



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn HL, geb. 1234, wohnhaft in ZA, vom 9. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 12. Februar 2008 (zu Steuernummer 5678), mit dem dessen (auf § 303 Abs.1 BAO gegründeten) Wiederaufnahmeantrag vom 10. September 2007 abgewiesen worden ist, entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird dahingend abgeändert, dass er zu lauten hat:

„Der (an das Finanzamt Linz gerichtete) Antrag des Herrn HL vom 10.9.2007 gem. § 303 Abs.1 BAO, die beim Finanzamt Braunau Ried Schärding durchgeführten (und mit 4 rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden vom 26.3.2003 (betreffend das Jahr 2002), vom 24.3.2004 (betreffend das Jahr 2003), vom 1.4.2005 (betreffend das Jahr 2004), vom 25.4.2007 (betreffend die Jahre 2005 und 2006) abgeschlossenen) Arbeitnehmerveranlagungsverfahren (§ 41 EStG 1988) für die Jahre 2002 bis 2006 wegen zu Unrecht nicht steuerfrei behandelter Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit iSd § 68 Abs.1 EStG 1988 wiederaufzunehmen, wird gem. § 303 Abs.2 BAO (in sinngemäßer Anwendung des § 273 Abs.1 lit.b) BAO) als (beim zuständigen Finanzamt Braunau Ried Schärding) verspätet eingebracht zurückgewiesen.“

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber stellte in seiner an das Finanzamt Linz gerichteten (dort am 11.9.2007 eingelangten, schriftlichen) Eingabe vom 10.9.2007 den Antrag „auf nachträgliche steuerfreie

Behandlung gem. § 68 Abs.1 EStG der Sonntagszulagen aus den Jahren 2002 bis 2006", worin er (zur Begründung) auf 2 (in Kopie) angeschlossene Schriftstücke verwies: Dabei handelte es sich um ein von ihm am 23.5.2007 verfasstes (an das Finanzamt Braunau Ried Schärading adressiertes, jedoch nicht unterfertigtes) Schreiben, in dem er unter Verweis auf ihm am 18.8.2006 und am 13.11.2006 seitens der Finanzämter Braunau und Linz erteilter Auskünfte „eine zweite Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2002 bis 2006“ verlangte, weil er in diesen Jahren Sonntagsarbeit geleistet und hierfür Zuschläge erhalten habe, welche von seinem Arbeitgeber der Steuerpflicht unterworfen worden seien, und der Mitteilung des Finanzamtes Braunau Ried Schärading an ihn vom 3.9.2007, worin insbes. festgestellt wurde, dass Anträge auf Erstattung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer im Zusammenhang mit Sonntagszulagen beim Betriebsstättenfinanzamt, dies sei vorliegendenfalls das Finanzamt Linz, einzubringen seien, welches sodann über die Steuerfreiheit entscheide und gegebenenfalls korrigierte Jahreslohnzettel an das Wohnsitzfinanzamt (Braunau) übermittle, das dann eine amtswegige Wiederaufnahme nach § 303 Abs.4 BAO durchführe.

Dieses Anbringen fasste das Finanzamt Braunau Ried Schärading, dem es laut Aktenlage am 5.2.2008 (am 8.2.2008 dort einlangend) vom Finanzamt Linz „zuständigkeitshalber“ übermittelt wurde, als Wiederaufnahmeantrag iSd § 303 Abs.1 BAO auf und erließ am 12.2.2008 hierüber einen Bescheid, in dem es „das Ansuchen von HL, wohnhaft in ZA, betreffend Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren 2002-2006, Anträge auf nachträgliche steuerfreie Behandlung gem. § 68 Abs.1 EStG der Sonntagszulagen aus den Jahren 2002 bis 2006“ abwies. Die steuerfreie Behandlung diverser Zulagen und Zuschläge, wie beantragt, sei, so die Bescheidbegründung, laut Überprüfung des Finanzamtes Linz (als Finanzamt der Betriebsstätte) nicht möglich; dazu werde auf die Besprechung des „zuständigen Teamleiters“ (Herr Kern) mit Herrn H und Frau P (RK) am 23.1.2008 verwiesen. Somit seien auch die vorliegenden Lohnzettel (L 16) für die betreffenden Jahre nicht zu berichtigen gewesen und lägen Wiederaufnahmsgründe nicht vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die (fristgerecht eingebrachte) Berufung des Steuerpflichtigen vom 9.3.2008, in dem er beantragte, einen „neuen Bescheid“ zu erstellen, sobald er „es geschafft habe“, dass die Jahreslohnzettel korrigiert werden. Er sei nämlich der Ansicht, dass gem. § 132 BAO auch die Unterlagen der Arbeitszeiterfassung der 7-jährigen Aufbewahrungsfrist unterliegen und daher vorhanden sein müssten. Auf seinen Lohnzetteln seien (bis Mai 2007) jedenfalls die Sonntagszuschläge falsch deklariert worden. Dazu weise er auf ein Schreiben des Roten Kreuzes vom 1.1.2002 bezüglich der Abgeltung von Mehr- bzw. Überstunden sowie von Wochenend- und Feiertagsdiensten (einschließlich der Sonntagszulage) sowie auf die dazu in der „Steuerplattform“ vertretenen Ansicht hin. Es sei für ihn nicht nachvollziehbar, warum die Lohnverrechnung seines Arbeitgebers nicht eine für

