



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, geb. XX.XX.XXXX, Wohnadresse, vom 15. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 11. Mai 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im folgenden „der Bw.“) hat am 19.4.2005 seine Einkommensteuererklärung 2004 beim Finanzamt eingereicht. Beigelegt wurde die Lohnbescheinigung des italienischen Arbeitgebers, der Fa. A., mit Sitzadresse, vom 15.2.2005. In dieser Lohnbescheinigung sind Überstundenzuschläge in der Gesamthöhe von EUR 10.573,40 enthalten, unterteilt in solche mit 125%, mit 130% und mit 150% Zuschlag. Die vorangestellte Rubrik mit dem (Stunden-) Grundlohn wurde nicht ausgefüllt.

Der Einkommensteuer 2004 wurde mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 11.5.2005 veranlagt. Die Zuschläge wurden als laufender steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt.

Am 15.6.2005 wurde der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 11.5.2005 gem. § 293 BAO berichtigt. Der aufgrund der Berichtigung geänderte Einkommensteuerbescheid 2004 behandelte nun die in der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesenen Zuschläge in der Gesamthöhe von EUR 10.573,40 steuerfrei.

Am 29.11.2010 richtete das Finanzamt an den Bw. ein Ergänzungsersuchen betreffend die Veranlagungen für die Jahre 2004 bis 2009. Der Bw. wurde darin für die betreffenden Jahre ersucht darzulegen, um welche Zulagen und Zuschläge es sich hierbei handelt, wie diese errechnet wurden und entsprechende Monatsbezugszettel bzw. Jahreslohnkonten sowie Zeitaufzeichnungen (z.B. begünstigte Nachtarbeit) und den Dienstvertrag vorzulegen.

Der. Bw. legte daraufhin Unterlagen vor.

Mit Bescheid vom 31.1.2011 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2004 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Zeitgleich mit dem Wiederaufnahmbescheid wurde der geänderte Einkommensteuerbescheid 2004 vom 31.1.2011 erlassen. In diesem Einkommensteuerbescheid wurden die Überstundenzuschläge bis auf einen Betrag von EUR 262,52 mangels Nachweises von Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit wieder steuerpflichtig behandelt.

Der Berufungswerber brachte dagegen am 15.2.2011 eine Berufung ein. Die Berufung richtet sich explizit gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 27.1.2011 (Anmerkung: Nach der Aktenlage kann es sich dabei nur um den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 31.1.2011 handeln.) und die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen der Jahre 2004, 2006, 2007 (vom 31.1.2011) und 2008 (vom 27.1.2011). Hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2004 und des Bescheides über die Festsetzung der Anspruchszinsen 2004 beantragte der Bw., diese Bescheide aufzuheben und die Nachzahlung auf Null zu stellen, da die Steuerprüfung bei der Fa. A und demzufolge der Jahreslohnzettel erst im Oktober/November 2010 durchgeführt bzw. berichtet worden ist und somit die 5-jährige Wiederaufnahmefrist verjährt ist.

Die Berufung des Bw. wurde durch Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 9.3.2011 als unbegründet abgewiesen. Der Titel der Berufungsvorentscheidung lautet Einkommensteuerbescheid 2004. Begründet wurde die Abweisung damit, dass sich im Berufungsfall die 5-jährige Verjährungsfrist aufgrund von durchgeführten, nach außen erkennbaren Amtshandlungen auf sieben Jahre verlängert habe. Die Verjährung trete somit erst Ende 2011 ein. Die Wiederaufnahme und der damit verbundene neue Einkommensteuerbescheid seien daher innerhalb der Verjährungsfrist und damit rechtzeitig erlassen worden.

Durch Berufungsvorentscheidung vom 11.3.2011 wurde der Berufung des Bw. betreffend der Festsetzung von Anspruchszinsen hinsichtlich der Kalenderjahre 2004, 2006, 2007 und 2008 stattgegeben.

Mit als Berufung tituliertem Anbringen vom 10.4.2011 erhob der Bw. Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrag vom 11.3.2011. Im zweiten Absatz dieses Anbringens beantragte er, diesen Bescheid aufzuheben und die Nachzahlung auf Null zu stellen, da er hiermit einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz stellen möchte.

