



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 26. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 24. August 2009 betreffend Einkommensteuer für 2007 und 2008 entschieden:

1. Der am 16.10.2009 eingelangte Vorlageantrag (betreffend Einkommensteuer 2007) wird als verspätet zurückgewiesen.
2. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird als unbegründet abgewiesen.
3. Die Berufung gegen den Bescheid vom 03.09.2009 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige wohnt (auch in den Berufungsjahren 2007 und 2008) mit seiner Familie (Gattin und drei Kinder) in Österreich. Vom 16.04.2007 bis 30.11.2007 erzielte er Lohneinkünfte als Arbeitnehmer in der Schweiz und bezog für den Zeitraum vom 01.01.2007 bis 15.04.2007 sowie vom 30.11.2007 bis 31.12.2007 Arbeitslosengeld vom Arbeitsmarktservice Österreich. Auch im Jahr 2008 war er (vom 08.04.2008 bis 30.11.2008) als Arbeitnehmer in der Schweiz beschäftigt. Für die Zeit vom 01.01.2008 bis 06.04.2008 und vom 02.12.2008 bis 14.12.2008 bezog er Arbeitslosengeld vom Arbeitsmarktservice Österreich. Vom 15.12.2008 bis Jahresende erzielte er Lohneinkünfte als Arbeitnehmer einer Bergbahnen Betriebsgesellschaft in Österreich.

1. Einkommensteuerveranlagung 2007

In der am 17.08.2008 über Finanz-Online eingereichten Einkommensteuererklärung für 2007 sind die in der Schweiz erzielten Einkünfte (unter Kennzahl 440) mit 23.706 € ausgewiesen. Der am 26.08.2008 erklärungsgemäß ausgefertigte Einkommensteuerbescheid ergab eine Steuergutschrift von -889 €.

Der Bescheid wurde am 24.08.2009 gemäß § 299 BAO aufgehoben und durch einen neuen Bescheid (mit demselben Ausfertigungsdatum) ersetzt. Die in der Schweiz erzielten Lohn-einkünfte wurden darin wegen Nichtvorlage des angeforderten Lohnnachweises mit 32.000 € geschätzt. Bei der Steuerberechnung wurden die steuerfreien Einkommensersatzesätze gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 berücksichtigt, was zu einer Steuernachforderung führte, für die – mit Bescheid vom selben Tag – Anspruchszinsen festgesetzt wurden. In der Bescheidsbegründung wurde ausgeführt:

„Durch die Streichung der Grenzgängerregelung (Art. 15 Abs. 4, 3% Brutto-Quellensteuer im Tätigkeitsstaat, volle Besteuerung im Wohnsitzstaat) und den Wechsel auf das Tätigkeitsstaatsprinzip (Art. 15 Abs. 1) mit Anrechnungsmethode in Österreich fallen in Zukunft auch jene Fälle in die Steuerpflicht, die bisher nur im Tätigkeitsstaat steuerpflichtig waren (wie Pendler mit ausschließlich schweizerischen Lohneinkünften, die z.B. nur jeden zweiten Tag oder am Wochenende zum Familienwohnsitz nach Österreich zurückkehren, oder Saisoniers). ...“

In der am 27.08.2009 eingebrachten Berufung wendete der Abgabepflichtige ein, dass die Einkünfte geschätzt worden seien, obwohl er in der Einkommensteuererklärung die ausländischen Einkünfte angeführt habe. Der angewendete Steuersatz von 30,83 % auf das gesamte Einkommen erscheine ihm *„sehr hoch“*. Er verdiene maximal 25.000 € im Jahr, das seiner fünfköpfigen Familie zur Verfügung stehe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 03.09.2009 wurde der Berufung insofern Folge gegeben, als die in der Schweiz erzielten Einkünfte in der in der Steuererklärung ausgewiesenen Höhe zum Ansatz gelangten und die geltend gemachten Sonderausgaben (Versicherungsbeiträge, Wohnraumschaffung, Kirchenbeitrag) antragsgemäß berücksichtigt wurden.

Mit dem beim Finanzamt am 16.10.2009 eingelangten Vorlageantrag wurde (u.a.) der Einkommensteuerbescheid 2007 bekämpft. Der Berufungswerber brachte vor, im Jahr 2007 und Folgejahre in Österreich einen Wohnsitz gehabt zu haben und bei einem ausländischen Arbeitgeber beschäftigt gewesen zu sein. Er sei aber nicht Grenzgänger gewesen, sondern *„unselbständiger Arbeitnehmer mit Wohnsitz in der Schweiz während der Dauer des Arbeitsvertrages“*. Er sei *„eine Person im Sinne von Artikel 1 des BGBl 64, 1975“*. Unter Hinweis auf

„BGBI, 64, Artikel 15“ brachte er zum Ausdruck, dass seine in der Schweiz erzielten Einkünfte nur dort versteuert werden dürften.