die Arbeitnehmer steuerlich günstige Abrechnung der Sonntagszulagen gewählt habe und sich jetzt weigere, die Lohnzettel nachträglich zu korrigieren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.11.2008 wies das Finanzamt Braunau Ried Schärading die Berufung als unbegründet ab, dies mit der Begründung, dass im Zuge einer Prüfung des Arbeitgebers des Berufungswerbers durch das Betriebsfinanzamt festgestellt worden sei, dass eine Zuordnung der Zuschläge zu den geleisteten Sonn- und Feiertagsdienststunden an Hand der vorliegenden Aufzeichnungen nicht (mehr) möglich sei. Eine derartige (zweifelsfreie) Zuordnung wäre jedoch Voraussetzung für die Steuerfreiheit der hierfür ausbezahlten Zulagen.

Am 5.12.2008 stellte der Berufungswerber daraufhin (rechtzeitig) den (kein weiteres Berufungsvorbringen enthaltenden) Antrag gem. 276 Abs.2 BAO, seine Berufung der zuständigen Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, wodurch diese (von der Einbringung des Antrags an) wiederum als unerledigt gilt.

Über die Berufung hat der Unabhängige Finanzsenat (als zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz) erwogen:

Gem. § 303 Abs.1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und ein der in den Absätzen a) bis c) leg.cit. normierten Tatbestände (sog. „Erschleichungstatbestand“, „Neuerungstatbestand“ und „Vorfragentatbestand“) erfüllt wird und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gem. § 303 Abs.2 ist der Antrag auf Wiederaufnahme gem. Abs.1 leg. cit. binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Der Wiederaufnahmeantrag ist also befristet. Die Dreimonatsfrist beginnt mit der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes (also nicht erst mit dessen Beweisbarkeit) zu laufen und ist diese gesetzliche Frist dem § 110 Abs.1 BAO zufolge auch nicht verlängerbar; allerdings werden in die Frist die Tage des Postlaufs nicht eingerechnet (§ 108 Abs.4 BAO) (siehe dazu Ritz, BAO, Tz 28 zu § 303).

Der Wiederaufnahmeantrag ist bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat (siehe dazu Ritz, BAO, Tz 29 zu § 303 sowie Tz 4 zu § 305).

Ein verspäteter Wiederaufnahmsantrag ist zurückzuweisen (vgl. VwGH vom 22.1.1994, 91/14/0069).

Im vorliegenden Fall hat laut Aktenlage der Berufungswerber in seinem Antrag vom 10.9.2007 die Wiederaufnahme von mit Einkommensteuerbescheiden, die das Finanzamt Braunau Ried Schärding in erster Instanz erlassen hat, rechtskräftig abgeschlossenen Arbeitnehmerveranlagungsverfahren begehrt. Demnach war –nach der obzitierten Gesetzeslage- ein sich auf diese Verfahren beziehender Wiederaufnahmeantrag ausschließlich beim Finanzamt Braunau Ried Schärding einzubringen.

