



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, x, vertreten durch Schönbrunn Treuhand Steuerberatungs GesmbH, 1120 Wien, Zenog. 3, vom 12. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 8. Oktober 2010 betreffend Berichtigung nach § 293b BAO hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 (Berichtigung gemäß § 293b BAO) wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw., M ist englischer Staatsbürger und war für die amerikanische Botschaft in Wien tätig. Das zuständige Finanzamt ging von einer Steuerpflicht der daraus resultierenden Einkünfte aus wohingegen der Bw. behauptete, aufgrund der Bestimmungen des Art. 37 (2) i.V.m. Art. 34 Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen BGBl. 66/1966 (i.d.F. „Wiener Übereinkommen“) steuerbefreit zu sein. Der Bw. erläutert, eine vom Finanzamt in diesem Zusammenhang vorgenommene Bescheidkorrektur des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 gemäß § 293b BAO erfülle nicht die gesetzlich normierten Voraussetzungen.

Das zuständige Finanzamt Wien 1/23 forderte den Bw. mit Ersuchschreiben vom 20. Oktober 2008 zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 auf und verwies dabei auf seine ausländische Kapitalerträge.

Aus einem im Akt aufliegenden Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung vom 27. Oktober 2008 geht hervor, dass der Bw. für den Zeitraum vom 1. Jänner 2003 bis 27. Oktober 2008 als Angestellter gemeldet war.

Mit einem weiteren Ersuchschreiben vom 27. Oktober 2008 wurde der Bw. um Mitteilung ersucht darzulegen, ab wann ‚Einkünfte aus nichtselbstständiger oder andere Tätigkeiten sowie ausländische Einkünfte‘ bezogen würden, die jährlichen Beträge bekannt zu geben und einen Nachweis für diese Einkünfte vorzulegen. Es sei darzulegen, ob die erzielten Einkünfte aufgrund internationaler Vereinbarungen von der Steuerpflicht ausgenommen seien.

Einem Aktenvermerk des Organwalters (Hr. T) vom 11. November 2008 ist zu entnehmen, dass der Bw. mit Gattin und steuerlicher Vertretung beim Finanzamt vorgesprochen hat.

Der Bw. sei seit 1985 mit Gattin in Österreich ansässig. Er habe nur vorübergehend in Österreich verbleiben wollen und im Ausland Arbeit gesucht. Bis zum Beginn seiner Tätigkeit für die amerikanische Botschaft im Jahr 1989 sei er arbeitslos gewesen. In der Botschaft hätte er sich zum Systemadministrator ausgebildet und sei in dieser Funktion tätig. Sein Gehalt werde weder in Österreich noch in den USA versteuert. Eine Legitimationskarte des österreichischen Außenministeriums sei nicht vorhanden. Das Besteuerungsrecht Österreichs werde in Hinblick auf das ‚Wiener Übereinkommen‘ bzw. die Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz. 125 bestritten.

Laut Aktenvermerk des Organwalters wurde vereinbart, dass der Bw. Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2007 (betreffend Zinseinkünfte) bis 15. Dezember 2008 ebenso vorlegt wie eine nähere Darstellung der Gründe, weshalb die Besteuerung des Lohnes nach seiner Ansicht nicht zulässig sei. Zudem sollten Zahlungsnachweise über den erhaltenen Lohn, polizeiliche Anmeldungen des Bw. sowie seiner Gattin (aus 1985) und ein Passierausweis der US-Botschaft vorgelegt werden.

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2008 brachte der Bw. die Einkommensteuererklärung 2006 samt Beilagen beim Finanzamt ein. Inhaltlich wurde dargelegt, aus welchem Grund der Bw. die Steuerfreiheit seiner Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als gegeben erachtet. Diese ergebe sich aus dem VwGH Erkenntnis vom 20. Februar 1996, Zl. 92/13/0153 bzw. den LStR Rz. 124ff wonach Österreich nur bei solchen Ortskräften ein Besteuerungsrecht zukomme, die entweder österreichische Staatsbürger seien oder die nicht nur wegen dieser Arbeit in Österreich ansässig geworden seien.

Der Bw. habe 1969 Großbritannien verlassen und sei als Starkstromtechniker in Südafrika tätig geworden. Dort habe er seine Gattin (eine Österreicherin) kennen gelernt und

geheiratet, seine Tochter sei in Südafrika geboren und bis zum 8. Lebensjahr dort aufgewachsen. Sie habe eine internationale Schule besucht, ihren englischen Pass beibehalten und sei zweisprachig erzogen worden. Von 1977 bis 1981 habe der Bw. in Nigeria gearbeitet, wobei seine Familie aufgrund der Sicherheitslage bestimmte Zeiten auch in Großbritannien und Österreich verbracht hätte.

Von 1981 bis 1985 habe der Bw. mit seiner Familie wieder in Südafrika gelebt.

Im August 1985 habe die Beschäftigung des Bw. bei seiner englischen Firma geendet. Der Bw. habe sich von Wien aus bemüht, weitere Arbeit im Ausland zu finden und aus diesem Grund zahlreiche Bewerbungen für eine Beschäftigung in afrikanischen bzw. asiatischen Ländern verfasst.

