



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 1

GZ. RV/0181-I/02

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Steuerberater, vom 7. Juni 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer 1990, 1991 und 1992 (Bescheidausfertigungsdatum 14. Juli 1999), betreffend Einkommensteuer 1993 (Bescheidausfertigungsdatum 15. Juni 1999) sowie betreffend Einkommensteuer 1994 und 1995 (Bescheidausfertigungsdatum 11. Juni 1999) entschieden:

Den Berufungen gegen die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige wurde mit Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 10.8.1992 bzw. mit Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. November 1992 jeweils entsprechend den eingereichten Einkommensteuererklärungen zur Einkommensteuer für die Jahre 1990 bzw. 1991 veranlagt.

Mit Schreiben vom 9. November 1993 teilte der damalige steuerliche Vertreter des Abgabepflichtigen dem Finanzamt Innsbruck anlässlich der Übermittlung der Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 1992 mit, dass der Abgabepflichtige bereits vor Jahren seinen Wohnsitz auf die Philippinen verlegt habe (hiezu wurde auf ein Schreiben des

Abgabepflichtigen vom 30. Juni 1992 an das Finanzamt hingewiesen), weshalb der Abgabepflichtige jedenfalls ab dem Jahr 1992 in Österreich nur mehr beschränkt steuerpflichtig sei. Für das Jahr 1992 wurde auch erstmals eine „Einkommensteuererklärung bei beschränkter Steuerpflicht“ eingereicht.

Auch für dieses Jahr erfolgte durch das Finanzamt Innsbruck eine erklärungsgemäße Veranlagung zur Einkommensteuer 1992 (Bescheidausfertigungsdatum 3. Dezember 1993).

Ebenso wurden für die Jahre 1993 bis 1995 in weiterer Folge Einkommensteuererklärungen „bei beschränkter Steuerpflicht“ beim Finanzamt Innsbruck eingereicht und wurden in weiterer Folge erklärungsgemäße Bescheide betreffend Einkommensteuer erlassen (Einkommensteuerbescheid 1993 mit Ausfertigungsdatum 4. Mai 1995, Einkommensteuerbescheid 1994 mit Ausfertigungsdatum 7. Dezember 1995, Einkommensteuerbescheid 1995 mit Ausfertigungsdatum 30. September 1996).

Diese Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1990 bis 1995 erwuchsen sämtliche in Rechtskraft.

Anlässlich einer abgabebehördlichen Prüfung wurde seitens des Betriebsprüfers in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. Jänner 1999 unter Punkt 1 „Wohnsitz des Abgabepflichtigen (beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht) die Feststellung getroffen, dass der Abgabepflichtige im Prüfungszeitraum 1990 bis 1996 seinen Wohnsitz bzw. seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Tirol bzw. Innsbruck gehabt habe und somit seine Einkünfte in diesem Zeitraum der österreichischen Einkommensteuer zu unterziehen seien.

Zur Höhe der Einkünfte wurden unter Punkt 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung jeweils die Höhe der Hinzurechnungsbeträge für die Einkommensteuer für die Jahre 1990, 1993, 1994 und 1995 zahlenmäßig angeführt, wobei von den hinzugerechneten Honoraren für „Designrechte“ jeweils „anteilige“ Subhonorare in Abzug gebracht wurden.

Das Finanzamt erließ sodann mit Ausfertigungsdatum 14. Juli 1999 einen Bescheid betreffend Einkommensteuer 1990, 1991 und 1992, mit Ausfertigungsdatum 15. Juni 1999 einen Bescheid betreffend Einkommensteuer 1993, sowie mit Ausfertigungsdatum 11. Juni 1999 einen Bescheid betreffend Einkommensteuer 1994 und 1995.

Gegen diese Bescheide wurde mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 8. Juli 1999 (Berufung gegen Einkommensteuerbescheide 1990, 1993, 1994 und 1995) bzw. mit Telefax des steuerlichen Vertreters vom 3. August 1999 (Berufung gegen Einkommensteuerbescheide 1991 und 1992) Berufung erhoben.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 27. März 2001 wurde in weiterer Folge mit Telefax des steuerlichen Vertreters vom 5. April 2001 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 39 Abs 1 erster Satz EStG 1988 wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat.

§ 39 EStG 1988 unterscheidet seinem Wortlaut nach nicht zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht.

Wenn der Abgabepflichtige während des gesamten Veranlagungszeitraumes der beschränkten bzw. unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt, darf die Abgabenbehörde für diesen Veranlagungszeitraum sohin nur einen Einkommensteuerbescheid erlassen.

Bei der Rechtskraft eines Bescheides unterscheidet man zwischen formeller und materieller Rechtskraft. Formell rechtskräftig ist ein abgabenrechtlicher Bescheid, wenn er im abgabenbehördlichen Verfahren durch ein ordentliches Rechtsmittel nicht oder nicht mehr angefochten werden kann; materiell rechtskräftig ist er, wenn die Angelegenheit bei unverändertem Sachverhalt nicht neuerlich entschieden werden darf, sofern nicht gesetzliche Tatbestände verwirklicht werden, die eine neuerliche Entscheidung ermöglichen.

Durch die materielle Rechtskraft, die mit der wirksamen Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides eintritt, ist die Behörde insofern an ihre Entscheidung gebunden, als eine Abänderung, Zurücknahme oder Aufhebung nur bei Verwirklichung eines diesbezüglichen Tatbestandes auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung (siehe u.a. §§ 293, 293b, 295, 295a, 299, 303 BAO) erfolgen darf.

Im streitgegenständlichen Fall erwuchsen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1990 bis 1995 mit Ausfertigungsdaten 10. August 1992, 3. November 1992, 3. Dezember 1993, 4. Mai 1995, 7. Dezember 1995 und 30. September 1996 sämtliche in Rechtskraft.

Die mit der materiellen Rechtskraft von Bescheiden verbundene Wirkung besteht darin, dass diese nicht nur für die Partei unanfechtbar sind, sondern dass die Bescheide auch für die Abgabenbehörde verbindlich und unabänderbar sind.

Vertritt nun die Abgabenbehörde nach Erlassung von in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheiden aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen die Auffassung, dass unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt, so können von den ursprünglichen

Einkommensteuerbescheiden abweichende nur im Zusammenhang mit Wiederaufnahmebescheiden erlassen werden.

Im streitgegenständlichen Fall wurde mit den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden ohne Erlassung entsprechender Titel (z.B. Wiederaufnahmebescheide) in die Rechtskraft der bereits erlassenen Einkommensteuerbescheide eingegriffen. Diese verstößen daher gegen den Grundsatz „ne bis in idem“, weil das Finanzamt damit in ein und derselben Sache zweimal entschieden hat.

Die angefochtenen Bescheide sind daher ersatzlos aufzuheben.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. April 2012