



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch AWIT GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1060 Wien, Capistrangasse 4/9, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer sowie Einkommensteuer 2002 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2002 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

- 2) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Geschäftsführer eines international tätigen Konzerns. Er ist in verschiedenen Ländern für die Entwicklung des jeweiligen Marktes für den Konzern zuständig gewesen. Der Konzern betreibt die Entwicklung seines Vertriebes in den einzelnen Ländern, indem er den jeweiligen Länderorganisationen Ressourcen, die eine optimale Marktentwicklung gewährleisten sollen, zur Verfügung stellt. Die Tätigkeit des Bw. in den einzelnen Ländern ist Teil dieses Entwicklungsprogrammes. Die Länderorganisationen wiederum kaufen diese Dienstleistungen zu und bezahlen dafür „Royalties“ an den Konzern.

Zwischen den Parteien des Verwaltungsverfahrens ist nunmehr unstrittig, dass der Bw. aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezieht und er im Streitzeitraum seinen

Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gehabt hat. Unstrittig ist auch, dass dem Bw. sein Bezug zentral von der Organisation in den Vereinigten Staaten ausbezahlt wird, seine Tätigkeit aber den jeweiligen Ländern zuzurechnen ist.

In einer Beilage zu der in Papierform eingereichten Einkommensteuererklärung 2002 hat der Bw. sein Welteinkommen angegeben und dieses Welteinkommen nach Maßgabe der genau angeführten Arbeitstage auf insgesamt rund 20 Länder aufgeteilt. Die Arbeitstage in Österreich waren mit 78 angegeben; die in den anderen Ländern geleisteten Arbeitstage haben zwischen einem und 23 betragen. In der Beilage wurde weiters der anwendbare Artikel des jeweiligen DBAs, das Erfordernis einer festen Einrichtung sowie die jeweilige Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Anrechnungs- oder Befreiungsmethode) angegeben. Die Veranlagung erfolgte zunächst erklärungskgemäß; diejenigen Einkünfte, die einen Staat betroffen haben, für den gemäß dem geltenden DBA die Befreiungsmethode anwendbar ist, wurden nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes erfasst.

In einem nach Erlassung des Bescheides ergangenen Vorhalt ersuchte das Finanzamt zwecks Klärung der inländischen Steuerpflicht um Bekanntgabe, wo seit Jänner 2002 der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. liege. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass es sich bei den bezogenen Einkünften nach Meinung des Finanzamtes um solche aus nichtselbständiger Arbeit handle.

In der Vorhaltsbeantwortung verwies der Bw. darauf, dass ab der Veranlagung 2002 unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich vorliege und begründete sodann ausführlich, warum bei seiner Tätigkeit die typischen Merkmale für eine nichtselbständige Tätigkeit nicht gegeben seien.

Mit Bescheid vom 29. August 2006 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2002 wieder auf und begründete diesen Bescheid damit, dass Tatsachen neu hervorgekommen seien. In der dagegen eingebrachten Berufung monierte der Bw. zunächst eine detaillierte Begründung, führte aber zugleich aus, dass der Sachverhalt der Abgabenbehörde bei der Erlassung des Bescheides bereits so vollständig bekannt gewesen sei, dass die Behörde bereits damals zur nunmehr getroffenen Entscheidung hätte kommen können. Somit seien keine Tatsachen neu hervorgekommen; neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen seien kein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens.

In der Begründungsergänzung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, mittels Vorhalt sei die Steuerpflicht in Österreich (Mittelpunkt der Lebensinteressen) geklärt worden.

In der Begründung des mit dem Wiederaufnahmsbescheid verbundenen neuen Sachbescheides führte das Finanzamt aus, für Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit stehe dem Ansässig-

keitsstaat das Besteuerungsrecht zu, ausgenommen der Person stehe im Tätigkeitsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung. Der Bw. brachte gegen diesen Bescheid ebenfalls Berufung ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und lit. c BAO und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen. Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist daher dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107).

Sachverhaltsmäßig steht fest, dass das Finanzamt nach erklärungsgemäßer Veranlagung als einzige Ermittlungshandlung nur den oben angeführten Vorhalt erlassen hat. Thema des Vorhalteverfahrens war ausschließlich, wo seit Jänner 2002 der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. gelegen ist, sowie weiters, unter welche Einkunftsart die Einkünfte des Bw. zu subsumieren sind.

Die Annahme, dass der Bw. Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland hatte, hat das Finanzamt aber bereits dem erklärungsgemäß erlassenen Erstbescheid zugrunde gelegt, da

sonst nach Maßgabe der jeweiligen DBAs Österreich nicht als Ansässigkeitsstaat angesehen werden könnte und somit auch die Erfassung ausländischer Einkünfte zu unterbleiben hätte. Bezüglich der relevanten Einkunftsart hat sich das Finanzamt schließlich der Meinung des Bw. angeschlossen.

Daraus folgt aber, dass durch das Vorhalteverfahren keinerlei Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind. Der Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid war daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben. Dadurch scheidet der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus, weshalb die dagegen gerichtete Berufung als unzulässig geworden zurückzuweisen war.

Wien, am 20. Mai 2008