Er habe seinen Gehalt weiterhin in England ausbezahlt bekommen und Beiträge an die englische Sozialversicherung geleistet.

Seine Gattin habe während der Zeit seiner Arbeitslosigkeit in Wien zu arbeiten begonnen. Die Möglichkeit für die amerikanische Botschaft in Wien (ab 1989) tätig zu werden habe sich zufällig ergeben, die Dauer sei zum damaligen Zeitpunkt noch nicht abzusehen gewesen. Die Aufnahme der Tätigkeit in der amerikanischen Botschaft sei der einzige Grund gewesen, in Österreich zu verbleiben. Gemäß dem angeführten Erkenntnis des VwGH seien die Verhältnisse zu Beginn des Dienstantritts maßgeblich und würden für die Steuerfreiheit des Bw. sprechen.

In den Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2006 wurden Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie aus nichtselbstständiger Arbeit der Höhe nach bekannt gegeben. In der Einkommensteuererklärung selbst wurden nur die Einkünfte aus Kapitalvermögen ausgewiesen. Die Zinseinkünfte aus Großbritannien wurden dabei mit einem Durchschnittskurs vom 29. Dezember 2006 von Pfund auf Euro umgerechnet.

Beigelegt wurden dem Schreiben weiters

- ein Vorhalt des Finanzamtes Wien 1/23 vom 6. Mai 2002 mit dem der Bw. ersucht wurde eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 zu übersenden;
- 3 Meldezettel betreffend den Bw., dessen Gattin sowie deren Tochter;
- Ein Lichtbildausweis der amerikanischen Botschaft;
- eine Beschäftigungsbestätigung der amerikanischen Botschaft;
- eine ‚administrative notice‘ der amerikanischen Botschaft vom 22. Dezember 1995 wonach diese dem Finanzministerium keine Einkommensinformationen übermittelt.

Zudem wurde am 18. Oktober 2008 eine inhaltsgleiche Einkommensteuererklärung auf elektronischem Weg eingebracht.

Das Finanzamt Wien 1/23 veranlagte die Einkommensteuer für das Jahr 2006 mit Bescheid vom 19. Oktober 2008 zunächst antragsgemäß.

Mit einem weiteren Bescheid vom 4. August 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid 2006 gemäß § 293 BAO berichtigt.

Gemäß diesem Bescheid wurden neben Einkünften aus Kapitalvermögen (die der Höhe nach neu festgesetzt wurden) auch Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit in der vom steuerlichen Vertreter bekannt gegebenen Höhe in die Steuerpflicht miteinbezogen. Aus der Begründung geht hervor, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen nunmehr mit dem Jahresdurchschnittskurs (statt dem Kurs zum 29. Dezember 2006) umgerechnet wurden.

In der mit 6. September 2010 erhobenen Berufung gegen die Bescheidberichtigung gemäß § 293 BAO führt der Bw. u.a. an, dass Fehler und Irrtümer die der Behörde bei der Willensbildung unterlaufen seien, nicht nach § 293 BAO berichtigt werden könnten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2010 wurde der Berufung stattgegeben und der Bescheid gemäß § 293 BAO aufgehoben.

Mit 8. Oktober 2010 erging neuerlich ein auf Grundlage von § 293b BAO berichtigter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006.

Die Behörde begründet darin zunächst ihre Ermessensübung, wonach dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit einzuräumen sei.

§ 293b BAO käme dann zur Anwendung, wenn der Inhalt des Bescheides auf offensichtlichen Unrichtigkeiten beruhe die aus den Abgabenerklärungen übernommen worden seien und die Rechtswidrigkeit des Bescheides ursächlich bedingen würde.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit liege vor, wenn die Abgabenbehörden bei ordnungsgemäßer Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätten erkennen müssen ohne ein weiteres Ermittlungsverfahren durchzuführen. Die Unrichtigkeit könne in einer unzutreffenden Rechtsauffassung zum Ausdruck kommen. Dies sei anhand des Gesetzes und der dazu ergangenen Rechtssprechung zu beurteilen.

Gegenständlich habe die Abgabenbehörde die Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2006 unbewusst nicht gewürdigt sondern bei der Eingabe nur den Erklärungsvordruck herangezogen. In der Nichtberücksichtigung der aktenkundigen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit liege eine offensichtliche Unrichtigkeit die aus der Abgabenerklärung samt Beilagen übernommen worden sei. Die Unrichtigkeit beruhe auch nicht auf einer vertretbar erscheinenden Rechtsansicht.

Der Bw. sei englischer Staatsbürger und seit dem Jahr 1989 bei der amerikanischen Botschaft in Wien als Techniker angestellt. Er beziehe daraus Einkünfte die er keiner Besteuerung unterzogen habe. Nachweise für einen ausländischen Wohnsitz oder eine Versteuerung der Bezüge im Ausland seien nicht erbracht worden.

