben wurde. Die Rechtswidrigkeit der aufzuhebenden Beschwerdevorentscheidung ergebe sich daraus, dass der Erhöhungsbetrag für die Topf-Sonderausgaben zu Unrecht nicht berücksichtigt worden sei.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt A eine neue Beschwerdevorentscheidung, mit der der Beschwerde vom 26. März 2018 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 Folge gegeben wurde. Die Einkommensteuer für das Jahr 2017 wurde mit -542,00 € (statt bisher lt. angefochtenem Bescheid: -313,00 €) festgesetzt. Der Erhöhungsbetrag für die Topf-Sonderausgaben wurde berücksichtigt, die Topf-Sonderausgaben wurden antragsgemäß mit 1.460,00 € (= ein Viertel von 5.840,00 €) anerkannt und bei der Einschleifung nach der in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Formel angesetzt.

8. Nach Urgenz durch das Bundesfinanzgericht legte das Finanzamt A die gegenständliche Beschwerde vom 26. März 2018 mit Vorlagebericht vom 19. Februar 2019 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielt als Pensionist Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Streitjahr 2017 hatte er so genannte Topf-Sonderausgaben in Höhe von insgesamt 8.733,40 € zu bestreiten. Diese entfielen auf Versicherungsbeiträge iSd § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 von 4.939,00 € und Ausgaben zur Wohnraumschaffung und/oder Wohnraumsanierung iSd § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 von 3.794,40 €.

Der Bf. ist seit dem Jahr 1960 mit AB, geb. am TagX, verheiratet. Er lebt mit seiner Ehegattin im gemeinsamen Haushalt in Ort, Y-Straße. Seine Ehegattin bezog im Streitjahr (wie auch in den Jahren davor) keine Einkünfte.

2. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt und ist unbestritten. Streit bestand (zunächst) darüber, ob die angefallenen Topf-Sonderausgaben von insgesamt 8.733,40 € ungekürzt (somit ohne Begrenzung durch einen Höchstbetrag) zu einem Viertel berücksichtigt werden können. Mit Vorlageantrag vom 20. September 2018 schränkte der Bf. sein Begehrn dahingehend ein, dass bei Berücksichtigung der Topf-Sonderausgaben jedenfalls auch der Erhöhungsbetrag von 2.920,00 € für seine Ehegattin zustehe. Für den Sonderausgabenabzug ergebe sich somit ein maßgebender Höchstbetrag von 5.840,00 €. Die Topf-Sonderausgaben müssten mit 1.460,00 € (= ein Viertel von 5.840,00 €) anerkannt und im Wege der Einschleifregelung berücksichtigt werden.

III. Rechtslage

1. Bestimmungen der Bundesabgabenordnung:

Erfolgt die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Verwaltungsgericht nicht innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 3 und 4 BAO (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde, so kann die Partei (§ 78 BAO) beim Verwaltungsgericht

gemäß § 264 Abs. 6 BAO in der ab dem 1. Jänner 2017 geltenden Fassung des AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde. Sie hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

Ab Vorlage der Beschwerde (§ 265 BAO) bzw. ab Einbringung einer Vorlageerinnerung (§ 264 Abs. 6 BAO) bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 BAO (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen gemäß § 300 Abs. 1 BAO in der ab dem 1. Jänner 2017 geltenden Fassung des AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

- a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und
- b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und
- c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist.

2. Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes:

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, besteht für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder
- um 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt.

IV. Erwägungen

1. Die Vorlageerinnerung wurde als ausdrücklicher Rechtsbehelf gegen Verletzungen der Vorlagepflicht des Finanzamtes (vgl. § 265 Abs. 1 BAO) mit dem AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, eingeführt. Die vom Beschwerdeführer (Bf.) mit Schreiben vom 13. Jänner 2019 beim Bundesfinanzgericht im Sinne des § 264 Abs. 6 BAO eingereichte Vorlageerinnerung wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde.

Aus verfassungsrechtlichen Überlegungen (vgl. zB *Tanzer*, Rechtsschutz im Steuerrecht, 16. ÖJT, Wien 2006, Band IV/1, 40) darf keine gleichzeitige Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichts zur Abänderung (Änderung, Berichtigung) oder Aufhebung (zB nach § 299 BAO oder im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens) eines Bescheides bestehen. Daher schließt der erste Satz des § 300 Abs. 1 BAO solche gleichzeitige Zuständigkeiten ausdrücklich aus.

Durch das in § 300 Abs. 1 erster Satz BAO normierte Eingriffsverbot wird sichergestellt, dass die Verwaltung der Justiz keinen bei ihr anhängigen Fall ohne deren Zustimmung entziehen kann (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 300 (Stand 1.1.2017, rdb.at) Anm 3). Die Nichtigkeit als Folge einer Zuständigkeitsüberschreitung der Abgabenbehörde ist eine in der BAO unübliche Rechtsfolge. Dass eine absolute Nichtigkeit und nicht bloß eine Anfechtbarkeit des rechtswidrig erlassenen Behördensaktes gesetzlich vorgesehen wurde, drückt die besondere Verpönung eines Eingriffes in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts durch die Abgabenbehörden aus (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 300 (Stand 1.1.2017, rdb.at) Anm 6; vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 300 Tz 2).

Der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 31. Jänner 2019, mit dem die Beschwerdevorentscheidung vom 10. September 2018 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben wurde, und die vom Finanzamt A gleichzeitig erlassene neue Beschwerdevorentscheidung sind daher mit absoluter Nichtigkeit behaftet. Mit Einbringung der Vorlageerinnerung ist das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung über die Beschwerde vom 26. März 2018 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 zuständig geworden.

2. Die so genannten Topf- Sonderausgaben sind nur begrenzt abzugsfähig, es besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920,00 €. Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 erhöht sich der einheitliche Höchstbetrag im Beschwerdefall um weitere 2.920,00 €, da der Bf., dem zwar kein Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, im Streitjahr mehr als sechs Monate verheiratet war und von seiner - keine Einkünfte erzielenden - Ehegattin nicht dauernd getrennt lebte. Der Erhöhungsbetrag für die Topf-Sonderausgaben ist - dem Bf. folgend - zu berücksichtigen.

Die geltend gemachten Topf-Sonderausgaben von insgesamt 8.733,40 € (Versicherungsbeiträge iSd § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 von 4.939,00 € und Ausgaben zur Wohnraumschaffung und/oder Wohnraumsanierung iSd § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 von 3.794,40 €) sind mit 1.460,00 € (= ein Viertel des Höchstbetrages von 5.840,00 €) abzuziehen und zudem entsprechend einzuschleifen.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 ist (vor dem Hintergrund des mit Vorlageantrag vom 20. September 2018 eingeschränkten Beschwerdebegehrens) gemäß § 279 BAO Folge zu geben.

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2017 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit einen Bestandteil dieses Erkenntnisses bildet.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Es ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz (§ 300 Abs. 1 BAO), dass das Finanzamt ab Einbringung einer Vorlageerinnerung beim Bundesfinanzgericht angefochtene Bescheide und Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben kann. Es ergibt sich auch unmittelbar aus dem Gesetz (§ 18 Abs. 3 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988), dass dem Bf. bei der gegebenen unbestrittenen Sachlage der Erhöhungsbetrag für die Topf-Sonderausgaben zusteht. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 20. Februar 2019