2. Veranlagung 2008

Die Einkommensteuererklärung 2008 reichte der Abgabepflichtige über Finanz-Online am 17.04.2009 ein. Über Aufforderung des Finanzamtes (Schreiben vom 29.07.2009) zur Vorlage eines „Jahres-Lohnnachweises“ für 2007 und 2008 legte er am 03.08.2009 für beide Jahre eine „Zusammenstellung Lohnabrechnung“ (ausgestellt in Schweizer Franken) vor. Darin sind die in der Schweiz im Jahr 2008 erzielten Bruttoeinkünfte mit 55.817,20 SFR (einschließlich Kinderzulage) ausgewiesen. Weiters teilte er dem Finanzamt mit, nicht als Grenzgänger tätig zu sein „sondern eine Arbeitsstelle mit Wohnsitz in der Schweiz“ zu haben.

In dem am 09.09.2009 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid 2008 wurden die in der Schweiz erzielten Einkünfte mit 25.826,61 € angesetzt. Das Finanzamt entnahm diesen Betrag der vorgelegten „Zusammenstellung Lohnabrechnung vom 08.04.2008 – 30.11.2008“.

Der Abgabepflichtige erhob am 16.09.2009 „Einspruch“ gegen den Einkommensteuerbescheid 2008. Er führte begründend aus, dass sich im Jahr 2008 eine um 1.300 € höhere Einkommensteuerbelastung ergeben habe als im Vorjahr. Es sei „einmal in Sfr und dann in Euro gerechnet“ worden. Man möge den Schweizer Lohnzettel mit den „Daten des Steueraktes für 2008 mit dem Datum 15.09.2009“ vergleichen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 24.09.2009 wies das Finanzamt darauf hin, dass die Veranlagung zur Einkommensteuer 2008 entsprechend den vom Berufungswerber vorgelegten Unterlagen erfolgt sei.

In einer als Vorlageantrag zum Einkommensteuerbescheid für 2008 zu wertenden Eingabe (eingelangt über Finanz Online am 28.09.2009) machte der Abgabepflichtige „noch einmal darauf aufmerksam“, dass bei den bisherigen Berechnungen teils in Sfr und teils in Euro gerechnet worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Einkommensteuer 2007:

Gegen den Bescheid vom 24.08.2009, mit welchem eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen erfolgt war, wurde Berufung eingebracht. Dieser wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 03.09.2009 Folge gegeben, indem eine erklärungskonforme Veranlagung zur Einkommensteuer 2007 vorgenommen wurde. Der beim Finanzamt am 16.10.2009 eingelangte Vorlageantrag richtet sich ausdrücklich auch gegen den Einkommensteuerbescheid 2007.

Für den Bescheid vom 03.09.2009 (Berufungsvorentscheidung) liegt ein Zustellnachweis nicht vor. Ausgehend von einer Zustellung am 07.09.2009 (dem der Bescheidausfertigung folgenden Montag) endete die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages am 07.10.2009. Über Vorhalt, der am 16.09.2009 eingebrachte Vorlageantrag wäre demnach verspätet, teilte der Berufungswerber mit, den Vorlageantrag bereits am 27.09.2009 eingebracht zu haben, was aus der beigelegten „Kopie 1“ ersichtlich sei. Bei dieser Kopie handelt es sich um die Eingabe vom 05.10.2009, mit welcher er darauf hinwies, dass auf seine „*online Berufung vom 27.09.09*“ noch keine Reaktion erfolgt sei. Die „*online Berufung vom 27.09.09*“ wiederum bezieht sich ausschließlich auf den Steuerbescheid für 2008.

Somit ergibt sich, dass der am 16.09.2009 eingebrachte Vorlageantrag (hinsichtlich Einkommensteuer 2007) nach Ablauf der dafür vorgesehenen Frist eingebracht wurde und daher als verspätet zurückzuweisen war (§ 276 Abs. 4 iVm § 273 Abs. 1 BAO). Der Vollständigkeit halber sei aber folgendes festgehalten:

Der einzige Hinweis, in welchem Punkt der Berufungswerber den Einkommensteuerbescheid für 2007 für rechtswidrig hält, ergibt sich aus dem Vorlageantrag vom 16.10.2009, wo er sinngemäß zum Ausdruck bringt, die in der Schweiz erzielten Einkünfte hätten nur in der Schweiz besteuert werden dürfen. Dies trifft aus folgendem Grund nicht zu:

Das im Jahr 1974 unterzeichnete Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wurde mit Abänderungsprotokoll vom 21.03.2006 geändert. Die bis dahin geltende Sonderregelung für Grenzgänger wurde ersatzlos gestrichen. Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wechselte Österreich ab 01.01.2007 bei den unselbständigen Einkünften von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode. Diese sieht vor, dass der Ansässigkeitsstaat (im gegenständlichen Fall Österreich) die in- und ausländischen Einkünfte besteuert, jedoch die im Quellenstaat erhobene Steuer auf die Steuer im Ansässigkeitsstaat anrechnet. Der (erklärungsgemäß ergangene) Bescheid vom 03.09.2009 wäre daher auch bei fristgerechter Einbringung des Vorlageantrages nicht zu ändern gewesen.