Mit Bescheid – Mängelbehebungsauftrag vom 22.4.2011 forderte das Finanzamt den Bw. auf, jenen Bescheid genau zu bezeichnen, den der Vorlageantrag betrifft.

Mit Schreiben vom 22.05.2011 kam der Bw. dem Mängelbehebungsauftrag nach und präzisierte im Betreff, dass er gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 9.3.2011 (Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO) Berufung erhebe. Der zweite Absatz ist gleichlautend mit dem in der Berufung vom 10.4.2011.

Das Finanzamt legte die Berufung vom 15.2.2011 betreffend den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 31.1.2011 dem Unabhängigen Finanzsenat am 6.6.2011 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Der Entscheidung ist das geschilderte Verwaltungsgeschehen als maßgeblicher Sachverhalt zugrunde zu legen.
2. Strittig ist im Berufungsfall ausschließlich, ob das Finanzamt die Einkommensteuer 2004 durch den aufgrund Wiederaufnahme geänderten Einkommensteuerbescheid 2004 vom 31.1.2011 neu festsetzen darf oder ob eine Wiederaufnahme aufgrund bereits eingetretener Verjährung unzulässig ist.
3. Die Verjährungsfrist beträgt bei Einkommensteuern fünf Jahre (§ 207 Abs 2 BAO). Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Gemäß § 209 Abs 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verlängerungsfrist verlängert ist. Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 209 Abs 3 BAO). Der Abgabenanspruch entsteht bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird (§ 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO).

4. Im Berufungsfall ist der Abgabenanspruch betreffend Einkommensteuer 2004 mit 1.1.2005 entstanden. Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2004 vom 11.5.2005 stellt eine nach außen erkennbare Amtshandlung iSd § 209 Abs 1 BAO zur Geltendmachung des Abgabenanspruches dar (Vgl. Ritz, BAO, 4. Auflage, § 209 Rz 10 und die dort zitierte VwGH-Judikatur). Wie bei jeder veranlagten Abgabe wird dadurch die 5-jährige Verjährungsfrist auf 6 Jahre verlängert, sodass die Verjährungsfrist bei veranlagten Abgaben als Folge des § 209 Abs. 1 erster Satz BAO immer mindestens 6 Jahre beträgt. Die Verjährungsfrist hätte daher Ende 2010 geendet. Im Jahr 2010 hat das Finanzamt an den Bw. ein Ergänzungersuchen, datiert mit 29.11.2010, gerichtet. Auch das Ergänzungersuchen stellt eine nach außen erkennbare Amtshandlung dar (Vgl. VwGH 27.4.2000, 97/15/0208). Dadurch wird die Verjährungsfrist gem § 209 Abs 1 2. Satz BAO um ein weiteres Jahr auf Ende 2011 verlängert, weil die Amtshandlung 2010 erfolgte, als in jenem Jahr, in dem die bereits auf 6 Jahre verlängerte Verjährungsfrist endet. Im Jahr 2011 hat das Finanzamt den Wiederaufnahmbescheid betreffend das Einkommensteuerverfahren 2004 sowie den neuen Einkommensteuerbescheid 2004, beides datiert mit 31.1.2011, und die Berufungsvorentscheidung vom 9.3.2011 erlassen. Diese Tätigkeiten stellen ebenfalls nach außen erkennbare Amtshandlungen dar (Vgl. Ritz, BAO, 4. Auflage, § 209 Rz 10 und die dort zitierten VwGH-Judikatur), die in jenem Jahr, in dem die nun auf 7-Jahre verlängerte Verjährungsfrist enden würde, also Ende 2011, gesetzt wurden. Das verlängert wiederum die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr gem. § 209 Abs. 1 2.Satz BAO auf 8 Jahre bis Ende 2012. Durch weitere Amtshandlungen könnte die Verjährungsfrist bis zur absoluten Grenze der Verjährung von 10 Jahren bis Ende 2014 verlängert werden.

5. Die Verjährungsfrist war daher im Berufungsfall anlässlich der Neufestsetzung der Einkommensteuer 2004 durch den mit der Wiederaufnahme verbundenen Sachbescheid vom 31.1.2011 noch nicht abgelaufen. Die Neufestsetzung der Einkommensteuer 2004 erfolgte somit, wie bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 9.3.2011 festgehalten wurde, rechtzeitig.

6. Die Berufung ist daher abzuweisen.

Innsbruck, am 7. März 2012