Der Bw. beziehe sich auf das ‚Wiener Übereinkommen‘ über diplomatische Beziehungen wonach u.a. Mitglieder des Verwaltungs- und technischen Personals einer ausländischen

Mission, wenn sie weder österreichische Staatsbürger noch in Österreich ständig ansässig seien, eine Befreiung von der Einkommensteuer (im gleichen Umfang wie Diplomaten vgl. EStR Rz. 316) genießen würden.

Der Bw. sei nicht im Besitz einer blauen Legitimationskarte, (die vom Außenministerium u.a. an Mitglieder des technischen Personals von Botschaften ausgestellt würde), er sei in Österreich ansässig und falle daher nicht unter Art. 37 Abs. 2 der Wiener Diplomatenkonvention. Das Besteuerungsrecht sei auch nicht durch das DBA-USA (Art. 19) eingeschränkt, weshalb die Einkünfte grundsätzlich in Österreich steuerpflichtig seien.

Wenn der Bw. darauf verweise, nicht in Österreich ansässig zu sein, weil die Arbeitsaufnahme in der amerikanischen Botschaft der einzige Grund für seinen Verbleib in Österreich gewesen sei so sei darauf zu verweisen, dass nur die Verhältnisse zum Zeitpunkt des Dienstantrittes maßgebend gewesen seien und er schon vor seinem Arbeitsantritt im Jahr 1989 uzw. im Juli 1986 nach Österreich gezogen sei. Seine Frau habe hier gearbeitet, seine Tochter in Österreich die Schule besucht. Die Gattin habe im Jahr 1999 in Wien eine Wohnung gekauft. Dass der Bw. ausländischer Staatsbürger sei und in früheren Jahren im Ausland gearbeitet habe spreche nicht gegen eine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich. Der Bw. habe in Österreich bereits im Jahr 1986 seinen Wohnsitz vor seiner Funktionsaufnahme für die amerikanische Botschaft im Jahr 1989 begründet.

Mit Schriftsatz vom 12. November 2010 wurde die hier gegenständliche Berufung gegen den nach § 293b BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid für 2006 eingebracht.

Es liege weder eine offensichtliche Unrichtigkeit vor, noch habe die Behörde einen Fehler begangen, vielmehr sei der Behörde die ganze Problematik des Falles bekannt gewesen. Sie habe trotz kompletter Kenntnis der Sachlage bereits am 19. Dezember 2008 einen Erstbescheid für das Jahr 2006 erlassen mit dem ausschließlich Einkünfte aus Kapitalvermögen der Besteuerung unterzogen worden seien. Der Bw. habe nach 2 Ersuchschreiben des Finanzamtes vom 20. Oktober bzw. 27. Oktober 2011 um eine mündliche Erörterung bei gleichzeitiger Offenlegung der Einkünfte ersucht. Dem Finanzamt seien die Einkünfte des Bw. als Dienstnehmer der amerikanischen Botschaft zu diesem Zeitpunkt bereits bekannt gewesen. Im Zuge der mündlichen Offenlegung sei auf die Steuerfreiheit auf Grundlage des VwGH Erkenntnisses 92/13/0153 bzw. der LStR Rz. 124ff hingewiesen worden. Am 18. Dezember 2008 seien die Unterlagen mittels Einschreiben z.Hd. des Organwalters (Hr. T) gesendet worden.

Zur Verwunderung des Bw. sei ein mit 19. Dezember 2008 datierter Einkommensteuerbescheid ergangen, in dem nur die englischen Kapitaleinkünfte angeführt gewesen seien. Aus Judikatur und Literatur ergäbe sich, dass eine Übernahme offensichtlicher

Unrichtigkeiten bei durchgeführtem Vorhalteverfahren nicht vorliegen könne (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urz BAO, Manz bzw. VwGH 25. Juni 2007, [2002/14/0100](#)).

Das Finanzamt sei von Beginn weg in voller Kenntnis der Sachlage gewesen. Der Finanzbeamte sei direkt mit der Sicht des Bw. – volle Steuerfreiheit – konfrontiert worden. Die Unrichtigkeit bestehe auch darin, dass der Bw. eine vertretbare Rechtsansicht einnehme. Ob eine Rechtsauffassung offensichtlich unrichtig sei, sei anhand des Gesetzes und der dazu ergangenen Rechtssprechung zu beurteilen. Für die Beurteilung des Begriffes „ständig ansässig“ seien die Verhältnisse im Zeitpunkt des Dienstantrittes bzw. der Funktionsübernahme maßgebend. Der Bw. habe nur einen vorläufigen Wohnsitz im Inland gehabt, da er sich ausschließlich für Jobs in Entwicklungsländern beworben habe. Zudem habe ein weiterer Wohnsitz in England bestanden. Die Tochter habe aufgrund der allgemeinen Schulpflicht in Wien zur Schule gehen m ussen. Die Gattin des Bw. sei aus finanziellen Gründen tätig geworden. Der Ankauf des Eigenheimes sei erst im Jahr 1999 und somit über 10 Jahre nach der Aufnahme der Beschäftigung erfolgt. Die ursprüngliche Rechtsansicht bezüglich Steuerfreiheit sei daher schlüssig und nachvollziehbar.

