



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat 1) über die als Vorlageantrag bezeichnete Berufung sowie 2) über die Berufungen des Bw., Adr.1, Adr.2, Adr.3, vertreten durch Dr. Wolfgang Fend, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 6800 Feldkirch, Göfiser Straße 2a, vom 17. April 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 8. April 2009 betreffend 1) Einkommenssteuer für das Jahr 2007 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) und 2) Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 sowie Verspätungszuschlag hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

- 1) Der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 8. April 2009 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) wird aufgehoben.
- 2) Die Berufung betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 vom 8. April 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung betreffend Festsetzung des Verspätungszuschlages hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2007 vom 8. April 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuerklärung setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2007 mittels Schätzung fest (vgl. den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 31. März 2009).

Am 31. März 2009 ergingen gleichzeitig mit dem Einkommensteuerbescheid 2007 ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen und ein Verspätungszuschlagsbescheid.

Am 3. April 2009 langte beim Finanzamt die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 samt Beilagen ein. Das Finanzamt wertete diese Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 31. März 2009 und erließ am 8. April 2009 eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO.

Am 8. April 2009 ergingen gleichzeitig mit dieser Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer 2007 ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen und ein Verspätungszuschlagsbescheid.

Mit Schreiben vom 17. April 2009 beehrte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers, die Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 8. April 2009 an die Berufungsbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 8. April 2009 solle abgeändert werden. Die Zulage für Nacharbeit, der Überstundenzuschlag (25 %) sowie der Zuschlag für Sonntagsarbeit (100 %) seien gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei zu behandeln. Die Kosten für die Arbeitsplatzsuche in Höhe von 705,38 €, die Kosten für Familienheimfahrten in Höhe von 2.160,00 € und die Kosten für die doppelte Haushaltsführung in Höhe von 6.060,78 € seien als Werbungskosten zu berücksichtigen. Gleichzeitig erhob er gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 vom 8. April 2009 und gegen den Verspätungszuschlagsbescheid 2007 vom 8. April 2009 Berufung.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Einkommensteuer 2007:

Im gegenständlichen Fall war das Finanzamt unstrittig berechtigt, die Besteuerungsgrundlage für das Jahr 2007 zu schätzen (der Berufungswerber kam seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 nicht nach; vgl. den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 31. März 2009).

Nach der Aktenlage hat das Finanzamt die am 3. April 2009 beim Finanzamt eingelangte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 31. März 2009 gewertet und erließ am 8. April 2009 eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO.

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es auf den Inhalt und auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgebend. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Behörde gehalten, die

Absicht der Partei zu erforschen. Im Falle einer Berufung ist entscheidend, ob aus ihrem Inhalt hervorgeht, wogegen sie sich richtet (vgl. Ritz, BAO⁴, § 250 Tz 5 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach Ansicht der Referentin stellt die am 3. April 2009 beim Finanzamt eingelangte Einkommensteuererklärung für 2007 samt Beilagen aber keine Berufung iSd § 250 BAO dar und hätte das Finanzamt keinen als Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO bezeichneten Bescheid (vom 8. April 2009) erlassen dürfen. Die gegenständliche Einkommensteuererklärung 2007 weist keinerlei Gestaltung als Berufung auf (etwa keine Bezeichnung eines Bescheides, der bekämpft werden soll). Sie enthielt "nur" die Angaben zur Person des Berufungswerbers und die Höhe der ausländischen Einkünfte; die Beilagen bestanden aus der Einnahmenüberschussrechnung für das Jahr 2007, der Aufstellung der Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Kosten für Arbeitssuche, der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2007, dem Lohnausweis der Schweizer Arbeitgeberin des Berufungswerbers und einer Bestätigung über Prämienvorschreibungen zu einer Personenversicherung. Dass es sich bei der vom steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers am 1. April 2009 erstellten und am 3. April 2009 beim Finanzamt eingelangten Einkommensteuererklärung 2007 nicht um eine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 31. März 2009 gehandelt hat, hat der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers im Übrigen selbst in der Weise deutlich gemacht, als er in seinem Schreiben vom 17. April 2009 (Vorlageantrag) den Verfahrensgang wie folgt darstellte: *"Mit Datum 31. März 2009 hat das Finanzamt Feldkirch die Einkommensteuer für das Jahr 2007 geschätzt und per Bescheid festgestellt. Mit Datum 1. April 2009 wurde die Einkommensteuer in Papierform eingereicht."*

Selbst wenn - wie im gegenständlichen Fall - eine Einkommensteuererklärung (hier: für das Jahr 2007) innerhalb der Rechtsmittelfrist (gegenständlich bezogen auf den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 31. März 2009) eingebracht wird, rechtfertigt dies nicht eine Umqualifizierung der Einkommensteuererklärung 2007 in eine Berufung, für die zudem § 250 Abs. 1 BAO bestimmte Inhaltserfordernisse aufstellt (vgl. zB UFS 2.3.2009, RV/0496-F/08).

