



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. , Adr.1, gegen den Bescheid des Finanzamtes N. betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2000 wird abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2006 verwiesen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (Berufungswerber) ist Umwelttechniker und bezog im streitgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Das Finanzamt erließ am 3. Oktober 2006 einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 und begründete diesen wie folgt:

„Da trotz mehrmaliger Urgenz keine Unterlagen für die Betriebseinnahmen bzw. Betriebsausgaben eingebracht wurden, sind 12% Betriebsausgabenpauschale als Betriebsausgaben berücksichtigt worden. Die Einnahmen sind lt. Angaben der Fa. A. angegeben worden.“

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 6. November 2006 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 ein und führte aus, dass die dem Finanzamt im Zeitpunkt der Bescheiderlassung vorliegenden Informationen unvollständig beziehungsweise fehlerhaft seien.

Die Einkünfte des Bw. aus nichtselbständiger Arbeit bei der Firma A. würden sich auf netto S 174.699,32 belaufen. Zur Beweissicherung verweise der Bw. auf die genaue Dokumentation vorliegend in Kontoauszügen beziehungsweise auf ein Schriftstück seines Rechtsanwaltes, der den Bw. bei der Honorareinklagung vertreten habe.

Hinsichtlich der Sonderausgaben werde auf ein Schriftstück der Realkanzlei S. beziehungsweise eine Bestätigung der Wiener Städtischen Versicherung aus dem Jahr 1999 verwiesen. Es werden Beträge in Höhe von S 23.408,52 für Wohnraumschaffung und S 6.1200,00 für eine Versicherung, in Summe S 29.528,52, angeführt. Der Bw. führte dazu aus, dass ihm die Versicherung für das Jahr 2000 keine gesonderte Bestätigung mehr ausstellen habe können, sondern dies nur mehr für das Jahr 2001 möglich gewesen sei und ersuche den „Abschreibeposten“ aufgrund der vorhandenen Beweismittel anzuerkennen. Eine Kopie aus 2001 werde nachgereicht.

Weiters gelange ein Computer zur anteilmäßigen Abschreibung, welcher beruflich benutzt worden sei. Es werden die Anschaffungskosten mit S 12.980,00 angegeben und wird weiters auf die im Original beiliegende Rechnung verwiesen.

Hinsichtlich der Berücksichtigung von Diäten beziehungsweise Kilometergelder verwies der Bw. auf Folgendes:

„Laut beiliegender ersichtlicher Information verrechne ich Diäten wie folgt:

121 Tage zu 360 öS ergibt: 43.560 öS

Kilometer mit dem Privatfahrzeug: 5529

Berechnung:

$5529 \times 4,9 = 27092,1 \text{ öS}$

$5529 \times 1,5 = 8293,5 \text{ öS}$ (abzüglich bezahlter Pauschale von 1,5 öS pro Kilometer)

Differenz: 18798,6 öS

Anmerkung: Die Kilometer fielen ausschließlich im Bereich der Beprobung von Karstquellen in den Wintermonaten an, da sich diese zum Teil in äußerst unzugänglichen Regionen befinden, wo eine Zufahrt mit einem hinterradgetriebenen Bus unmöglich bzw. zu massiven Traktionsproblemen geführt hätte.

In den Sommermonaten erfolgte die Begutachtung / Beprobung wieder mit dem Firmenfahrzeug.“

Der Bw. ermittelte sodann Einkünfte in Höhe von S 112.341,32, die sich aus dem Ansatz von Einnahmen in Höhe von S 174.699,32 und Ausgaben in Höhe von S 43.560 (Diäten) und S 18.798,00 (Kilometergelder) ergeben.

Weitere Sonderausgaben seien laut Bw. noch zu berücksichtigen. Hinsichtlich einer genaueren Erklärung der beigelegten Steuererklärung ersuche der Bw. um einen Termin zu einem persönlichen Gespräch.

