



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Mag. Alfred Peschl und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Angela Paulus, Mag. Dr. Erich Fröch und Erich Reichelt über die Berufung des Bw., USA., vertreten durch SteuerberaterX., Wien, vom 19. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk vom 6. Mai 2002 betreffend Abweisung des gemäß § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 gestellten Antrages auf Veranlagung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zur Einkommensteuer 1996 nach der am 29. November 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bw. (idF: Bw.) bezog im Berufungsjahr 1996 als Angestellter der inländischen A-Bank Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Lohnsteuer wurde vom Arbeitgeber abgeführt.

Weiters erzielte der Bw. im Berufungsjahr Einkünfte aus der Untervermietung einer Hauptmietwohnung in Wien.

Im „Fragebogen über Besitz bzw. Einkünfte bei beschränkter Steuerpflicht“ gab der Bw. im Jahr 1992 an, dass er sich seit 1.7.1987 in den USA aufhält und ihm ein inländischer Wohnsitz nicht mehr zur Verfügung steht.

Der Bw. gab - ebenso wie in Vorjahren - für 1996 eine Einkommensteuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige ab, in welcher nur die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfasst waren.

Das Finanzamt veranlagte den Bw. mit Bescheid vom 31.7.1997 erklärungsgemäß. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 1996 erwuchs in Rechtskraft.

Mit Schriftsatz vom 18.12.2001 (persönlich überreicht beim Finanzamt am 28.12.2001) beantragte der Bw. sodann, betreffend Einkommensteuer 1996 gemäß § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine „Antragsveranlagung“ durchzuführen und legte eine berichtigte Einkommensteuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige vor, in welcher er auch die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfasste. Dabei wurden Werbungskosten in Höhe von S 189.540,00 für die Abgeltung des Kaufkraftunterschiedes gemäß Rz 188 LStR 1992 geltend gemacht, welche wie folgt begründet wurden:

Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. sei in den USA. Den Dienstort verlasse er nur bei gelegentlichen Dienstreisen, die ihn in Einzelfällen auch nach Österreich führen (geschätzter Aufenthalt in Österreich aus beruflichen oder privaten Gründen ca. zwei Wochen im Jahr). Die Lebenshaltungskosten in X seien deutlich höher als in Österreich. Daher würden auch österreichische Beamte bei der österreichischen Botschaft in den USA eine Kaufkraftausgleichszulage erhalten. Der Mehraufwand sei wie folgt zu berechnen:

| | |
|---|----------|
| Auslandstageessatz X | S 900,00 |
| Inlandstageessatz | S 360,00 |
| Differenzbetrag | S 540,00 |
| Tage pro Jahr | 366 |
| Durchschnittliche Anwesenheit in Österreich | 15 |
| Tage in X bzw. außerhalb Österreichs | 351 |

Der Mehraufwand betrage daher S 540,00/Tag x 351 Tage, das sind S 189.540,00/Jahr.

Der Antrag auf Veranlagung gemäß § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 6.5.2002 abgewiesen. Nach Ansicht des Finanzamtes hätte der Antrag im Zeitpunkt der Erklärungsabgabe bzw. spätestens bis zur Rechtskraft des Bescheides für das Jahr 1996 gestellt werden müssen. Da die Veranlagung zur Einkommensteuer 1996 bereits mit Bescheid vom 31.7.1997 erfolgt war, habe keine weitere Veranlagung durchgeführt werden können.

Der Bw. bekämpfte den Bescheid mit Berufung und beantragte die Aufhebung des Bescheides sowie die Veranlagung der Einkommensteuer 1996 im Sinne des Antrages vom 18.12.2001.

Weiters wurde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 BAO beantragt. Der Bw. führte aus:

Eine Antragsveranlagung gemäß § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 könne unabhängig davon erfolgen, ob eine Pflichtveranlagung von Einkünften stattfindet (Rz 3038 EStR 2002).