Gegenständlich hat das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO (vom 8. April 2009) erlassen, obwohl keine Berufung vorlag. Dies bewirkt eine Rechtswidrigkeit dieser Berufungsvorentscheidung (vom 8. April 2009) infolge Unzuständigkeit des Finanzamtes (vgl. zB VwGH 4.4.1990, 89/13/0190).

Dem innerhalb der Berufungsfrist eingebrachten Vorlageantrag (vom 17. April 2009) kann nur die Bedeutung einer Berufung gegen die vom Finanzamt als Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO bezeichneten Bescheide vom 8. April 2009 beigemessen werden, da die Vor-

lage einer gar nicht eingebrachten Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz schon rein begrifflich nicht möglich ist (vgl. VwGH 23.9.1995, 94/17/0124; UFS 28.6.2006, RV/3559-W/02; UFS 5.10.2010, RV/0971-L/09).

Eine Aufhebung (als meritorische Berufungserledigung) im Sinne des § 289 Abs. 2 BAO darf nur erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt. Sie darf somit nur ersatzlos erfolgen. Eine Aufhebung hat unter anderem zu erfolgen, wenn der angefochtene Bescheid von einer hierfür unzuständigen Behörde erlassen wurde (vgl. Ritz, BAO⁴, § 289 Tz 33, 34; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 289 Anm 19). Da - wie oben bereits ausgeführt worden ist - das Finanzamt mangels Vorliegen einer Berufung zur Erlassung der Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO (vom 8. April 2009) unzuständig war, war diese ersatzlos aufzuheben.

Anspruchszinsen 2007:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO idF des BGBl. I Nr. 84/2002 sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monate festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Bezüglich des Anspruchszinsenbescheides 2007 vom 8. April 2009 wurde kein gesondertes Vorbringen erstattet. Aus dem Berufungsschriftsatz war jedoch ableitbar, dass der Berufungswerber die Anspruchszinsen deshalb bekämpft, da der Einkommensteuerbescheid 2007 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 8. April 2009 seiner Meinung nach unrichtig sei.

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (siehe dazu auch die Ausführungen in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage der oben zitierten Gesetzesbestimmung, RV 311 BlgNR 21. GP, 210 ff). Dabei löst jede Nachforderung

bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen (neuen) Anspruchszinsenbescheid aus. Ein Anspruchszinsenbescheid ist damit an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Erweist sich der Stammabgabenbescheid [hier: Einkommensteuerbescheid 2007 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 8. April 2009] nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert oder aufgehoben, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid oder Aufhebungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid. Eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt nicht (vgl. Ritz, BAO⁴, § 205 Tzen 33 ff). Die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid 2007 vom 8. April 2009 war daher als unbegründet abzuweisen.

Verspätungszuschlag 2007:

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Bezüglich des Verspätungszuschlages 2007 vom 8. April 2009 wurde auch kein gesondertes Vorbringen erstattet. Aus dem Berufungsschriftsatz war jedoch ableitbar, dass der Berufungswerber den Verspätungszuschlag 2007 deshalb bekämpft, da der Einkommensteuerbescheid 2007 (Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO) vom 8. April 2009 seiner Meinung nach unrichtig sei.

Bemessungsgrundlage des Verspätungszuschlages ist die festgesetzte Abgabe. Der Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch; er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden. Eine Verspätungszuschlagsfestsetzung ist nicht deshalb rechtswidrig, weil die Festsetzung der Stammabgabe rechtswidrig ist. Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides geändert, so ist der Verspätungszuschlag gemäß § 295 Abs. 3 BAO zu ändern bzw. aufzuheben (vgl. Ritz, BAO⁴, § 135 Tz 15f).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Das Finanzamt wird den angefochtenen Bescheid betreffend Festsetzung des Verspätungszuschlages 2007 im Hinblick auf die Aufhebung des Stammabgabenbescheides (siehe die obigen Ausführungen zum Punkt "Einkommensteuer 2007") gemäß § 295 BAO aufzuheben haben (vgl. auch UFS 4.4.2008, RV/0495-G/07).

Feldkirch, am 18. November 2011