Die Bescheidberichtigung sei daher aus zwei Gründen unrichtig:

Einerseits sei ein doppeltes (mündliches und schriftliches) Vorhalteverfahren durchgeführt worden, andererseits liege keine offensichtliche Unrichtigkeit des Bescheides vor, vielmehr liege diesem eine vertretbare Rechtsansicht zugrunde.

Mit Schreiben des UFS vom 22. März 2011 wurde das Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten zur Beantwortung dort näher dargestellter Fragen ersucht. Nach kurzer Erläuterung des Sachverhaltes solle dargelegt werden, ob das Vorliegen einer „blauen Legitimationskarte“ Voraussetzung für die Anwendbarkeit der in Art. 37 „Wiener Übereinkommen“ normierten Privilegien sei bzw. ob bei langjähriger Beschäftigung für die amerikanische Botschaft davon ausgegangen werden könne, dass eine Legitimationskarte ausgestellt worden sei und ob es Richtlinien zur Auslegung des in Art. 37 (2) „Wiener Übereinkommen“ normierten Begriffes der „st ndigen Ansässigkeit“ gäbe.

Das Bundesministerium erläuterte mit Schreiben vom 7. April 2011, Voraussetzung für die Anwendbarkeit des „Wiener Übereinkommens“ sei die vorherige Ernennung (Notifizierung) einer bestimmten Person gegenüber dem Empfangsstaat (Österreich) durch den Entsendestaat (USA). Von Seiten der US-Vertretungsbehörde sei kein britischer Staatsbürger gegenüber Österreich notifiziert worden. Bei langjähriger Beschäftigung könne davon ausgegangen werden, dass ein Botschaftsangeh riger bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine blaue Besch ftigungskarte besitze. Grundsätzlich seien alle im Empfangsstaat rekrutierten Personen (Ortskr fte) unabhängig von ihrer Staatszugehörigkeit als ständig ansässig zu betrachten, da sie ja nicht vom Entsendestaat entsandt worden seien.

Bei Vorliegen bestimmter Hinweise wie z.B. übermäßig langem Aufenthalt im Empfangsstaat (länger als 10 Jahre) sei eine ständige Ansässigkeit anzunehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 293b BAO lautet:

Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Artikel 37 Abs. 2 Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen BGBl 66/1966 lautet (auszugsweise):

(2) Mitglieder des Verwaltungs- und technischen Personals der Mission und die zu ihrem Haushalt gehörenden Familienmitglieder genießen, wenn sie weder Angehörige des Empfangsstaats noch in demselben ständig ansässig sind, die in den Artikeln 29 bis 35 bezeichneten Vorrechte und Immunitäten; jedoch sind ihre nicht in Ausübung ihrer dienstlichen Tätigkeit vorgenommenen Handlungen von der in Artikel 31 Absatz 1 bezeichneten Immunität von der Zivil und Verwaltungsgerichtsbarkeit des Empfangsstaats ausgeschlossen. Sie genießen ferner die in Artikel 36 Absatz 1 bezeichneten Vorrechte in bezug auf Gegenstände, die im Zeitpunkt der ersten Niederlassung eingeführt werden....

Art. 34 Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen lautet (auszugsweise):

Der Diplomat ist von allen staatlichen, regionalen und kommunalen Personal- und Realsteuern oder -abgaben befreit...

§ 26 (1+2) BAO lautet:

(1) Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

(2) Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate. Das Bundesministerium für Finanzen ist ermächtigt, von der Anwendung dieser Bestimmung bei Personen abzusehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben.

Anwendbarkeit des § 293b BAO trotz „doppeltem“ Vorhalteverfahren

Der Bw. wendet ein, dass die Behörde in voller Kenntnis der Sachlage nach Durchführung eines schriftlichen und mündlichen Vorhalteverfahrens gehandelt hätte und ein ‚Übersehen‘ wie in der Bescheidbegründung angeführt nicht vorliegen könne.

Der Bw. stützt sich dabei auf die VwGH-Judikatur Zl. 2002/14/0100 vom 25. Juni 2007, nachdem nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens nicht mehr davon gesprochen werden kann, dass eine offensichtliche Unrichtigkeit bei der Veranlagung übersehen wurde.

Gemäß diesem Erkenntnis wurde die Einkommensteuer der Jahre 1997 bis 1999 zunächst erklärungsgemäß veranlagt, wobei ein Organwalter im Vorfeld mit dem dortigen Beschwerdeführer (Bf.) telefonisch Kontakt aufgenommen hatte und sich nach dem Grund für den Ansatz des Betriebsausgabenpauschales i.H.v. 12% (anstatt 6%) erkundigt habe. Erst im Gefolge der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2000 wurden die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 1999 gemäß § 293b BAO berichtigt (und die Betriebsausgaben neu mit 6% festgesetzt).