Am 27. November 2006 wurde vom Finanzamt mit dem Bw. eine Niederschrift folgenden Inhalts aufgenommen:

„Gemeinsam mit Hr. Bw. wurden die Besteuerungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2000 aufgrund vorgelegter Unterlagen bzw. mangels Vorlage geeigneter Nachweise im Schätzungswege gem. § 184 Bundesabgabenordnung wie folgt ermittelt:

Alle Beträge in ATS.

Einnahmen von der Fa. A.	
Lt. detaillierter Aufstellung von der Fa. A. betragen die tatsächlich ausbezahlten Honorare ATS 218.921,55	218.921,55
Ausgaben i.Z. mit Einnahmen der Fa. A. AfA für Computer Anschaffung am 13.12.1999 in Höhe von ATS 12.980,- AfA bei einer Nutzungsdauer von 4 Jahren und einem betr. Anteil von 30%	-973,50
Diäten lt. Aufstellung	-43.560,00
KM-Gelder Teilweise wurde mit dem eigenen Kfz gefahren. Dabei wurden ATS 1,50 pro KM ersetzt. Die Differenz zum amtlichen KM-Geld wird geltend gemacht	-18.798,60
Summe Einkünfte aus Gewerbebetrieb (gerundet)	155.589,00
Werbungskosten für die nichtselbständige Tätigkeit bei der Fa. M.	
KM-Gelder Für Fahrten mit dem eigenen KFZ wurden von der Fa. M. nur ATS 2,70 pro KM ersetzt. Die Differenz zum amtlichen KM-Geld wird geltend gemacht	13.338,52
Kosten für Handy (abzüglich 40% Privatnutzung)	5.359,66
Diäten laut Aufstellung	9.000,00
Summe Werbungskosten (gerundet)	27.698,00
Nachgewiesene Sonderausgaben	
Rückzahlungen von Darlehen u. Zinsen für Wohnraumschaffung	23.409,00
Lebensversicherung	6.120,00

Abschließend wird in der Niederschrift angeführt, dass darüber hinausgehende Berufungsbegehren hiermit zurückgezogen werden.

Das Finanzamt erließ am 28. November 2006 eine Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2000 und wurde die Bemessungsgrundlage aufgrund der in der Niederschrift vom 27. November 2006 angeführten Beträge ermittelt.

Mit Schriftsatz vom 30. Jänner 2007 erhob der Bw. neuerlich Berufung und brachte damit im Ergebnis einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz ein.

Der Bw. führte aus, dass er um entsprechende Korrektur des Einkommensteuerbescheides aus dem Jahre 2000 ersuche. Dies werde damit begründet, dass sich das nach mehrmaligen falschen Berechnungen von Seiten des Finanzamtes ermittelte Einkommen aus Gewerbebetrieb (freier DV) für das Jahr 2000 aus sämtlichen Honorarnoten aus dem Jahr 2000, sowie den letzten beiden Honorarnoten aus dem Jahr 1999 in Höhe von S 15.560,05 für Dezember 1999 und in Höhe von S 28.662,21 für November 1999, zusammensetze.

Die Berücksichtigung der beiden Honorare aus dem November und Dezember des Jahres 1999 bei der Berechnung der Einkommensteuer 2000 sei der primäre Punkt des Einspruches, da die beiden Beträge in der Einkommensteuererklärung 1999 bereits angegeben und vom im Jahr 1999 für den Bw. zuständigen Finanzamt bereits veranlagt worden seien.

Der Bw. verweist weiters darauf, dass ein Sachbearbeiter des Finanzamtes ihm mitgeteilt habe, dass die Erklärung für 1999 bereits verjährt und darüber hinaus ungültig sei, da der Bw. in einigen Punkten von falschen Annahmen ausgegangen sei. Es sei dem Bw. aber keine entsprechende Benachrichtigung des damaligen Finanzamtes betreff Richtigstellung beziehungsweise eventueller Nachreichung fehlender Daten oder Unterlagen übermittelt worden. Somit sei der Bw. davon ausgegangen, alles korrekt durchgeführt zu haben.