Laut Aktenlage ist der in Rede stehende Wiederaufnahmeantrag vom 10.9.2007 allerdings nicht bei dem genannten Finanzamt, sondern beim Finanzamt Linz eingebracht worden, das diesen schließlich, und zwar in Entsprechung des § 50 BAO, wonach die Abgabenbehörden ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen habe und daher bei ihnen einlangende Anbringen, zu deren Behandlung sie nicht zuständig sind, ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu weisen haben, am 5.2.2008 an das- zu dessen (erstinstanzlichen) Entscheidung gem. § 305 Abs.1 BAO zuständige- Finanzamt Braunau Ried Schärding weitergeleitet hat, wo er nachweislich am 8.2.2008 eingelangt und in (materielle) Behandlung genommen worden ist.

Allein schon auf Grund der Tatsache, dass der Berufungswerber am 10.9.2007 -allerdings vom Finanzamt Linz- die nachträgliche steuerfreie Behandlung der ihm in den Jahren 2002 bis 2006 ausbezahlten Sonn- und Feiertagszuschläge begehrt hat, steht für den Unabhängigen Finanzsenat unzweifelhaft (d.h. nachweislich) fest, dass dieser spätestens an diesem Tag von dem von ihm geltend gemachten Wiederaufnahmsgrund („Nichtgewährung der Steuerfreiheit für die in Rede stehenden Zuschläge“) Kenntnis erlangte bzw. erlangt haben musste und an diesem Tag (spätestens) die im § 303 Abs.2 BAO normierte Frist von 3 Monaten zu laufen begann.

(Lässt man die vom Steuerpflichtigen in seiner Eingabe vom 23.5.2007 erwähnten, ihm am 18.8.2006 bzw. am 13.11.2006 erteilten finanzbehördlichen Auskünfte wegen deren unbekannten und daher nicht näher beurteilbaren Inhalts außer Betracht, käme nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates als eherer plausibel begründ- und belegbarer Kenntnisnahmezeitpunkt nach der Aktenlage allenfalls der 23.5.2007 (als derjenige Tag, an

dem sich der Steuerpflichtige erstmals schriftlich mit seinem Anliegen um „Durchführung einer zweiten Arbeitnehmerveranlagung“ an das Finanzamt Braunau Ried Schärading wandte) in Frage.)

Nach der Aktenlage verstrich mit Ablauf des 10.12.2007 diese dreimonatige Frist ungenutzt: Der Einbringungszeitpunkt beim –zuständigen- Finanzamt Braunau Ried Schärading hinsichtlich des in Rede stehenden Wiederaufnahmeantrags ist nach der Aktenlage nämlich der 5.2.2008 (d.i. der Tag, an dem das Finanzamt Linz den betreffenden Wiederaufnahmeantrag per Post an das Finanzamt Braunau Ried Schärading weitergeleitet hat) und liegt damit fast 2 Monate außerhalb der entscheidungsrelevanten Frist.

(Bezüglich der oberwähnten „Weiterleitung“ ist im Übrigen festzuhalten, dass diese zwar ohne unnötigen Aufschub zu erfolgen hat, doch erfolgt sie auf Gefahr des Einschreiters. Dies bedeutet, dass trotz dieser Weiterleitungspflicht derjenige, der sich mit seinem Anbringen an eine unzuständige Behörde wendet, die damit verbundenen Nachteile unter allen Umständen zu tragen hat (VwGH v.5.11.1981, 16/2814/80). Dies gilt auch dann, wenn die Weiterleitung nicht ohne unnötigen Aufschub erfolgt (VwGH v. 23.10.1986, 86/02/0135), somit selbst bei erwiesenem Verschulden der Behörde an der nicht fristgerechten Weiterleitung (VwGH v.19.12.1995, 95/20/0700)).

Da im gegenständlichen Fall somit der berufungsgegenständliche Wiederaufnahmeantrag erst nach Ablauf der im § 303 Abs.2 BAO normierten Frist eingebracht wurde, war er gemäß der bezogenen Gesetzesbestimmung (unter sinngemäßer Anwendung des § 273 Abs,1 lit.b) BAO, wonach die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen hat, wenn diese nicht fristgerecht eingebracht worden ist) mit Bescheid zurückzuweisen.

Allerdings hat das (zur (erstinstanzlichen) Entscheidung über den Wiederaufnahmeantrag berufene Finanzamt Braunau Ried Schärading diese Sach-und Rechtslage offenbar nicht erkannt, sondern hat -in rechtswidriger Art und Weise- diesen in (materielle) Behandlung genommen und, wie aus Spruch und Begründung sowohl des angefochtenen erstinstanzlichen Bescheides vom 12.2.2008 als auch aus den Begründungsausführungen der Berufungsvorentscheidung vom 10.11.2008 erschießbar, über ihn eine Sachentscheidung getroffen.