Der VwGH hat dazu erwogen, dass der (telefonische) Vorhalt zeige, dass ein ergänzendes Ermittlungsverfahren überhaupt erforderlich war weil im Rahmen der entsprechenden Veranlagung ‚zumindest Zweifel an der Richtigkeit der erklärten Betriebsausgaben entstanden waren‘, wobei in der Folge die – unrichtige – Beurteilung des Beschwerdeführers geteilt worden war.

„Geht man aber von der Durchführung eines Vorhaltsverfahrens aus, kann nicht mehr davon gesprochen werden, dass eine offensichtliche Unrichtigkeit bei der Veranlagung übersehen wurde.“

Gemäß dem Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt führten indes und darin unterscheidet sich dieser vom hier vorliegenden, Zweifel an der Unrichtigkeit der abgegebenen Abgabenerklärung zum Vorhalteverfahren des Finanzamtes.

Ermittlungshandlungen die zur Beseitigung von Zweifelsfragen die sich aus dem Inhalt von Abgabenerklärungen ergeben erforderlich sind steht die Annahme offensichtlich erkennbarer Unrichtigkeiten derselben entgegen.

Im Gegensatz dazu bewirkten die gegenständlichen Ermittlungshandlungen bzw. Vorhalteverfahren des Finanzamtes gegenüber dem Bw. erst die Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2006 bzw. wurden Unterlagen erst im Zuge der Abgabe der Steuererklärung vorgelegt.

Die Ermittlungshandlungen wurden somit nicht durchgeführt, um Zweifel einer vorliegenden Abgabenerklärung zu beseitigen, sondern führten in deren Gefolge zur Abgabe der Erklärungen (wobei die Steuerpflicht der nichtselbstständigen Einkünfte von Seiten des Bw. bestritten wurde).

Dies spiegelt sich in der nachstehend dargestellten Abfolge wieder:

- Das Finanzamt ersuchte den Bw. zunächst (20. Oktober 2008) um Abgabe einer Einkommensteuererklärung ‚betreffend ausländische Kapitalerträge‘.
- Nach Einholung eines Versicherungsdatenauszuges Stand 27. Oktober 2010 wonach der Bw. (zumindest) für die Zeit vom 1. Jänner 2003 bis 27. Oktober 2008 als Angestellter gemeldet gewesen ist wurde der Bw. mit einem weiteren Ergänzungersuchen vom 27. Oktober 2010 aufgefordert mitzuteilen, seit wann solche Einkünfte angefallen waren und einen Nachweis für die betreffenden Einkünfte zu erbringen bzw. darzulegen, aufgrund welcher internationaler Vereinbarungen der Bw. von der Steuerpflicht ausgenommen.
- Der Bw. hat in einer mündlichen Vorsprache auf die seiner Ansicht gegebene Steuerfreiheit der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit verwiesen und dazu das VwGH Erkenntnis Zl. 92/13/0153 vom 20. Februar 1996 vorgelegt.

Er wurde im Zuge dieser Vorsprache aufgefordert, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2007 einzubringen, wobei der Behörde dabei laut Darstellung der ‚gesamte Sachverhalt‘ bekannt gegeben wurde. Einem im Gefolge der Besprechung angelegten Aktenvermerk der Behörde vom 11. November 2008 sind entsprechende Details zu entnehmen.

- Der Bw. hat schließlich mit Schreiben vom 18. November 2008 die Einkommensteuererklärung 2006 eingebbracht und die im Rahmen der Besprechung vom 11. November 2008 angeforderten Unterlagen vorgelegt. Im Zuge der Vorlage der Unterlagen wurden dem Finanzamt erstmals die Höhe der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bekannt gegeben die aufgrund der Rechtsansicht des Bw. jedoch nicht in die Abgabenerklärung 2006 (in Papierform) aufgenommen worden waren. Zeitgleich (d.h. mit 18. November 2008) erfolgte die Einbringung einer (inhaltlich identen) Abgabenerklärung 2006 auf elektronischem Weg.

Die elektronische Abgabenerklärung wurde noch am selben Tag bearbeitet und führte nach deren Freigabe am Folgetag, dem 19. November 2008 ohne weitere Korrekturhandlungen zu dem Erstbescheid.

Gemäß Ritz BAO³ §293b Rz. 1 soll diese Bestimmung vor allem die Beseitigung typischerweise bei sog Soforteingabefällen unterlaufener Unrichtigkeiten ermöglichen (Ritz, ÖStZ 1990, 180; Stoll, BAO, 2830).

Eine solche Unrichtigkeit (infolge sofortiger und unkorrigierter Übernahme der Erklärungsdaten des Bw. trotz Kenntnis des Sachverhaltes) ist im vorliegenden Fall gegeben. Zu dem im Berufungsschreiben erwähnten Ergänzungersuchen betreffend die Jahre 2007 und 2008 vom 2. August 2010 ist anzuführen, dass der Bw. bereits im Zuge der Besprechung vom 11. November 2008 zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2007 aufgefordert wurde, die Abgabe mit 28. April 2009 in elektronischer Form (ohne betragliche Angabe der Einkünfte

aus nichtselbstständiger Arbeit) erfolgte und der Bescheid bereits am Folgetag, dem 29. April 2009 erging, wobei dem Ersuchschreiben vom 2. August 2010 zu entnehmen ist, dass die Veranlagung der Jahre 2007 und 2008 nach den Angaben des Bw. zunächst ungeprüft übernommen und die Erklärungen zur nachprüfenden Kontrolle ausgewählt worden seien. Das Ergänzungersuchen diente der Bekanntgabe der Höhe der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für diese Jahre.