Ähnlich sei die Situation im Jahr 2000 gewesen, in dem nach mehrmaliger Rücksprache mit einer Sachbearbeiterin des oben angeführten Finanzamtes, der Bw. davon ausgegangen sei, dass keine Einkommensteuer aufgrund der zu erwartenden Einkünfte im Hinblick auf die zu berücksichtigenden Betriebsausgaben anfallen werde. Somit sei nach Ansicht des Bw. der Betrag der Einkünfte aus dem Jahr 2000 um die Honorare der Monate November und Dezember 1999 zu reduzieren.

Weiters halte der Bw. fest, dass aufgrund einer Vereinbarung mit der Firma A. sämtliche Honorarnoten innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Rechnungslegung, zu begleichen gewesen wären. Somit hätte die Honorarnote aus dem November 1999 innerhalb der ersten Jännerwoche beglichen werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob Honorare für den Zeitraum November 1999 und Dezember 1999, die im Jänner 2000 beziehungsweise im Februar 2000 zugeflossen sind, im Jahr 1999 der Besteuerung zu unterziehen sind (Ansicht des Bw.) oder im Jahr des Zuflusses der Besteuerung zu unterziehen sind (Ansicht des Finanzamtes).

Hinsichtlich der in der Berufung vom 6. November 2006 angeführten Streitpunkte wurde, abgesehen von der Frage der Besteuerung der Honorare für November und Dezember 1999, mit dem Finanzamt eine, mit Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2006 umgesetzte, Einigung erzielt, und wird die angeführte Berufungsvorentscheidung zum Bestandteil der gegenständlichen Berufungsentscheidung erhoben.

Der Berufungssenat hat folgenden Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Der Bw. erklärte ihm im Jahre 2000 zugeflossene Honorareinnahmen in Höhe von S 218.921,55 nicht zur Einkommensteuer.

Das für den Bw. zuständige Finanzamt erlangte erst infolge der Übermittlung einer Kontrollmitteilung durch das Finanzamt des Leistungsempfängers im Jahre 2006 von der Erzielung von Honorareinnahmen durch den Bw. betreffend das Jahr 2000 Kenntnis.

Mit Überweisungsdatum 18. Jänner 2000 wurde dem Bw. für den Abrechnungsmonat November 1999 ein Entgelt von S 28.662,21 überwiesen.

Mit Überweisungsdatum 17. Februar 2000 wurde dem Bw. für den Abrechnungsmonat Dezember 1999 ein Entgelt von S 15.560,05 überwiesen.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000, mit dem u.a. auch diese Honorare der Besteuerung unterzogen wurden, datiert vom 3. Oktober 2006.

Der Bw. wendet in seiner Berufung ein, dass die Honorare für November 1999 und Dezember 1999 bereits im Jahr 1999 der Besteuerung unterzogen worden seien.

Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Der Unabhängige Finanzsenat geht aus folgenden Gründen von hinterzogenen Abgaben betreffend Einkommensteuer 2000 aus:

Die Abgabenbehörde hat die Hinterziehung als Vorfrage zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat diesfalls die maßgeblichen Hinterziehungskriterien des Straftatbestandes nachzuweisen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 1994, 90/14/0142).

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert Vorsatz.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. März 1999, 97/15/0056).

Der Bw. hat Honorareinnahmen, die ihm im Rahmen seiner Tätigkeit für die Fa. A. zugeflossen sind vorsätzlich nicht der Besteuerung unterzogen.

Der Bw. machte sich deshalb der Abgabenhinterziehung schuldig, da er vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt hat.

Die subjektive Tatseite der Abgabenhinterziehung, kann dem Bw. schon deshalb unterstellt werden, da er nach eigenen Angaben Einnahmen in früheren Jahren der Besteuerung unterzogen hat. Der Bw. hat damit zweifellos erkannt, dass Einnahmen grundsätzlich der Steuerpflicht unterliegen.