2. Einkommensteuer 2008

Gegen den Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 09.09.2009 wurde Berufung mit folgender Begründung erhoben:

„Hiermit erhebe ich Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 mit folgender Begründung: Einkommensteuer 2008 ist 1.300 € höher als im Jahr 2007. Laut ihrer Berechnung hätte ich über 50.000 € verdient. Allerdings haben Sie einmal in Sfr und

dann in Euro gerechnet. Vergleichen Sie den Schweizer Lohnzettel mit den Daten des Steueraktes für 2008 mit dem Datum 15.09.2009. ...".

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt begründend aus, die Veranlagung zur Einkommensteuer 2008 sei *„gemäß den vorgelegten Unterlagen durchgeführt“* worden. In der über Finanz-Online erfolgten Eingabe vom 28.09.2009 machte der Abgabepflichtige *„noch einmal darauf aufmerksam, dass bei den Berechnungen Sfr und Euro gleich behandelt“* worden seien. Dies ergebe sich aus einem Vergleich von *„Auslandslohnzettel“* mit den *„Daten des Steueraktes für 2008“*, wo unter Kennzahl 350 ein Betrag von 50.885,40 gespeichert und als Euro-Betrag ausgewiesen sei. Bei diesem Betrag handle es sich aber um den in der Schweiz bezahlten Lohn und zwar in Schweizer Franken. In einer weiteren Eingabe vom 05.10.2009 wiederholte er den seiner Ansicht nach unterlaufenen Fehler und ersuchte neuerlich um Vergleich des *„Lohnnachweises des Schweizer Arbeitgebers mit den Daten des Steueraktes für 2008“*.

Dazu war als zutreffend festzustellen, dass unter den über Finanz-Online abzufragenden Daten (*„Abfragen Veranlagungsakt – Daten des Steueraktes 2008“*) die aus dem in Schweizer Franken ausgestellten Lohnzettel übernommenen Beträge mit *„Betrag in EUR“* überschrieben sind. Als unzutreffend erweist sich aber, dass diese Beträge ohne vorherige Umrechnung Eingang in die in Euro erfolgte Steuerberechnung gefunden hätten. Dies wurde dem Berufungswerber auch wiederholt erklärt (siehe Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 07.10.2009 – Pkt. 2, Telefonat vom 12.10.2009; Mängelbehebungsauftrag vom 06.03.2013). In der Begründung des Einkommensteuerbescheides wurde auch mitgeteilt, zu welchem Kurs die Umrechnung des Schweizer Franken (nämlich mit 0,620512 Euro) vorgenommen wurde. Der behauptete Umrechnungsfehler liegt somit nicht vor. Der Umstand, dass bei internen Aufzeichnungen Beträge in Schweizer Franken unzutreffend als Eurobeträge bezeichnet wurden, blieb ohne Auswirkung auf die Steuerberechnung. Einwendungen gegen die im Bescheid (in Euro) ausgewiesenen Bemessungsgrundlagen oder den herangezogenen Umrechnungskurs hat der Berufungswerber auch nach Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens nicht erhoben. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 war daher als unbegründet abzuweisen.

3. Bescheid vom 03.09.2009 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007:

Die Berufung richtet sich auch gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen. Es fehlt zwar insofern eine Begründung, doch wird der Bescheid erkennbar deshalb bekämpft, weil der zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid für rechtswidrig gehalten wird. Dem angefochtenen Zinsenbescheid liegt die im Einkommensteuerbescheid 2007 ausgewiesene Nachforderung zugrunde.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Der Bestreitung der Anspruchszinsen mit der Begründung, der zugrundeliegende Sachbescheid sei rechtswidrig, musste der Erfolg aber versagt bleiben, weil eine Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Stammabgabenbescheides im Verfahren betreffend die Anspruchszinsen nicht stattfindet. Der Zinsenbescheid ist an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 128). Erweist sich der der Berechnung der Anspruchszinsen zugrundeliegende Bescheid nachträglich als rechtswidrig, ist von Amts wegen ein neuer, an die geänderte Abgabenfestsetzung gebundener Zinsenbescheid zu erlassen. Eine Änderung des ursprünglichen Zinsenbescheides sieht das Gesetz nicht vor.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 25. März 2013