Dieser Antrag könne innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden. Dem Gesetz sei nicht zu entnehmen, dass sich diese Frist im Fall der Pflichtveranlagung verkürzen würde. Diesbezügliche Aussagen fänden sich weder in der Judikatur, noch in Erlässen oder in der Literatur. Da die Formulierung des § 102 Abs. 1 Z 3 dritter Satz nicht danach differenziere, ob die Antragsveranlagung mit oder ohne Zusammentreffen mit einer Pflichtveranlagung erfolgt, müsse daraus der Schluss gezogen werden, dass ein Antrag auch nach rechtskräftiger Veranlagung des Jahres 1996 gestellt werden kann.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 18.5.2005 als unbegründet abgewiesen. § 102 Abs. 1 EStG sei als Veranlagungsvorschrift anzusehen und ergänze insoweit die §§ 39 und 41 EStG. Da der Einkommensteuerbescheid 1996 vom 31.7.1997 in Rechtskraft erwachsen und damit die Veranlagung 1996 abgeschlossen sei, habe für eine weitere Einkommensteuerveranlagung des Jahres 1996 aufgrund der nachträglich eingebrachten Antragsveranlagung keine verfahrensrechtliche Grundlage bestanden.

Der Bw. beantragte die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er führte aus, da die Formulierung des § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht danach differenziere, ob die Antragsveranlagung mit oder ohne Zusammentreffen mit einer Pflichtveranlagung erfolgt, müsse daraus der Schluss gezogen werden, dass ein Antrag auch nach rechtskräftiger Veranlagung gestellt werden kann.

Hilfsweise stellte der Bw. den Antrag, gemäß § 295a BAO den Einkommensteuerbescheid 1996 vom 31.7.1997 im Sinne des gegenständlichen Antrages auf Veranlagung gemäß § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 abzuändern und über die Einkommensteuererklärung 1996 materiell zu entscheiden.

Die Bestimmung des § 295a BAO sei am 20.12.2003 in Kraft getreten. Als Verfahrensvorschrift sei § 295a BAO ab Inkrafttreten auch dann anzuwenden, wenn der betroffene Bescheid vor Inkrafttreten ergangen ist, sowie wenn das rückwirkende Ereignis vor Inkrafttreten eingetreten ist.

Als ein solches Ereignis mit Abgabenrelevanz, das nach Entstehung der Steuerschuld eingetreten ist und Wirkung für die Vergangenheit hat, sei der „Antrag auf Antragsveranlagung“ anzusehen, da er Auswirkungen auf das in die Veranlagung

einzubeziehende Einkommen habe, erst nach dem 31.12.1996 habe gestellt werden können und aufgrund der Antragstellung im Jahr 2001 Auswirkungen auf das Jahr 1996 habe.

Ein Antrag nach § 295a BAO könne auch noch im Rechtsmittelverfahren gestellt werden. Auch der Unabhängige Finanzsenat habe in der Sache selbst zu entscheiden und daher § 295a BAO anzuwenden.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Gemäß § 102 Abs. 1 EStG 1988 sind zur Einkommensteuer zu veranlagten:

Z 3) Einkünfte, von denen eine Lohnsteuer nach § 70 Abs. 2 oder eine Abzugssteuer nach § 99 Abs. 1 Z 1 zu erheben ist, über Antrag des beschränkt Steuerpflichtigen... Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden.

Der gegenständliche Antrag wurde am 28.12.2001, somit bezogen auf og. Fünfjahresfrist rechtzeitig gestellt.

Jedoch teilt der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht des Finanzamtes, dass eine nochmalige Veranlagung unter Einbeziehung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entsprechend einem Antrag nach § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht zu erfolgen hat, wenn im Zeitpunkt der Antragstellung bereits die Veranlagung durchgeführt worden ist. Denn § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 enthält lediglich die Aussage, dass ein Antrag auf Veranlagung innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden kann; diese Aussage setzt jedoch mangels ausdrücklicher gesetzlicher Regelung den allgemeinen Verfahrensgrundsatz, dass in der gleichen Rechtssache nicht zweimal rechtskräftig entschieden werden kann, nicht außer Kraft.

2.) Beantragte Abänderung gemäß § 295a BAO:

Gemäß § 295a BAO (AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124 ab 20.12.2003) kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Selbst wenn der Bw. mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich beschränkt steuerpflichtig ist und ihm die beantragten besonderen Werbungskosten zustehen, kann der Unabhängige Finanzsenat keine Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1996 gemäß § 295a BAO vornehmen, da der Einkommensteuerbescheid 1996 nicht Gegenstand des

Berufungsverfahrens ist. Auch ist nicht zu erkennen, inwieweit ein Antrag auf nochmalige Veranlagung nach Rechtskraft ein rückwirkendes Ereignis darstellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Dezember 2007