Der Verwaltungsgerichtshof geht im Erkenntnis vom 25. März 1999, 97/15/0056 davon aus, dass die Kenntnis über das grundsätzliche Bestehen der Einkommensteuerpflicht jedenfalls bei einer intellektuell durchschnittlich begabten Person vorausgesetzt werden kann.

Es ist daher die Feststellung zu treffen, dass dem Bw. die grundsätzliche Steuerpflicht samt der betreffenden Steuererklärungspflicht seiner im Jahr 2000 vereinnahmten Honorare bekannt gewesen ist.

Der Einkommensteuerbescheid für 2000 wurde durch das Finanzamt am 3. Oktober 2006 erlassen.

Mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004 wurde § 207 Abs.2 zweiter Satz BAO wie folgt neu gefasst:

„Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre.“

Gemäß § 323 Abs. 16 BAO ist die neue Fassung des § 207 Abs. 2 BAO mit 1. Jänner 2005 in Kraft getreten.

Da die erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2000 zu beurteilen ist, war nach neuer Rechtslage im Jahr 2006 die siebenjährige Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen und der Einkommensteuerbescheid 2000 innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Die vom Bw. im Streitjahr erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt. Bei der § 4 Abs. 3 Gewinnermittlung wird der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben errechnet. Es gilt für diese Gewinnermittlung das Zufluss-Abfluss-Prinzip des § 19 EStG 1988 und regelt dieses die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben.

§ 19 EStG 1988 lautet – auszugsweise zitiert – wie folgt:

„Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. ...“

Es ist unbestritten, dass die Honorare für die Monate November 1999 und Dezember 1999 dem Bw. im Jänner und Februar 2000 zugeflossen sind. Aufgrund der eindeutigen Normierung im § 19 EStG 1988, wonach Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen sind, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind, waren die angeführten Honorareinnahmen im Jahr 2000 der Besteuerung zu unterziehen.

Wenn der Bw. ausführt, die beiden Honorarnoten betreffend November und Dezember 1999 seien im Jahr 1999 berücksichtigt worden, kann dies nichts daran ändern, dass die Honorare nach dem klaren Wortlaut des § 19 EStG 1988 im Zeitraum des Zuflusses der Besteuerung unterzogen werden müssen, also gegenständlich im Jahr 2000.

Aufgrund der Aktenlage geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass für das Jahr 1999 weder eine Einkommensteuerveranlagung noch eine Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt wurde. Der Bw. hat weder einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 vorgelegt noch hat er auf einen solchen verwiesen, welcher seine Aussage, er sei im Jahr 1999 zur Einkommensteuer veranlagt worden, stützen würde. Sollte es aber zutreffen, dass der Bw. die strittigen Honorare für November und Dezember 1999 in seiner Einkommensteuererklärung betreffend das Jahr 1999 berücksichtigt hat, so wurden diese, mangels Veranlagung für das Jahr 1999, keiner Besteuerung unterzogen.

Aber auch für den Fall, dass die Angaben des Bw. hinsichtlich der Besteuerung der Honorare für November und Dezember 1999 zutreffen sollten, wovon der Unabhängige Finanzsenat nicht ausgeht, kann daraus für die Berufung des Bw. nichts gewonnen werden, da hinsichtlich einer Bemessung der Einkommensteuer für das Jahr 1999 bereits Verjährung eingetreten ist.

Den Ausführungen des Bw. hinsichtlich angeblich falscher Berechnungen des Finanzamtes ist entgegenzuhalten, dass der Bw. seiner Erklärungs-, und Offenlegungspflicht insofern nicht

nachgekommen ist, als er die ihm im Jahr 2000 zugeflossenen Einnahmen dem Finanzamt gegenüber nicht erklärt hat.

Die streitgegenständlichen Honorare, die unbestritten im Jahr 2000 zugeflossen sind, sind aufgrund des Zuflussprinzips gemäß § 19 EStG 1988 im Jahr 2000 der Besteuerung zu unterziehen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. März 2010