Eine Relevanz dieses Ergänzungersuchens für die hier bekämpfte Berichtigung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2006 gemäß § 293b BAO ist nicht ersichtlich.

(un)vertretbare Rechtsansicht

Bekämpft wird zudem die Darstellung der Behörde wonach die Rechtswidrigkeit auf der Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit beruhe und eine vertretbare Rechtsansicht vorliege.

Der Bw. verweist inhaltlich darauf, dass er in Anwendung des ‚Wiener Übereinkommens‘ als Mitglied des technischen Personals der Botschaft gemäß Art. 37 (2) als ‚nicht ständig ansässig‘ gelte und verweist wiederholt auf das VwGH-Erkenntnis Zl. 92/13/0153 vom 20.2.1996.

In diesem (fortgesetzten) Verfahren war zu entscheiden, ob ein sudanesischer Staatsbürger der in den Jahren 1977 bis 1985 am saudi-arabischen Kulturbüro in Wien als Dolmetscher tätig gewesen war die Bestimmungen des ‚Wiener Übereinkommens‘ für sich in Anspruch nehmen könne.

Der VwGH hat im ersten Rechtsgang Zl. 89/13/0011 vom 7. Februar 1990 erwogen, dass der von der Behörde ins Treffen geführte Umstand, dass der Bf. seit 1977 in Österreich gewesen und dessen Staatsbürgerschaft angenommen habe keine ausschlaggebende Bedeutung beizumessen sei. Es komme vielmehr auf die Verhältnisse an, die bei Funktionsübernahme geherrscht hätten. ‚Anhaltspunkte für eine ständige Ansässigkeit nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Funktionsübernahme (des Dienstantrittes) können sich daraus ergeben, daß der Angehörige des Verwaltungs- und technischen Personals schon vor der Funktionsübernahme in Österreich seit längerem wohnhaft war und sich daran mit der Funktionsübernahme nichts ändern soll, oder daß der Angehörige des Verwaltungs- und technischen Personals zwar erst mit der Funktionsübernahme in Österreich wohnhaft wurde, nach den bei der Funktionsübernahme bestehenden Verhältnissen aber damit zu rechnen war, daß er in Österreich nicht nur vorübergehend ansässig sein wird.‘

Der angefochtene Bescheid wurde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im fortgesetzten Verfahren erläuterte der Bf. nach Einholung von Meldeauskünften sowie einer Auskunft beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger seit 1974 in Österreich Sprachkurse belegt zu haben und seit dem Wintersemester 1976/77 an der Universität Wien

als ordentlicher Hörer inskribiert gewesen zu sein. Er habe in Österreich ursprünglich sein Studium beenden wollen. Erst später habe er beschlossen, bei der saudi-arabischen Botschaft zu arbeiten. Er habe bei Beginn des Studiums die Absicht gehabt, nach dessen Abschluss wieder in die Heimat zurückzukehren und sich erst Jahre später zum Verbleib in Österreich entschlossen.

Die Behörde argumentierte, Zweck des Aufenthaltes in Wien sei ursprünglich die Absolvierung des Studiums gewesen.

Die Beschwerde wurde abgewiesen, weil der Bf. nicht zum Zwecke der Übernahme einer Funktion als Mitglied des Verwaltungs- und technischen Personals nach Österreich gekommen ist, sondern er zum Zweck des Absolvierens eines Studiums im Inland einen Wohnsitz begründet hat. Die Funktionsübernahme hatte entsprechend den Darlegungen des Gerichtes solcherart keinen Einfluss auf die Wohnsitznahme des Beschwerdeführers in Österreich. Voraussetzung für die Anwendbarkeit des ‚Wiener Übereinkommens‘ über diplomatische Beziehungen ist laut Angaben des Bundesministeriums für europäische und internationale Angelegenheiten eine vorangehende Notifizierung (Ernennung) dieser Person durch den Entsendestaat (USA) gegenüber dem Empfangstaat. Eine Legitimationskarte dient dazu, sich gegenüber den Behörden des Empfangsstaates als Träger von Privilegien und Immunitäten auszuweisen.

Laut Ministerium kann davon ausgegangen dass eine Person (wie der Bw.) aufgrund langjähriger Beschäftigung für die amerikanische Botschaft (bei Zutreffen der übrigen Voraussetzungen) Inhaber einer entsprechenden Legitimationskarte sein müsste. Im vorliegenden Fall war die Finanzverwaltung aufgrund eigener Erhebungsschritte bzw. einer Vorsprache laut Berufungsschreiben des Bw. in Kenntnis der Sachlage.

