



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der R.A., xyB., vertreten durch Stefan Pointecker Steuerberatung KEG, 4780 Schärding, Alfred-Kubin-Str. 19, vom 6. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 2. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuererklärung für 2004 der Berufungserberin (infolge Bw.) wurde am 28. April 2006 online dem Finanzamt übermittelt.

Die Bw. erklärte Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von € 19.369,54. Weiters beantragte sie als steuerliche Abzugsposten den Kirchenbeitrag in Höhe von € 75,00 und Krankheitskosten in Höhe von € 298,96.

Gegen den erklärungsgemäß veranlagten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 2. Mai 2006 brachte der steuerliche Vertreter rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingelangt beim Finanzamt am 6. Juni 2006 - ein mit folgender Begründung:

"Für den Fall, dass nicht bereits durch die Abgabe einer berichtigten Einkommensteuererklärung (E1) für 2004 eine Berücksichtigung des darin gestellten Antrages gem. § 37 Abs. 9 EStG noch vor formeller Rechtskraft des dazu bereits ergangenen Veranlagungsbescheides erfolgt, wird vorsorglichBerufung dagegen erhoben.

Dem Zweck der berichtigten Steuererklärung entsprechend wird um Berücksichtigung des Antrages gem. § 37 Abs. 9 EStG bei Vorliegen aller dort geforderten sonstigen Voraussetzungen ersucht.

Für den Zeitpunkt der Antragstellung maßgeblich ist der Bescheid der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft vom 23. Mai, zugegangen am 26. Mai 2006, in dem für den Zeitraum 1. März 2003 bis 31. Dezember 2003 die Formalversicherung ausgesprochen wurde. Zur Darstellung des Sachverhalts wird eine Kopie dieser Entscheidung beigelegt. Da sich aufgrund der Einkommenssituation für den betreffenden Zeitraum keine Versicherungspflicht ergeben hätte, wurde mit einer entsprechenden Beitragserstattung gerechnet. Allerdings hätte ein Antrag gem. § 37 Abs. 9 durch die damit verbundene Erhöhung der Einkünfte und somit Beitragsgrundlage eine Versicherungsfreiheit von Haus aus vereitelt. Die Entscheidung der Sozialversicherung kam völlig überraschend, womit der passive Verzicht auf die Antragstellung gem § 37 Abs. 9 in der ursprünglichen Erklärung auf einem Irrtum basierte.

Dazu wird auf den diesbezüglichen Erlass des BMF vom 06. Juni 2001 verwiesen, der sich den Prinzipien des § 871 ABGB verbunden fühlt, und eine Korrektur vor formeller Rechtskraft (rechtzeitig) zulässt."

Gleichzeitig mit der Berufung wurde die berichtigte Einkommensteuererklärung für 2004 sowie der Bescheid vom 23. Mai 2006 der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft vorgelegt.

Darin wurde der Antrag, dass "gemäß § 37 Abs 9 unwiderruflich, die positiven Einkünfte aus künstlerischer und/oder schriftstellerischer Tätigkeit auf das Erklärungsjahr und die beiden Vorjahre gleichmäßig zu verteilen sind," gestellt. (Angekreuztes Kästchen, Eintrag in der KZ 325).

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid wurde mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen mit folgender Begründung:

"Da die Einkünfteverteilung gemäß § 37 Abs. 9 EStG nur bei erstmaliger Veranlagung in einem Kalenderjahr in Betracht kommt, wäre ein dahingehender Antrag ausschließlich in der (ersten) Einkommensteuererklärung oder in einer dieser beizuschließenden Beilage zu stellen gewesen. Nach Ergehen des ersten Einkommensteuerbescheides für ein Kalenderjahr kann ein bis dahin nicht gestellter Antrag nicht mehr nachgeholt werden, mithin auch nicht im Rechtsmittelverfahren."

In der Folge beantragte der steuerliche Vertreter der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (gemeint den unabhängigen Finanzsenat) sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzend wurde vorgebracht:

"Die Bestimmung des § 871 Abs. 1 ABGB über Willensmängel gelten nach Meinung des BMF (hier wohl nicht alleine) auch für Prozesshandlungen der Parteien im Anwendungsbereich der BAO (auch bei unwiderruflichen Anträgen).

In der Berufung wurde ausführlich erläutert, dass von einer unrichtigen Rechtsansicht ausgehend in der ursprünglichen Erklärung auf einen Antrag nach § 37 Abs. 9 verzichtet wurde.