Der Unabhängige Finanzsenat (als zuständige Abgabenbehörde zweiter Instanz) hatte im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren -im Rahmen seiner im § 279 Abs.1 BAO eingeräumten Befugnisse- zu prüfen, ob ein vom Finanzamt Braunau Ried Schärading (als zuständiger Abgabenbehörde erster Instanz) nicht aufgegriffener Zurückweisungsgrund vorliegt. Im Zuge dieser Überprüfung stellte er den oben dargelegten, als derartigen Grund zu

wertenden Sachumstand fest und hatte er in Konsequenz dessen spruchgemäß die Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrags vom 10.9.2007 auszusprechen, wobei er sich (hinsichtlich seiner Befugnis hiezu) auf die darauf Bezug nehmende Entscheidungspraxis des Verwaltungsgerichtshofes, insbes. dessen Erkenntnis vom 21.10.1999, 98/15/0195, stützen konnte. (In diesem Zusammenhang kann überdies auf Ritz, BAO, Tz 42 zu § 289, verwiesen werden, worin der der Rechtsstandpunkt vertreten wird, dass eine Berufungsentscheidung u.a. eine Abweisung eines Wiederaufnahmeantrags in eine Zurückweisung abändern darf.)

Lediglich informativ stellt der Unabhängige Finanzsenat der Vollständigkeit halber abschließend klar, dass nach seinem Dafürhalten in Anbetracht des ihm bekannten Sachverhaltes und in Ansehung der ihm vorliegenden Unterlagen auch im Fall, dass anstatt der getroffenen Formalentscheidung (Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrags) eine Entscheidung in der Sache selbst (d.h. über den Inhalt des Berufungsvorbringens) zu treffen gewesen wäre, dies wohl für den Steuerpflichtigen zu keinem für ihn günstigeren Ergebnis geführt hätte: Die Steuerbegünstigung für Überstundenzuschläge kommt nämlich nur in Betracht, wenn die genaue Anzahl und zeitliche Lagerung aller im Einzelnen tatsächlich geleisteten Überstunden und die genaue Höhe der dafür über das sonstige Arbeitsentgelt hinaus mit den Entlohnungen über diese Überstunden bezahlten Zuschläge feststehen (UFS vom 6.10.2005, RV/0303-F/04); außerdem muss wegen der unterschiedlichen Begünstigungen zwischen „Normalüberstunden“ (Überstunden zu den Tageszeiten an Werktagen) und „qualifizierten Überstunden“ (Überstunden an Sonntagen, Feiertagen und in der Nachtzeit) unterschieden werden. Bei einer Vielzahl von Überstunden in mehreren Jahren kann dieser Nachweis in aller Regel nur durch zeitnah erstellte Aufzeichnungen erbracht werden, aus denen hervorgeht, an welchen Tagen und zu welchen Tagesstunden der einzelnen Arbeitnehmer die Überstunden geleistet hat; dazu reichen im Vorherein erstellte Dienstpläne oder nachträgliche Zeugenaussagen oder Bestätigungen nicht aus. Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und damit in Zusammenhang stehende Überstunden können aus Pauschalvereinbarungen grundsätzlich nicht herausgerechnet werden, da die Steuerfreiheit der Zuschläge eine konkrete Zuordnung zu Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit voraussetzt (siehe dazu Doralt, EStG, Tz 44- 47 zu § 68). Laut (aktenkundiger) Stellungnahme des Finanzamtes Linz, d.i. das Betriebsfinanzamt des Arbeitgebers des Berufungswerbers, vom 23.1.2008 bzw. vom 5.2.2008 über die bei diesem durchgeführte Prüfung mangelt es im vorliegenden Fall an der Möglichkeit, eine derartige konkrete Zuordnung anhand der dort vorhandenen betrieblichen Aufzeichnungen zu treffen und bliebe es sohin auch in (gegebenenfalls) wiederaufgenommenen Arbeitnehmerveranlagungsverfahren der Finanzbehörde schließlich verwehrt, die mit dem in Rede stehenden Wiederaufnahmeantrag angestrebten Steuerbegünstigungen zu gewähren.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 16. November 2012