Bekannt war laut Aktenvermerk vom 11. November 2008, dass der Bw. über keine Legitimationskarte des österreichischen Außenministeriums (die für Mitglieder des technischen Personals von Botschaften erstellt werden) verfügt.

Das Finanzamt konnte nach Ansicht des UFS schon allein aufgrund dieser (vor Abgabe der Steuererklärung bekannten) Tatsache davon ausgehen, dass der Bw. nicht unter die Bestimmungen des ‚Wiener Übereinkommens‘ fällt.

Da der Bw. bereits seit 1985 in Österreich ansässig und polizeilich gemeldet ist war aufgrund der Bestimmungen des § 26 BAO i.V.m. § 1 (2) EStG 1988 davon auszugehen, dass der Bw. der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt und der Verweis auf die Anwendung die Steuerfreiheit unter Bezugnahme auf das ‚Wiener Übereinkommen‘ eine unvertretbare Rechtsansicht darstellt.

Aber selbst wenn man annimmt, dass die Behörde die Nichtanwendbarkeit des ‚Wiener Übereinkommens‘ nicht zu erkennen vermochte weisen auch die übrigen, dem Finanzamt

bekannten Sachverhaltselemente darauf hin, dass der Veranlagung des Bw. ohne Einbeziehung der nichtselbstständigen Einkünfte eine offensichtliche Unrichtigkeit (aus der ungeprüften Übernahme der Erklärungsdaten resultierend) zugrunde lag.

Ermittlungshandlungen des Finanzamtes hatten ergeben, dass der Bw. zumindest seit 1.1.2003 bei der Sozialversicherung als Angestellter gemeldet war und ein Konto bei der Gebietskrankenkasse Wien geführt wurde.

Im Rahmen der Vorsprache wurde bekannt, dass der Bw. seit 1985 mit seiner Gattin (einer Österreicherin) in Österreich ansässig ist und bis 1989 arbeitslos war. Bekannt war überdies, dass der Bw. sein Gehalt auf ein österreichisches Bankkonto überwiesen bekam und dieses weder in Österreich noch in den USA versteuerte.

Das im Zuge der schriftlich eingebrachten Abgabenerklärung für 2006 beigefügte Schreiben enthält eine Darstellung des Lebenslaufes des Bw. in Kurzform.

Demnach hat der Bw. eine Tochter die Staatsbürgerin des Vereinigten Königreiches ist. Die Tochter ging in eine österreichische Schule und wurde zweisprachig erzogen. Die Gattin begann während der Zeit der Arbeitslosigkeit des Bw. in Österreich aus finanziellen Gründen tätig zu werden. Die Tätigkeit des Bw. für die amerikanischen Botschaft begann im Juni 1989 und war zum Zeitpunkt der Ausstellung der Bestätigung durch die Botschaft (24. November 2008) noch aufrecht.

Das Dienstverhältnis des Bw. erstreckte sich damals bereits über 19 Jahre. Der Dienstnehmer, geboren am 1. November 1943 hatte zu diesem Zeitpunkt das 65. Lebensjahr überschritten. Der Bw. legt dar, dass er in Österreich nur vorläufig ansässig war da er sich ausschließlich für Jobs in Entwicklungsländern bewarb und jederzeit damit rechnen musste ins Ausland zu ziehen. Diese Absichtserklärung tritt gegenüber der Tatsache, dass der Bw. von August /September 1985 bis Juni 1989 somit über 3 Jahre vor Dienstantritt mit seiner Familie in Österreich gemeldet war in den Hintergrund.

Wenn der Bw. ausführt, sein Lebensmittelpunkt wäre weiterhin in England gelegen, da er von seiner ehemaligen englischen Firma für die er 16 Jahre im Ausland tätig gewesen sei Gehaltszahlungen in England erhalten habe und dort auch Sozialversicherungsbeträge geleistet habe so ist dem zu erwidern, dass ab dem Zeitpunkt des Endes seiner Beschäftigung für seinen langjährigen Arbeitgeber diese Gehalts- und Sozialversicherungszahlungen entfielen.

Dass der Bw. während der Dauer seines Aufenthaltes in Österreich primär versucht hat, im Ausland Beschäftigung zu erlangen wird kann dahingestellt bleiben. Seine zufällig zustande gekommene Anstellung bei der amerikanischen Botschaft zeigt, dass eine Beschäftigung im Inland nicht ausgeschlossen wurde.

Der VwGH hat im Erkenntnis 89/13/0011 vom 7. Februar 1990 u.a. ausgeführt:

„...Anhaltspunkte für eine ständige Ansässigkeit nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Funktionsübernahme (des Dienstantritts) können sich daraus ergeben, daß der Angehörige des Verwaltungs- und technischen Personals schon vor der Funktionsübernahme in Österreich seit längerem wohnhaft war und sich daran mit der Funktionsübernahme nichts ändern soll...“. Der Bw. hat schon mehrere Jahre vor der Funktionsübernahme seinen h.o. Wohnsitz begründet.