Nach § 871 Abs. 1 ABGB ist ein Vertrag unter anderem dann anfechtbar, wenn ein wesentlicher Geschäftsrüttum rechtzeitig aufgeklärt werden konnte. Als rechtzeitig wird hier (so wie beispielsweise mittlerweile legistisch auch bei Pauschalierungsanträgen) die Aufklärung vor formeller Rechtskraft des von der Willensmängelfreiheit ausgehenden Bescheides gesehen."

Mit Schreiben vom 20. Juni 2007 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vom steuerlichen Vertreter zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 37 Abs. 9 EStG 1988 sind auf **Antrag bei der erstmaligen Veranlagung** für ein Kalenderjahr **positive** Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit im Sinne des § 10 Abs. 2 Z 5 des UStG 1994 und aus schriftstellerischer Tätigkeit beginnend mit dem Veranlagungsjahr, das zwei Jahre vor dem Kalenderjahr liegt, dem die Einkünfte zuzurechnen sind, gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen. Der **Antrag ist mit der Abgabe der Steuererklärung** für das Kalenderjahr zu stellen, dem die zu verteilenden Einkünfte zuzurechnen sind. Der Antrag ist unwiderruflich. Wird ein derartiger Antrag gestellt, sind die betreffenden Verfahren wiederaufzunehmen.

Die Verteilungsregel ist nicht von Amts wegen zu berücksichtigen, vielmehr ist ein entsprechender Antrag des Steuerpflichtigen für die Anwendung der Gewinnverteilung notwendig.

Wie dem Gesetzteswortlaut zu entnehmen ist, kann der Antrag, die im betreffenden Jahr erzielten positiven Einkünfte aus selbständiger künstlerischer Tätigkeit gleichmäßig auf das Veranlagungsjahr und die beiden vorangegangenen Jahre zu verteilen, nur mit **der Abgabe in der Einkommensteuererklärung selbst oder in einer Beilage, die der Erklärung anzuschließen ist**, gestellt werden.

Das Gesetz enthält eine Fallfrist, die nicht an die Veranlagung sondern an die Abgabe einer Steuererklärung anknüpft ("Der Antrag ist mit der Abgabe der Steuererklärung.... zu stellen")

und kann daher nach Abgabe der Steuererklärung nicht nachgeholt werden. Es genügt daher nicht, wenn die Anwendung des § 37 Abs. 9 EStG erst nach Erlassung des Einkommen-steuerbescheides, aber noch vor Eintritt der Rechtskarft desselben gestellt wird.

Als Abgabenerklärung ist nur die erste Erklärung und nicht auch eine diese später berichtigende Eingabe zu verstehen.

Diese gesetzliche Anordnung lässt der Abgabenbehörde keinen Raum für eine Ermessensentscheidung. Demzufolge kann einem Antrag auf Aufteilung der Einkünfte, der erst im Rechtsmittelverfahren gegen den im Erstverfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid, in einem wieder aufgenommenen Verfahren, oder in einem Verfahren gemäß § 295 BAO gestellt worden ist, von der Abgabenbehörde nicht mehr Rechnung getragen werden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar⁴, § 37, Rz 146; Hilber, Die neue Künstlerbesteuerung in der Einkommensteuer, ecolex 2001, 138; Ryda/Langheinrich, Verteilung der Einkünfte selbständiger Künstler und Schriftsteller gemäß § 37 Abs. 9 EStG 1988, FJ 2002, 68). Nach Ergehen des ersten Einkommensteuerbescheides für das Kalenderjahr für das eine Aufteilung angestrebt wird, kann ein bis dahin nicht gestellter Antrag nicht mehr nachgeholt werden.

Im vorliegenden Fall ist der Antrag auf Verteilung der Einkünfte nach § 37 Abs. 9 EStG erst im Berufungsverfahren (in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 sowie in der mit der Berufung vorgelegten berichtigten Einkommensteuererklärung für 2004) - eingegangen beim Finanzamt am 6. Juni 2006 - und damit verspätet gestellt worden.

Auch wenn auf Grund der gegebenen Umstände die Versteuerung dieser Einkünfte zur Gänze im Jahr 2004 von der Bw. als Härte empfunden wird, sah sich der Unabhängige Finanzsenat mangels eingeräumten Ermessens außerstande, dem verspätet eingebrachten Antrag auf Verteilung der Einkünfte Rechnung tragen zu können.

Der streitgegenständliche Antrag auf Verteilung der Einkünfte aus künstlerischer (bzw. schriftstellerischen) Tätigkeit auf drei Jahre, wurde daher vom Finanzamt zu Recht abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. Juni 2007