Dass sein Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland lag, geht mit ausreichender Deutlichkeit aus der Tatsache, dass auch seine Gattin und Tochter im Inland einen Wohnsitz begründet hatten und somit ein Familienwohnsitz i.S.d. VwGH (vgl. RS 1 96/15/0006 v. 24. April 1996) vorlag hervor. Ein behaupteter weiterer Wohnsitz in England wurde nicht näher dargestellt oder nachgewiesen.

Die Bindung des Bw. an Österreich fand schon aufgrund des Zuzuges der Familie des Bw. mit Begründung eines Familienwohnsitzes im Inland, u.a. im Schulbesuch der Tochter sowie der Beschäftigung der Gattin (einer Österreicherin) während der Dauer der Arbeitslosigkeit des Bw. seinen Niederschlag.

Mit der Funktionsübernahme in der amerikanischen Botschaft hat sich an den Verhältnissen nichts geändert, die Bindung an Österreich wurde in weiterer Folge noch stärker.

Nach der Funktionsübernahme festgestellte Sachverhalte (wie der Erwerb der Wohnung durch die Gattin im Jahr 1999) weisen, auch wenn sie für die Auslegung des Begriffes ‚ständig ansässig‘ nicht maßgeblich sind, in diese Richtung.

Der Bw. führt im Zuge der Berufung aus, der Einkommensteuerbescheid 2006 habe zu seiner Verwunderung nur die englischen Kapitaleinkünfte enthalten und bringt damit zum Ausdruck, dass selbst er damit rechnete, dass die Behörde die Einkünfte aus seiner Tätigkeit für die Botschaft einer Besteuerung unterziehen würde.

Die Behörde konnte bei der dargestellten Sachlage bereits vor Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2006 ebenso davon ausgehen, dass auf den Bw. nicht die Bestimmung des ‚Wiener Übereinkommens‘ anzuwenden waren wie sie auch feststellen konnte, dass der Bw. in Österreich nicht nur vorübergehend ansässig war.

Die Einkünfte aus der Beschäftigung für die amerikanische Botschaft wurden somit zu Recht der Einkommensteuer für das Jahr 2006 unterzogen wobei die Voraussetzungen zur Berichtigung des Einkommensteuerbescheides gemäß § 293b BAO vorlagen.

Steuer von ausländischen Kapitalanlagen

Gemäß Ritz, BAO³ § 293b Rz. 16 treten berichtigende Bescheide nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides. ‚Sie dürfen nur die aus der Abgabenerklärung übernommenen offensichtlichen Unrichtigkeiten beseitigen (Teilrechtskraft)..... Berichtigende Bescheide können nur hinsichtlich der Berichtigung (dem Grunde und der Höhe nach) und damit im

Zusammenhang stehender steuerlichen Folgen angefochten werden (zB Ellinger, ÖStZ 1990, 255) außer es war erst aus der berichtigen Fassung erkennbar, dass und in welchem Ausmaß ein Eingriff in die Rechte und rechtlichen Interessen der Partei erfolgte.'

Daraus folgt, dass mit Ausnahme der Korrekturen die auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten basieren keine darüberhinausgehenden Korrekturen vorgenommen werden dürfen.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 19. Dezember 2008 die Einkünfte aus Kapitalvermögen erklärungsgemäß i.H.v. € 6.466,73 veranlagt.

Mit Bescheid vom 4. August 2010 hat sie den Einkommensteuerbescheid gemäß § 293 BAO berichtigt und dabei die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit dem Jahresdurchschnittskurs an Stelle des Kurses per 29. Dezember 2006 umgerechnet und i.H.v. € 6.371,41 festgesetzt.

Dieser Bescheid wurde von Seiten des Finanzamtes aufgehoben, wobei in der Folge der gegenständlich bekämpfte Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO erging und die Einkünfte aus Kapitalvermögen in der im Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO festgesetzten Höhe beibehalten wurden.

Der Bescheidbegründung zum hier bekämpften Bescheid vom 8. Oktober 2010 (§ 293b BAO) sind keine Ausführungen zu entnehmen, weshalb die Übernahme der erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen basierend auf dem Kurs zum Stichtag eine offensichtliche Unrichtigkeit i.S.d. Bestimmung des § 293b BAO darstellt weshalb diese entsprechend der Einkommensteuererklärung zu veranlagen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Besteuerungsgrundlage stellt sich wie folgt dar:

	€
Einkünfte aus Kapitalvermögen	6.466,73

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe beträgt:

	2006
	€
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	70.516,67
sonst. Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-13.979,93
Pauschbetrag für Werbungskosten	<u>-132,00</u>
Gesamtbetrag der Einkünfte	<u>56.404,74</u>
Einkommen	56.404,74
Steuer vor Abzug d. Absetzbeträge	19.787,37
Verkehrsabsetzbetrag	<u>-291,00</u>
Steuer nach Abzug d. Absetzbeträge	<u>19.496,37</u>
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988 6% von 8.854,71	531,28
Steuer v. ausländ. Kapitalanlagen	1.616,68
Einkommensteuer	21.644,33

Wien, am 10. Mai 2011